
RIMBORSO ANNUALE IVA

La dichiarazione annuale Iva può presentare un saldo a credito del contribuente. In tal caso esistono tre possibilità:

- **la richiesta di rimborso totale o parziale, ove ne sussistono le condizioni;**
- il riporto all'anno successivo del credito, che è quindi utilizzabile nelle relative liquidazioni periodiche;
- l'eventuale compensazione.

La scelta può essere effettuata esclusivamente in dichiarazione Iva annuale.

LE CONDIZIONI DEL RIMBORSO

Il rimborso annuale iva può essere richiesto nei seguenti casi:

1. *SOGGETTI CHE HANNO CESSATO L'ATTIVITA'* (art.30, comma 2 Dpr 633/72)

Al contribuente che ha cessato l'attività nel 2014:

- spetta il rimborso se emerge un credito superiore ad euro 10,33, senza la necessità che si verifichino altre condizioni;

Data rilevante della cessazione:

- *ditte individuali / professionisti*: data indicata nella Variazione dati Iva (mod. AA9/10)
- *società*:

- di capitali:

data di chiusura del bilancio finale di liquidazione e con la cancellazione della società dal Registro imprese. (N.B.: contro la DRE Lombardia, secondo la quale la cessazione può essere comunicata alla ultimazione delle operazioni Iva, anche se non sia possibile chiudere la procedura di liquidazione per presenza di attivo/passivo)

- di persone:

- senza messa in liquidazione: il diritto di rimborso sorge alla *data di effettiva cessazione dell'attività a prescindere dall'effettiva data in cui viene chiesta la cancellazione della partita iva.* (Cass. 2 marzo 2004 n.4234) ovvero dal Registro Imprese (Ris. AE 21 aprile 2009 n.105/E).
- con messa in liquidazione: data di chiusura della liquidazione (anche se non esiste un bilancio da depositare - CM 146/98).

Nota: può spettare, dunque, anche prima della formale cancellazione al R.i.

Con riferimento al soggetto legittimato al rimborso nell'ipotesi di società cessate e cancellate dal Registro Imprese, l'Agenzia si è allineata all'orientamento delle Cassazioni più recenti (che considerano implicitamente soppresso l'art. 5 DM 26/02/1992 in quanto "non può esservi rappresentante legale di un soggetto estinto") ritenendo che:

- sia per le società di persone che per le società di capitali;
- sia nel caso di messa in liquidazione (obbligatorio per le società di capitali) che di cessazione in deroga alla liquidazione (per le sole società di persone).

il pagamento del rimborso Iva vada eseguito a favore:

- non più al liquidatore (ove la società sia stata posta in liquidazione)
- ma nei confronti alternativamente:
di tutti i soci secondo le quote di partecipazione al capitale.
- a fronte di dichiarazione sostitutiva di atto notorio (che fornisca la ripartizione delle singole quote sociali e la data di cessazione) ai soggetti ivi indicati (è ammesso delegare il liquidatore cessato).

2. SOGGETTI IN ATTIVITA' NEL CASO IN CUI SI SIANO VERIFICATE DETERMINATE CONDIZIONI (art.30, comma 3 Dpr 633/72)

a) ALIQUOTA MEDIA in caso di credito superiore ad euro 2.582,28
art.30, comma 3 lettera a) del Dpr 633/72

ALIQUOTA MEDIA SUGLI ACQUISTI > ALIQUOTA MEDIA SULLE
VENDITE + 10%
(con arrotondamento alla 2° cifra
decimale)

Non rilevano le operazioni (per le quali è previsto uno specifico presupposto per l'accesso al rimborso):

- *beni ammortizzabili* (né per le vendite né per gli acquisti, anche se in leasing)
- *operazioni non imponibili* o che attribuiscono plafond (esportazioni, ecc. – RM 17/98)
- *operazioni "escluse Iva ex art. 7"* (per carenza di territorialità (CM 28/2011 e RM 17/98)

sono incluse:

- operazioni attive in reverse charge (prestazioni dei subappaltatori di lavori edili, cessioni di immobili strumentali, di rottami, di oro "industriale", ecc.)
- operazioni escluse art. 74 (tabacchi, giornali, ecc.).

b) OPERAZIONI NON IMPONIBILI MAGGIORI AL 25% DEL VOLUME D’AFFARI in caso di credito superiore a euro 2.582,28

art.30, comma 3 lettera b) del Dpr 633/72

OPERAZIONI NON IMPONIBILI > AL 25% DEL VOLUME D’AFFARI

OPERAZIONI NON IMPONIBILI:

