

## RIMBORSI IVA – I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

Con la circolare n. 33/E/2016 l'Agenzia delle Entrate è intervenuta per fornire i chiarimenti riguardanti la disciplina dei rimborsi Iva, alla luce delle modifiche normative introdotte con i decreti 156 (contenzioso ed interpelli) e 158 (sanzioni) del 24 settembre 2015.

Si tratta di questioni piuttosto tecniche; di seguito, divisi per categoria, si propongono i principali chiarimenti:

Società di comodo	
<b>Interpello non presentato</b>	<p>Come noto, le società non operative subiscono numerose conseguenze, tra le quali il divieto al rimborso del credito Iva.</p> <p>Qualora la società non rispetti i parametri per essere qualificata operativa, ha la possibilità di presentare apposita istanza di interpello (interpello probatorio); tale istanza è però facoltativa.</p> <p>In assenza di istanza di interpello, il contribuente può non applicare la disciplina delle società di comodo mediante un'autovalutazione della sussistenza delle "oggettive situazioni"; tale esonero va evidenziato nella dichiarazione dei redditi.</p> <p>La circolare n. 9/E/2016 aveva chiarito che le società di comodo che intendano richiedere il rimborso Iva possono, a tal fine, attestare la presenza delle "oggettive situazioni" presentando una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, mediante adeguata compilazione del quadro VX della dichiarazione Iva.</p> <p>Nella circolare n. 33/E/2016 in commento si afferma che, nel caso in cui siano state presentate preventivamente le istanze di interpello, sia in qualità di società non operative sia in qualità di società in perdita sistematica, il rimborso viene erogato o negato a seguito dell'esito, anche tacito, degli interpelli.</p>
<b>Sanzioni</b>	<p>Qualora, successivamente al rimborso, l'Agenzia accerti l'assenza delle citate "oggettive condizioni" e quindi la non spettanza del rimborso del credito Iva, si applica la sanzione dal 90% al 180% del credito rimborsato.</p> <p>Nel caso di utilizzo del credito in compensazione (le società di comodo hanno altresì il divieto all'utilizzo "orizzontale" del credito Iva), si applica la sanzione del 30% del credito utilizzato, in quanto credito esistente ma non disponibile.</p> <p>Si ricorda che qualora permanga lo <i>status</i> di non operatività per tre anni consecutivi, il credito Iva "scompare"; qualora venga utilizzato tale credito la sanzione è compresa tra il 90% ed il 180% del credito utilizzato.</p>

Sospensione in caso di accertamento	
<b>Avvisi bonari</b>	<p>L'articolo 23, D.Lgs. 472/1997 prevede che il rimborso di un credito può essere sospeso se è stato notificato un atto di contestazione o di irrogazione della sanzione o provvedimento con il quale vengono accertati maggiori tributi, ancorché non definitivi. Quando la contestazione diviene definitiva, l'Ufficio competente dispone la compensazione tra credito e debito (per imposta, sanzioni ed interessi). In alternativa può essere chiesto al contribuente di garantire i carichi pendenti mediante presentazione di una</p>

	<p>fideiussione a tempo indeterminato.</p> <p>La circolare n. 33/E/2016 chiarisce che nel caso di notifica di avvisi di irregolarità a seguito di controllo automatizzato delle dichiarazioni (i cosiddetti "avvisi bonari"), non solo per le irregolarità Iva, ma anche relative alle altre dichiarazioni (redditi, Irap, etc):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• se non sono ancora trascorsi i 30 giorni dalla notifica, il rimborso chiesto da contribuente non viene bloccato;</li> <li>• allo stesso modo il rimborso non viene bloccato nel caso di rateazione degli importi dovuti, se di pagamento di tali somme risulta regolare;</li> <li>• qualora siano trascorsi i 30 giorni senza che vi sia una rateazione in corso, l'ufficio può bloccare il rimborso Iva.</li> </ul>
<b>Istituti deflativi – pagamento rateizzato</b>	<p>Le rate non ancora pagate relative:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• all'accertamento con adesione,</li> <li>• all'acquiescenza,</li> <li>• alla conciliazione giudiziale e</li> <li>• al reclamo/mediazione</li> </ul> <p>non devono essere considerate carichi pendenti ai fini della sospensione dei rimborsi Iva, ad eccezione delle ipotesi in cui l'omesso o il ritardato pagamento di rate comporti la decadenza dal beneficio della rateazione.</p> <p>Nel caso di lieve inadempimento, non si decade dalla rateazione, ma tale somma non versata viene iscritta a ruolo; detta somma viene considerata carico pendente ai fini della sospensione del rimborso.</p> <p>Non si considerano carichi pendenti le somme riammesse al piano di rateazione.</p>
<b>Avvisi di liquidazione delle dichiarazioni di successione</b>	<p>Le rate non ancora pagate relative agli avvisi di liquidazione delle dichiarazioni di successione, non comportano la sospensione totale o parziale del rimborso Iva, ad eccezione delle ipotesi in cui l'inadempimento del contribuente determini la decadenza dal beneficio della rateazione.</p>
<b>Cartelle di pagamento</b>	<p>Ai fini dell'esecuzione dei rimborsi Iva, anche le rate non ancora versate di una cartella di pagamento non sono considerate carichi pendenti e non comportano la sospensione totale o parziale del rimborso, ad eccezione delle ipotesi in cui l'inadempimento del contribuente determini la decadenza dalla rateazione.</p> <p>Al riguardo, si ricorda che il debitore decade automaticamente dal beneficio della rateazione in caso di mancato pagamento di cinque rate, anche non consecutive.</p> <p>La circolare n. 33/E/2016 precisa altresì che gli atti la cui riscossione è stata oggetto di sospensione amministrativa o giudiziale non comportano la sospensione del rimborso.</p>

