

# *Circolari per la clientela*

## **Novità in materia di rimborsi IVA**

## **1 PREMESSA**

L'art. 13 del DLgs. 21.11.2014 n. 175 (c.d. "decreto semplificazioni"), sostituendo l'art. 38-*bis* del DPR 633/72, ha previsto nuove modalità per l'esecuzione dei rimborsi IVA.

In sostanza, la nuova disciplina prevede:

- l'estensione da 5.164,57 a 15.000,00 euro della soglia di esonero da ulteriori adempimenti ai fini dell'esecuzione dei rimborsi;
- la possibilità di ottenere rimborsi, per importi superiori a 15.000,00 euro, senza prestazione della garanzia patrimoniale, fatta eccezione per i contribuenti considerati "a rischio", purché siano rispettati congiuntamente i seguenti adempimenti:
  - presentazione della dichiarazione IVA annuale o del modello TR recanti il visto di conformità da parte del professionista abilitato o la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo contabile;
  - dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà che attesti la sussistenza delle condizioni soggettive del contribuente che legittimano l'accesso al rimborso senza prestazione della garanzia.

Inoltre, la decorrenza del termine di tre mesi per l'esecuzione dei rimborsi è stata anticipata alla data di presentazione della dichiarazione (in precedenza tale termine decorreva dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione).

## **2 AMBITO APPLICATIVO**

Le nuove disposizioni si applicano ai soggetti passivi che, trovandosi in una posizione creditoria IVA ed avendone i requisiti, richiedono all'Amministrazione finanziaria il rimborso dell'eccedenza detraibile.

Le nuove disposizioni si riferiscono:

- sia ai rimborsi annuali, richiesti all'atto della presentazione della dichiarazione annuale IVA;
- sia ai rimborsi trimestrali, richiesti mediante la presentazione dell'apposita istanza (modello IVA TR).

## **3 RIMBORSI DI IMPORTO FINO A 15.000,00 EURO**

I rimborsi IVA di importo inferiore o pari a 15.000,00 euro sono eseguiti in base alla sola presentazione della dichiarazione (per i rimborsi annuali) o dell'istanza di rimborso nel modello TR (per quelli trimestrali).

Viene, quindi, estesa da 5.164,57 a 15.000,00 euro la soglia di esonero da ogni ulteriore adempimento, ad eccezione della presentazione della dichiarazione IVA annuale o dell'istanza di rimborso.

Secondo quanto chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 30.12.2014 n. 32, il menzionato limite di 15.000,00 euro è da intendersi riferito non alla singola richiesta, ma alla somma delle richieste di rimborso effettuate per l'intero periodo d'imposta.

## **4 RIMBORSI DI IMPORTO SUPERIORE A 15.000,00 EURO**

### **4.1 RIMBORSI EROGABILI SENZA GARANZIA**

I rimborsi IVA di importo superiore a 15.000,00 euro, richiesti da soggetti che non rientrano nelle ipotesi di "rischio" di cui all'art. 38-*bis* co. 4 del DPR 633/72, sono eseguiti senza prestazione della garanzia patrimoniale, purché siano congiuntamente rispettati i seguenti adempimenti:

- presentazione della dichiarazione annuale o dell'istanza trimestrale, da cui emerge il credito che supera la soglia di 15.000,00 euro, recante il visto di conformità o, in alternativa, la sottoscrizione dell'organo di controllo contabile;

- dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, che attesti il possesso di determinate caratteristiche soggettive da parte del contribuente.

La prestazione della garanzia patrimoniale esonera il contribuente dall'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione o sull'istanza di rimborso. Pertanto, il contribuente può scegliere di presentare la garanzia in luogo dell'apposizione del visto (o della sottoscrizione alternativa) e della dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà.

#### **4.1.1 Visto di conformità**

I soggetti che, alternativamente, possono apporre il visto di conformità di cui all'art. 35 co. 1 lett. a) del DLgs. 241/97, ai fini del rimborso IVA, sono:

- gli iscritti nell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili;
- gli iscritti nell'Albo dei Consulenti del lavoro;
- gli iscritti, alla data del 30.9.93, nei ruoli dei periti e degli esperti tenuti dalle Camere di Commercio per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio (o equipollenti) o di diploma di ragioneria;
- i responsabili dei CAF-impresе, che già svolgono attività di assistenza fiscale.

#### **4.1.2 Sottoscrizione del soggetto incaricato della revisione legale dei conti**

In alternativa al visto di conformità, occorre la sottoscrizione di cui all'art. 10 co. 7 primo e secondo periodo del DL 1.7.2009 n. 78 (conv. L. 3.8.2009 n. 102), cioè quella posta a carico del soggetto o dell'organo incaricato ad effettuare la revisione legale dei conti di cui all'art. 2409-*bis* c.c., ossia, alternativamente:

- il revisore legale iscritto nel Registro istituito presso il Ministero della Giustizia;
- il responsabile della revisione legale dei conti (socio o amministratore), se la stessa è affidata ad una società di revisione legale iscritta nel Registro istituito presso il Ministero della Giustizia;
- il Collegio sindacale.

#### **4.1.3 Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà**

La nuova procedura prevede che il soggetto passivo allegghi alla dichiarazione annuale o all'istanza di rimborso su cui è già stato apposto il visto di conformità (o la sottoscrizione alternativa) una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà a norma dell'art. 47 del DPR 445/2000, mediante la quale l'istante attesti la sua qualifica di "contribuente virtuoso", ossia la coesistenza delle seguenti condizioni:

- il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40%; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle suddette risultanze contabili, di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata;
- l'attività non è cessata, né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;
- non risultano cedute, nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale (se l'istante è una società di capitali non quotata);
- sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

La dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà è resa nell'apposito riquadro presente nella dichiarazione annuale IVA o nel modello IVA TR.