- esportazioni art. 8
- operazioni assimilate art. 8bis
- servizi internazionali art. 9
- cessioni a San Marino e Città del Vaticano art. 71
- operazioni verso organismi internazionali art. 72
- cessioni intraUE (sia dirette art. 41 che triangolari art. 58 DL 331/93)
- margini positivi dei regimi speciali:
 - dalle agenzie di viaggio (viaggi extraUE)
 - sulle esportazioni di beni usati

c) ACQUISTO BENI AMMORTIZZABILI in caso di credito superiore ad euro 2.582,28

art.30, comma 3 lettera c) del Dpr 633/72

Il rimborso spetta limitatamente all’ammontare dell’Iva relativa agli acquisiti e dalle importazioni, in esecuzione di contratti d’appalto o locazione finanziaria ed alle importazioni di beni ammortizzabili, nonché dell’iva relativa all’acquisto di beni e servizi per studi e ricerche.

OPERAZIONI DI ACQUISIZIONE DEI BENI AMMORTIZZABILI

- acquisto
- costruzione anche in appalto a terzi inclusi i costi accessori (es.: prestazioni professionali per la loro realizzazione – Cass. sent. 6560/2003).

BENE “AMMORTIZZABILE”: il concetto va riferito (RM 74/1980, RM 147/2009 e RM 122/2011):

- non una astratta procedura di ammortamento civile, ma alla deducibilità dell’ammortamento ai

fini dei redditi.

“PERIODO DELL’ACQUISTO”: il rimborso spetta sugli acquisti di beni ammortizzabili/spese di ricerca (CM 13/1990):

- annotati sul registro acquisti nel 2014
- annotati in anni precedenti, ove la relativa **Iva sia stata riportata agli anni successivi** (almeno per un importo pari al rimborso richiesto) e non sia stata pertanto stata già oggetto di rimborso o di compensazione orizzontale in F24.

Beni in leasing, ammortizzabili :

- solo per l'impresa concedente (società di leasing)
- e **non per l'utilizzatore** (il quale può solo portare ordinariamente in detrazione l'Iva, senza poterne richiedere il rimborso - v. anche RM 112/2011).

d) *PREVALENZA DI OPERAZIONI EXTRATERRITORIALI in caso di credito superiore ad euro 2.582,28*

art.30, comma 3 lettera d) del Dpr 633/72

Questa condizione fa riferimento alle operazioni non soggette all'imposta per mancanza del presupposto della territorialità di cui artt. Da 7 a 7 septies. La prevalenza sussiste se l'importo delle operazioni non soggette ad iva è superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate.

e) *OPERATORI NON RESIDENTI in caso di credito superiore ad euro 2.582,28*

art.30, comma 3 lettera e) del Dpr 633/72

Questa condizione fa riferimento al caso in cui gli operatori non residenti, privi di stabile organizzazione, hanno effettuato in Italia operazioni attive per le quali si sono identificati direttamente o hanno nominato un rappresentante fiscale nel territorio dello Stato. Il rimborso in esame presuppone la detraibilità dell'imposta; pertanto se nel Paese d'origine l'operatore svolge un'attività esente o l'acquisto non soddisfa il requisito dell'inerenza, l'imposta assolta in Italia non sarà recuperabile (Cassazione n.8785 del 10 aprile 2009).

f) *TRIENNIO COSTANTEMENTE A CREDITO*

art.30, comma 4 del Dpr 633/72

Utilizzo:

- quando non si rientra in altra casistica di ammissione al rimborso e per 3 anni consecutivi si sono presentate dichiarazioni Iva a credito;
- unitamente al rimborso per acquisto di beni ammortizzabili *art.30, comma 3 lettera c) del Dpr 633/72* (in tal caso, i crediti da eccedenza del triennio vanno prima ridotti dell'importo dell'Iva chiesta a rimborso su tali beni)

Importo richiedibile a rimborso

Le eccedenze devono essere al netto degli importi già utilizzati in compensazione in F24;

LA PROCEDURA

A decorrere dal 2011 con riferimento alle domande di rimborso del credito emergente dalla Dichiarazione annuale relativa al 2010, il rimborso va richiesto compilando l'apposito **quadro VX4** presente nella dichiarazione annuale iva (o sezione III del quadro RX se presentata in forma unificata).