<b>Fermo amministrativo</b>	
<b>Applicabilità ai rimborsi Iva</b>	<p>Il fermo amministrativo imposto a pagamenti dovuti a favore del contribuente da altre amministrazioni dello Stato è un provvedimento di natura cautelare diretto alla tutela delle ragioni di credito delle amministrazioni statali; esso è utilizzabile quando la pretesa creditoria della pubblica amministrazione non è ancora certa, liquida ed esigibile</p> <p>In merito all'applicabilità ai rimborsi Iva, la Corte di Cassazione ha puntualizzato come il provvedimento di sospensione del pagamento ivi previsto "ha portata generale in quanto mira a garantire la certezza dei rapporti patrimoniali con lo Stato, mediante la concorrente estinzione delle poste reciproche (attive e passive). Ne consegue l'applicabilità della norma ai rimborsi dell'Iva".</p> <p>La circolare n. 33/E/2016 precisa che tale istituto, comunque, deve trovare applicazione in via residuale.</p>

<b>Garanzia</b>	
<b>Accertamenti nei due anni precedenti</b>	<p>Già dallo scorso anno, per i rimborsi Iva è stato eliminato l'obbligo generalizzato di prestazione della garanzia; essa rimane necessaria limitatamente ai rimborsi superiori a 15.000 euro, solo quando si verificano situazioni di rischio. Tale garanzia richiesta per importo oltre 15.000 euro, a determinate condizioni, può essere sostituita dal visto di conformità apposto dal professionista.</p> <p>Tra le condizioni di rischio che obbligano alla presentazione della garanzia vi è la notifica, nei due anni antecedenti la richiesta di rimborso, di avvisi di accertamento o di rettifica (Iva o altre imposte) da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) al 10% degli importi dichiarati se questi non superano 150.000 euro;</li> <li>2) al 5% degli importi dichiarati se questi superano 150.000 euro ma non superano 1.500.000 euro;</li> <li>3) all'1% degli importi dichiarati, o comunque a 150.000 euro, se gli importi dichiarati superano 1.500.000 euro.</li> </ol> <p>La circolare n. 33/E/2016 precisa che l'avvenuto integrale soddisfacimento della pretesa erariale nei termini di legge da parte del soggetto passivo (il quale non abbia reso necessaria alcuna ulteriore attività di riscossione da parte dell'Amministrazione ed abbia spontaneamente versato quanto richiesto, anche a seguito di istituti di definizione agevolata) può considerarsi idoneo a rimuovere gli effetti pregiudizievoli dell'avvenuta notifica dell'avviso di accertamento ai fini dell'erogazione del rimborso Iva.</p>
<b>Soggetti neo costituiti</b>	<p>Sono tenuti a presentare garanzia i soggetti in attività da meno di due anni (ad eccezione delle <i>start up</i> ex D.L. 179/2012).</p> <p>La circolare n. 6/E/2015 ha precisato che l'inizio dell'attività deve riferirsi alla prima operazione effettuata.</p> <p>La circolare n. 33/E/2016 precisa che l'inizio dell'attività può essere desunto anche dagli investimenti realizzati, dai lavori eseguiti, dai contratti, aventi data certa, stipulati, o dalle operazioni passive effettuate in funzione di future operazioni attive.</p>
<b>Soggetti in liquidazione</b>	<p>Sono tenuti a presentare garanzia i soggetti che chiedono il rimborso Iva in caso di cessazione dell'attività.</p> <p>La circolare n. 33/E/2016 precisa che i crediti chiesti a rimborso nel corso della fase di liquidazione ordinaria, non subiscono tale limitazione, purché siano rispettati gli altri requisiti richiesti (patrimoniale, mancata cessione partecipazioni, regolarità contributiva).</p>

<b>Iva di gruppo</b>	
<b>Esonero garanzia</b>	<p>Nelle ipotesi in cui nell'ambito della liquidazione Iva di gruppo la compensazione debba essere assistita da garanzia, la stessa può riferirsi all'importo eccedente la franchigia prevista dal D.M. 567/1993 (esonero dall'obbligo di prestazione di garanzia per i rimborsi il cui ammontare non sia superiore al dieci per cento dei complessivi versamenti eseguiti nei due anni precedenti la data della richiesta e registrati nel conto fiscale).</p> <p>In merito alle sanzioni applicabili in caso di ritardo/omissione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• in ipotesi di tardività nella prestazione della garanzia superiore a 90 giorni, si applica la sanzione per omesso versamento commisurata all'eccedenza di credito indebitamente compensata per effetto della tardiva prestazione della garanzia e fino alla prestazione della stessa;</li> <li>• in ipotesi di tardiva prestazione della garanzia superiore ai 90 giorni, resta fermo il recupero dell'ammontare degli interessi relativi all'imposta</li> </ul>

oggetto di compensazione, calcolati a decorrere dal termine ordinario di presentazione della dichiarazione Iva e fino alla data di prestazione della garanzia;

- in assenza della prestazione della suddetta garanzia, la compensazione effettuata non si perfeziona, con la conseguenza di rendere dovuto *ex tunc* il versamento dell'imposta indebitamente compensata.