Il modello di dichiarazione annuale IVA per il 2014, approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 15.1.2015 n. 4774, ha recepito la novità, modificando opportunamente il quadro VX.

Non è invece ancora stato modificato il modello IVA TR, che dovrà essere approvato in ragione del termine per la presentazione dell'istanza di rimborso relativa al primo trimestre 2015, stabilito al 30.4.2015.

#### **4.2 RIMBORSI EROGABILI PREVIA PRESENTAZIONE DELLA GARANZIA**

I rimborsi di importo superiore a 15.000,00 euro sono eseguiti previa presentazione della garanzia patrimoniale quando, ai sensi dell'art. 38-*bis* co. 4 del DPR 633/72, il rimborso è richiesto da:

- soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di due anni, fatta eccezione per le *start-up* innovative di cui all'art. 25 del DL 179/2012;
- soggetti passivi ai quali, nei due anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore:
  - al 10% degli importi dichiarati, se questi non superano 150.000,00 euro;
  - al 5% degli importi dichiarati, se questi superano 150.000,00 euro ma non superano 1.500.000,00 euro;
  - all'1% degli importi dichiarati, o comunque a 150.000,00 euro, se gli importi dichiarati superano 1.500.000,00 euro;
- soggetti passivi che presentano la dichiarazione o l'istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà;
- soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

#### ***Deposito vincolato in titoli di Stato per i rimborsi IVA***

Il provv. Agenzia delle Entrate 30.12.2014 n. 165769 ha approvato il modello che consente ai contribuenti di richiedere il rimborso dell'IVA prestando la garanzia prevista dall'art. 38-*bis* co. 5 del DPR 633/72, mediante la costituzione di pegno su titoli di Stato o garantiti dallo Stato di loro proprietà o di terzi. La costituzione della garanzia in questione è effettuata mediante la creazione di un deposito vincolato di titoli presso un intermediario finanziario autorizzato.

Il modello deve essere compilato a cura dell'intermediario finanziario e deve essere consegnato all'ufficio dell'Agente della Riscossione o dell'Agenzia delle Entrate che ha richiesto la presentazione della garanzia al fine dell'erogazione del rimborso IVA.

## **5 REGIME TRANSITORIO**

La nuova disciplina si applica anche ai rimborsi in corso di esecuzione (e non conclusi) alla data del 13.12.2014 (entrata in vigore del DLgs. 175/2014).

Nello specifico:

- per i rimborsi di ammontare superiore a 5.164,57 euro e fino a 15.000,00 euro, non è richiesta la prestazione della garanzia (nel particolare caso in cui, alla data del 13.12.2014, la garanzia sia già stata richiesta e il contribuente non vi abbia già provveduto, non è tenuto a presentarla);
- per i rimborsi di ammontare superiore a 15.000,00 euro, il contribuente, in presenza di dichiarazione con visto di conformità o sottoscrizione dell'organo di controllo contabile, al di fuori delle ipotesi "di rischio", è tenuto esclusivamente a presentare la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà.

La nuova disciplina non esplica effetti sui rapporti per i quali la procedura di erogazione del rimborso sia già conclusa e, pertanto, le garanzie in corso di validità non possono essere restituite per i rimborsi già erogati alla data del 13.12.2014.

## 6 DECORRENZA DEL TERMINE PER L'ESECUZIONE DEI RIMBORSI

Il nuovo art. 38-*bis* co. 1 del DPR 633/72 stabilisce che i rimborsi IVA “*sono eseguiti, su richiesta fatta in sede di dichiarazione annuale, entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione*”.

In base al previgente testo dell'art. 38-*bis*, il termine di esecuzione dei rimborsi decorreva dalla data di scadenza prevista per la presentazione della dichiarazione IVA annuale.

Pertanto, ad esempio, se la dichiarazione è presentata il 5.2.2015, è da tale data che deve farsi riferimento per calcolare la decorrenza del termine di tre mesi.

### ***Presentazione di dichiarazioni rettificative***

L'Agenzia delle Entrate, nella circ. 30.12.2014 n. 32, ha specificato che, nel caso di presentazione di più dichiarazioni per lo stesso periodo d'imposta (es. dichiarazioni correttive nei termini, dichiarazioni integrative), il termine di tre mesi decorre nuovamente dall'ultima dichiarazione presentata.

## 7 DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

Con riferimento alle nuove modalità di esecuzione dei rimborsi IVA, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che è possibile presentare dichiarazione integrativa per correggere l'omessa o irregolare apposizione del visto di conformità (o della sottoscrizione alternativa) sulla dichiarazione IVA relativa al credito chiesto a rimborso.

La presentazione della dichiarazione integrativa deve avvenire:

- entro 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione “originaria”, se il contribuente varia l'importo richiesto a rimborso facendo sorgere l'obbligo di apposizione del visto di conformità (o della sottoscrizione alternativa), come nell'ipotesi in cui la richiesta di rimborso, originariamente al di sotto dell'importo di 15.000,00 euro, superi il predetto limite;
- anche oltre il termine di 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione “originaria”, se il contribuente provvede semplicemente alla correzione della mancata o non regolare apposizione del visto di conformità (o della sottoscrizione alternativa), senza modificare in alcun modo la scelta operata in relazione al rimborso.