RIMBORSO IN CONTO FISCALE: come in precedenza può avvenire con le seguenti modalità:

1. procedura semplificata:

- disposta dal Concessionario della riscossione;
- nel limite di €. 700.000,00 (dal 2014 è stato elevato il limite di € 516.456,90) (€. 1.000.000 per subappaltatori edili);
- entro 60 gg dalla richiesta;
- è esclusa nel caso di rimborso per cessazione attività o per procedure concorsuali.

2. procedura ordinaria:

- è disposta dall'Agenzia delle Entrate competente entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione Iva e non più entro tre mesi dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione (novità introdotta dal 2015 a seguito dell'entrata in vigore del c.d. Decreto semplificazioni fiscali), provvede ad ordinare al Concessionario il pagamento del rimborso;
- il Concessionario entro 20 giorni dalla ricezione dà luogo all'erogazione del rimborso.

Il modello VX risulta attualmente incluso nella dichiarazione annuale Iva e pertanto:

- solo la presentazione della Dichiarazione Iva innesca la procedura del rimborso.

La dichiarazione annuale Iva per l'anno 2014 può essere presentata:

- a partire dal 1/02/2015 (in via autonoma);
- fino al 30/09/2015 (la presentazione al 30/09/2015 avverrà in Unico).

L'importo complessivo del credito di cui si chiede il rimborso va indicato nel *campo 1*, specificando nel *campo 2* la quota parte del credito di cui si intende avvalere della procedura semplificata.

Nel *campo 3* va indicato il codice corrispondente alla "causale del rimborso".

Infine apposite caselle sono riservate alle seguenti segnalazioni:

- campo 4: soggetti ammessi all'erogazione in via prioritaria (es. commercianti in rottami ferrosi);
- campo 5: subappaltatori che fruiscono del limite di €1.000.000,00;
- campo 6: contribuenti non tenuti alla presentazione della garanzia (sussistendo le condizioni e i limiti di cui sotto).

MODIFICA DELLE OPZIONI

è sempre possibile:

- modificare la procedura prescelta (da semplificata ad ordinaria e viceversa);
- revocare la destinazione del credito (da rimborso a compensazione e viceversa);

entro:

- termini ordinari (30/09/2015): con una dichiarazione “correttiva nei termini” gratuita (in forma unificata se trasmessa alla data del 30/09/2015; in caso contrario in forma autonoma)
- 90gg dal 30/09/2015: presentando una dichiarazione “integrativa” (sanzionata con €. 258 ex art. 1 c. 1 Dlgs 471/97, ridotta ad €. 25 con ravvedimento operoso).

La Procedura semplificata

In presenza di compilazione del campo 2 del rigo Vx4:

Agenzia delle entrate: entro 10 giorni dal termine per la trasmissione della dichiarazione Iva, provvede all'inoltro al Concessionario dei dati del modello VX;

Concessionario della riscossione: entro 15 giorni dalla ricezione del mod. VX, richiede al contribuente:

- la presentazione della garanzia: se l'importo richiesto è superiore a € 15.000,00 e se nella dichiarazione con cui si richiede non è apposto il visto di conformità e non è allegata la apposita dichiarazione sostitutiva.
- Certificato unico CCIAA o dichiarazione sostitutiva.
- Attestazione di assenza requisiti Società di Comodo.

La Procedura Ordinaria

Agenzia delle entrate: entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione, provvede ad ordinare al Concessionario il pagamento del rimborso. In tal caso resta ferma la spettanza di un interesse del 2% annuo sulle somme rimborsate decorrente dal novantesimo giorno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (non si computa il periodo intercorrente tra la data di notifica della richiesta di documenti e la data di loro consegna, quando superi 15 giorni).

Concessionario della riscossione: entro 20 giorni dalla ricezione da luogo all'erogazione del rimborso.

DICHIARAZIONE UNIFICATA e RIMBORSO

Il contribuente che presenta la dichiarazione IVA all'interno del modello Unico può richiedere il rimborso del credito annuale compilando il relativo rigo RX, del modello dichiarativo Unico 2015.

GARANZIA

L'effettuazione del rimborso da parte dell'Amministrazione finanziaria è subordinata alla presentazione, con gli altri documenti richiesti in precedenza, di una garanzia richiesta dal competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate per una durata pari a tre anni a decorrere dalla data di esecuzione del rimborso, ovvero, se inferiore, per una durata pari al periodo mancante al termine di decadenza dell'accertamento, salva l'eventuale proroga prevista in caso di consegna tardiva della documentazione e comprendere l'imposta rimborsata, gli interessi 2,00%.

