

DICHIARAZIONI

Dichiarazione Iva 2019: regole per opzioni e quadro VO

di **Cristoforo Florio**

Con l'approssimarsi del termine per la trasmissione della **dichiarazione annuale Iva** relativa all'anno 2018 (**30 aprile 2019**), si riepilogano – di seguito – le principali **regole** che devono essere rispettate in tema di **opzioni** e di **compilazione del quadro VO** del modello dichiarativo.

A tal fine occorre innanzitutto esaminare il **D.P.R. 442/1997**, recante la **disciplina delle opzioni in materia di Iva e di imposte dirette**.

In base a quanto disposto dall'[articolo 1](#) “(...) *l'opzione e la revoca di regimi di determinazione dell'imposta o di regimi contabili si desumono da comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili* (...)”.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la [circolare 209/E/1998](#), con la norma in esame è stato modificato il tradizionale concetto di **opzione**; infatti, mentre precedentemente la validità dell'opzione era basata esclusivamente sulla **formalità** della comunicazione fatta al Fisco, successivamente, a seguito del **D.P.R. 442/1997**, la comunicazione dell'opzione o della revoca per un determinato regime di determinazione dell'imposta o di un regime contabile **non rileva più ai fini della validità dell'opzione** ma la sua omissione **comporta riflessi esclusivamente ai fini sanzionatori**.

La disposizione di legge prevede, infatti, che “(...) *la validità dell'opzione e della relativa revoca è subordinata unicamente alla sua concreta attuazione sin dall'inizio dell'anno o dell'attività* (...)”.

Assume dunque rilievo esclusivamente il **concreto comportamento adottato dal contribuente** sin dall'inizio del periodo d'imposta o dell'apertura della partita Iva (c.d. “**comportamento concludente**”) ovvero “(...) *l'effettuazione (...) di adempimenti che presuppongono inequivocabilmente la scelta di un determinato regime, osservandone i relativi obblighi, in luogo di quello operante come regime di base* cioè, **ferma restando la sussistenza dei presupposti soggettivi ed oggettivi per avvalersi del regime opzionale** (...)”.

Sono **esempi di “comportamento concludente”** l'effettuazione delle liquidazioni e dei versamenti periodici dell'Iva con **cadenza trimestrale** anziché mensile ([circolare 209/E/1998](#)), l'**emissione di fatture attive senza applicazione dell'Iva** con l'indicazione del **regime forfettario ex articolo 1, commi 54 - 89, L. 190/2014** ([circolare 10/E/2016](#)), l'adozione del regime fiscale di cui alla **L. 398/1991** da parte delle A.S.D. ([circolare 1/E/2018](#)), la **determinazione del reddito delle imprese minori** in base alle regole di cui all'**articolo 18, comma 5, D.P.R. 600/1973** (in base al quale il **ricavo** si intende **incassato** e il **pagamento effettuato** alla data di

registrazione del documento contabile) ([circolare 11/E/2017](#)).

L'ultima parte dell'[articolo 1 D.P.R. 442/1997](#) dispone, infine, che “(...) è comunque consentita la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema **in conseguenza di nuove disposizioni normative** (...)”.

Ad esempio, in conseguenza delle modifiche normative che erano state apportate dall'[articolo 1, commi 17-23, L. 232/2016](#) in merito alla determinazione del reddito fiscale dei **soggetti in contabilità semplificata** secondo il “**criterio di cassa**”, alle imprese che nel **2016** avevano optato per il **regime di contabilità ordinaria** è stato consentito di **revocare tale scelta**, applicando dal 2017 il regime semplificato ([circolare 11/E/2017](#)), **senza rispettare il termine triennale** dell'opzione di cui si dirà in seguito.

Chiarito quanto sopra sotto il profilo sostanziale, passiamo ad esaminare gli aspetti formali, **al fine di evitare le sanzioni di cui all'[articolo 8, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#)** (da un minimo di euro 250 ad un massimo di euro 2.000).

Al riguardo va ricordato che l'[articolo 2 D.P.R. 442/1997](#) dispone che “(...) il contribuente è obbligato a **comunicare l'opzione di cui all'articolo 1 nella prima dichiarazione annuale Iva da presentare successivamente alla scelta operata** (...)”. Inoltre, nei casi di **esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione Iva**, “(...) la scelta è comunicata con le stesse modalità ed i termini previsti per la presentazione della **dichiarazione dei redditi** utilizzando la specifica modulistica relativa alla dichiarazione annuale dell'imposta sul valore aggiunto (...)”. Resta in ogni caso ferma la validità dell'opzione “(...) **anche nelle ipotesi di omessa, tardiva o irregolare comunicazione** (...)”.