- Per i rimborsi fino a € 700.000,00, la garanzia deve coprire l'ammontare chiesto a rimborso al netto del 10% dei versamenti effettuati sul conto fiscale nel biennio precedente comprensivo di interessi;
- Per i rimborsi oltre € 700.000,00 con garanzie distinte, quella per l'Agente della Riscossione deve coprire l'importo determinato come sopra; quella per l'Agenzia delle Entrate deve coprire la parte eccedente € 700.000,00 dal 90esimo giorno successivo alla scadenza del termine per la presentazione della richiesta del rimborso fino al 120esimo giorno successivo alla stipula della garanzia
- Per i rimborsi oltre € 700.000,00 con garanzia unica, essa deve coprire per intero gli importi di cui al punto precedente.

La garanzia deve consistere in un deposito cauzionale di titoli di Stato o garantiti dallo Stato, oppure in una fideiussione bancaria (intestata al competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate), o di un'impresa commerciale che sia giudicata solvibile dallo Stato, o in una polizza fideiussoria di compagnia assicurativa, operante in Italia e autorizzata all'esercizio del ramo cauzioni (C.M. 12.3.1998, n. 84; C.M. 10.6.1998, n. 146). Per le P.M.I. consorziate la garanzia può essere rilasciata dai consorzi o cooperative di garanzia collettiva fidi (D.M.22.9.1999, n. 366). La C.M. 5.4.2000, n. 66 ha precisato che anche gli intermediari finanziari e le società finanziarie iscritti nell'elenco speciale tenuto dalla Banca d'Italia possono rilasciare garanzie per i rimborsi e crediti di gruppo compensati; analogamente le imprese di intermediazione finanziaria comunitarie possono prestare garanzia solo se hanno una stabile organizzazione o un rappresentate fiscale in Italia e dimostrano che la casa madre possiede i requisiti corrispondenti ai controlli in Italia. Il Prov. Ag.

Entrate 10.6.2004, entrato in vigore il 16.6.2004, ha approvato lo schema di fideiussione o polizza fideiussoria, per il rimborso 22.9.1999, n. 366). La C.M. 5.4.2000, n. 66 ha precisato che anche gli intermediari finanziari e le società finanziarie iscritti nell'elenco speciale tenuto dalla Banca d'Italia possono rilasciare garanzie per i rimborsi e crediti di gruppo compensati

Esonero: sono esonerati dalla presentazione della garanzia i soggetti che:

a) chiedono a rimborso un importo non superiore a euro 15.000,00 (dal 2015 a seguito dell'entrata in vigore del c.d. Decreto semplificazioni fiscali è stato innalzato il precedente limite euro 5.164,57). Tale limite va calcolato sull'intero periodo d'imposta e non sulla singola richiesta, per cui l'esonero dall'obbligo di presentazione della garanzia non sarà più consentito nel momento in cui le richieste di rimborso Iva, annuali ed infrannuali, presentate superino tale limite. Il contribuente con un credito Iva superiore a euro 15.000,00 può chiedere a rimborso un importo pari a euro 15.000,00 senza prestazione di garanzie, ed utilizzare in compensazione o riportare in detrazione il credito residuo (Ris. Ag. Entrate 29.3.2001, n. 38/E; vedi anche la C.M. 4.3.2011, n. 10/E);

b) per i rimborsi di ammontare superiore a euro 15.000,00 è prevista la possibilità di essere esonerati dalla presentazione della garanzia, a condizione che sia apposto, da parte dei professionisti abilitati, il **visto di conformità** sulla dichiarazione da cui emerge il credito. In alternativa all'apposizione del visto di conformità è prevista la possibilità di far **sottoscrivere la dichiarazione o l'istanza dai soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione**, nel caso di società sottoposte al controllo contabile (analogamente al caso di utilizzo in compensazione di credito iva superiore a 15.000,00 euro). Inoltre è necessario allegare una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà (secondo l'articolo 47 del D.P.R. n. 445 del 2000), con la quale attestare la sussistenza delle seguenti specifiche condizioni patrimoniali

- 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 risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata;
- l'attività stessa 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, se la richiesta di rimborso è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale;
- sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

Inoltre sono previste delle ipotesi di rischio che rendono comunque necessaria la presentazione della garanzia da parte di alcune categorie particolari di contribuenti per i quali non possono operare le condizioni di esonero, considerati particolarmente a rischio per gli interessi erariali. Si tratta in particolare dei seguenti soggetti:

- soggetti passivi che esercitano un'attività d'impresa da meno di due anni, diversi dalle imprese start-up innovative;
- soggetti passivi ai quali, nei due anni antecedenti 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 euro;
 - al 5% degli importi dichiarati se questi superano 150.000 euro ma non superano 1.500.000 euro;
 - all'1% degli importi dichiarati, o comunque a 150.000 euro, se gli importi dichiarati superano 1.500.000 euro;

-
- soggetti passivi che presentano la dichiarazione o istanza da cui emerge il credito richiesto a rimborso priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa, o non presentano la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, di cui sopra;
 - soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

RIFIUTO del RIMBORSO IVA

➤ *credito non ammesso a rimborso per mancanza dei requisiti*

il contribuente a cui viene notificato un provvedimento di rifiuto del rimborso per assenza dei requisiti, con contestuale indicazione del credito spettante, può portare il credito stesso in detrazione nella prima liquidazione periodica successiva alla notifica stessa o nella dichiarazione annuale, previa annotazione del credito nel registro degli acquisti;

➤ *credito non ammesso a rimborso per mancato inserimento in dichiarazione*
si applica la procedura indicata si applica la procedura indicata precedentemente;

Ricorso del contribuente

Se il contribuente propone ricorso contro il mancato riconoscimento del rimborso per assenza dei requisiti necessari, gli effetti del provvedimento impugnato sono sospesi fino alla definizione della controversia. Dal momento in cui la sentenza relativa diviene definitiva risultano applicabili le regole di seguito indicate; il credito pertanto può essere portato in detrazione nella prima liquidazione successiva o in sede di dichiarazione;

Termini per il recupero

La mancata detrazione del credito non rimborsato entro l'anno in cui viene notificato il provvedimento di diniego produce la definitiva perdita del rimborso richiesto o del credito precedente non ripreso;

Inapplicabilità degli interessi

Al credito riconosciuto ma non ammesso a rimborso per mancanza dei requisiti necessari che viene portato a detrazione non sono applicabili gli interessi.

RIMBORSO INFRANNUALE IVA

I soggetti che soddisfano determinati requisiti possono chiedere **il rimborso e/o la compensazione del credito IVA maturato in ciascuno dei primi tre trimestri dell'anno**, in quanto il credito relativo al quarto trimestre può essere chiesto a rimborso solo in sede di dichiarazione annuale.

LE CONDIZIONI DEL RIMBORSO

In particolare, secondo l'art. 38-bis, DPR 633/72 tale possibilità è riconosciuta alle seguenti condizioni:

A. il credito IVA maturato nel trimestre sia di importo superiore a € 2.582,28

B. sia soddisfatto uno dei requisiti di cui all'art. 30, co. 3, lett. a), b) c), DPR 633/72,ossia:

- effettuazione (in via esclusiva o prevalente) di operazioni attive con aliquota media (maggiorata del 10%) inferiore all'aliquota media degli acquisti e importazioni;
- effettuazione di operazioni non imponibili (artt. 8, 8-bis e 9, DPR 633/72, art. 41, DL 331/93, ecc.) per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate nello stesso periodo;
- acquisti e/o importazioni, nel trimestre, di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 del totale degli acquisti/importazioni di beni e servizi imponibili.

La possibilità di rimborso/compensazione è inoltre riconosciuta anche ai soggetti non residenti identificati direttamente in Italia (art. 35-ter, DPR 633/72) ovvero con rappresentante fiscale in Italia, indipendentemente dalla verifica dei presupposti indicati.

LA PROCEDURA

Al fine di ottenere il rimborso è necessario presentare il modello IVA TR :

- esclusivamente in via telematica;
- entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento (se il termine cade di sabato o giorno festivo, lo stesso è prorogato al primo giorno feriale successivo);
- in caso di richiesta di rimborso superiore a **15.000 euro**, al ricorrere delle condizioni che rendono obbligatoria la prestazione della garanzia, a seguito della richiesta dell'Ufficio competente, i contribuenti devono presentare la garanzia, in una delle forme previste sopra per il rimborso annuale;
- è dovuta l'apposizione del visto di conformità o sottoscrizione della sottoscrizione alternativa;
- è necessaria la dichiarazione sostitutiva.

GARANZIA

La garanzia deve essere commisurata sull'intro importo chiesto a rimborso, maggiorato degli interessi del 2% annuo calcolati dal giorno di scadenza del rimborso fino al 120esimo giorno alla stipula della garanzia.

Esecuzione

Il rimborso è eseguito in via ordinaria attribuendo un numero cronologico e una graduatoria in base alla quale vengono eseguiti i rimborsi.