In merito alla **durata temporale dell'opzione** va evidenziato che l'[articolo 3 D.P.R. 442/1997](#) dispone, come regola generale, che l'**opzione è vincolante per il contribuente**

1. **per un triennio**, nell'ipotesi di sistemi speciali di determinazione dell'imposta e
2. **per un anno**, nel caso di regimi contabili.

Restano ferme e prevalenti le eventuali diverse **disposizioni di natura speciale** (ad es., l'[articolo 18 D.P.R. 600/1973](#) dispone che l'**opzione per la contabilità ordinaria ha durata triennale**, in deroga alla previsione di durata annuale del **D.P.R. 442/1997**). Una volta trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime prescelto l'**opzione resta valida per ciascun anno successivo**, fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata.

Con riferimento alle imprese minori che, a partire dal 2017, sono entrate nel nuovo “**regime di cassa**” e hanno esercitato, nella **dichiarazione Iva 2018** relativa al 2017, l'opzione per la tenuta dei registri Iva senza annotare le date dei **singoli incassi e pagamenti**, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che resta ferma la possibilità per tali soggetti – sempre che siano in possesso dei requisiti per il “**regime forfettario**” – di transitare in quest'ultimo sistema di tassazione già dal **2018, senza attendere il decorso dell'intero triennio**, in quanto - secondo l'interpretazione

ministeriale – **sono da considerarsi come regimi “naturali” per le imprese minori sia il regime forfetario che quello di contabilità semplificata** ([risoluzione 64/E/2018](#)). Le imprese che sono invece **“naturalmente” in regime di contabilità semplificata** e che hanno optato per la contabilità in forma ordinaria saranno **tenute a rispettare il vincolo di permanenza triennale** (si vedano al riguardo i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nel corso di [Telefisco 2019](#)).

Per ciò che concerne gli aspetti dichiarativi, nel modello annuale Iva relativa all'anno 2018 il quadro VO andrà quindi compilato per comunicare all'Amministrazione finanziaria i **“comportamenti concludenti” adottati o revocati dal contribuente nel corso del 2018**, fermo restando che si deve trattare di un'opzione o di una revoca delle modalità di determinazione dell'imposta o di un regime contabile **diverso da quello proprio e naturale del contribuente**.

Vediamo alcuni **casi di compilazione/utilizzo del quadro VO** che, lo si ricorda, è **strutturato in 5 sezioni**;

- contribuenti che, pur essendo sotto i limiti di legge nel 2017, hanno effettuato **liquidazioni e versamenti periodici Iva con cadenza trimestrale anziché mensile** (casella 1, rigo VO2, sezione 1);
- contribuenti **che nel 2018 hanno optato per il regime Iva per cassa** ([articolo 32-bis D.L. 83/2012](#)) (casella 1, rigo VO15, sezione 1);
- società di persone/ditte individuali che rientrano nei limiti per la tenuta della contabilità in forma semplificata ma **che per il 2018 hanno tenuto la contabilità in forma ordinaria** (casella 1, rigo V20, sezione 2);
- ditte individuali e liberi professionisti che, pur avendo i requisiti per essere forfettari nel 2018, **hanno optato per la determinazione dell'Iva e del reddito nei modi ordinari** (casella 1, rigo VO33, sezione 3);
- contribuenti che hanno optato, nel corso del 2015, per l'applicazione del regime fiscale di vantaggio ([articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011](#), c.d. “minimi”) e dal 2018 **hanno revocato tale scelta accedendo al regime forfetario** ([articolo 1, commi 54 - 89, L. 190/2014](#)) (casella 3, rigo VO34, sezione 3).

Per completezza si ricorda che i contribuenti che intendono avvalersi, a partire dal 1° gennaio 2019, del **regime forfetario** andrà barrata la **casella 1 del rigo VA14**, comunicando che si tratta dell'**ultima dichiarazione annuale Iva** precedente all'applicazione del predetto regime.

Seminario di specializzazione

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW 2019

[Scopri le sedi in programmazione >](#)