Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Roma

COMMISSIONE IVA

Roma, 9 DICEMBRE 2013

Gestione del credito IVA

I rimborsi delle eccedenze di credito

(Relatore: dott. Fabrizio D'Amico)

Il rimborso del credito Iva

Dal modello di dichiarazione 2013 la richiesta di rimborso del credito iva e' espressa tramite il **rigo VX4** sia sul modello ordinario che su quello base, in sostituzione del soppresso quadro **VR**
Per chi presenta la dichiarazione unificata si compila il corrispondente rigo del quadro **RX** del **modello Unico 2013.**
Presupposto:
L'art. 30 dpr 633/72 dispone che per richiedere il rimborso della eccedenza del credito Iva risultante dalla dichiarazione annuale, il credito deve essere di importo superiore a € 2.582,28
Inoltre devono ricorrere almeno una delle seguenti condizioni:

A)EFFETTUARE ABITUALMENTE OPERAZIONI ATTIVE AD ALIQUOTE INFERIORI A QUELLE GRAVANTI SUGLI ACQUISTI O IMPORTAZIONI (ART. 30 COMMA 3, LETT. A D.P.R. 633/72) (ES.: BAR – RISTORANTI)

✓ricorre nel caso in cui l'aliquota media su tutti gli acquisti e su tutte le importazioni sia superiore a quella mediamente applicata su tutte le operazioni soggette effetttuate, maggiorate del 10%; nel calcolo degli acquisti sono ricomprese le spese generali, (in base alle regole del TUIR) esclusi acquisti e vendite di beni ammortizzabili.
✓nel calcolo dell'aliquota media non vanno ricomprese sia negli acquisti che nella vendite le operazioni non imponibili (art. 8, 8-bis, 9) e le operazioni non rilevanti in Italia (fuori campo iva) art. 7 e 7-septies), in quanto hanno titolo autonomo per chiedere il rimborso;

nel calcolo dell'aliquota media (ad aliquota zero) si devono considerare:

✓ cessioni di beni e prestazioni di servizi art. 17 co. 5 (cessione di oro, argento puro in quanto l'iva e' dovuta dai cessionari;
✓ le prestazioni di servizi di cui all'art. 17 co.6 lett.a) (settore edile da subappaltatori).

In merito alle operazioni soggette al reverse charge, con la finanziaria 2007, si e' andato ad integrare l'art. 30 secondo comma lett. A), stabilendo che si tiene conto nel calcolo ad "aliquota zero" anche alle operazioni relative alle cessioni di immobili strumentali imponibili per opzione.

Con la circolare 25/E del 19 giugno 2012, nel leasing, l'utilizzatore puo' calcolare nel computo dell'aliquota media i canoni di leasing (non considerato acquisto di bene strumentale).

ESEMPIO CALCOLO ALIQUOTA MEDIA:

OPERAZIONI PASSIVE:

A)= OPERAZIONI PASSIVE
B)= ACQUISTI BENI AMMORTIZZABILI

ALIQUOTA MEDIA ACQUSITI AL NETTO DEI BENI AMMORTIZZABILI:

$$\frac{\text{TOTALE IVA A) – TOTALE IVA B)}}{\text{TOTALE IMPONIBILE A) – TOTALE IMPONIBILE B)}} \text{ X 100}$$

OPERAZIONI ATTIVE:

C) = OPERAZIONI ATTIVE
D) = CESSIONE BENI AMMORTIZZABILI

ALIQUOTA MEDIA VENDITE AL NETTO DEI BENI AMMORTIZZABILI

$$\frac{\text{TOTALE IVA C) – TOTALE IVA D)}}{\text{TOTALE IMPONIBILE C) – TOTALE IMPONIBILE D)}} \text{ X 100}$$

ALIQUOTA MEDIA ACQUSTI > ALIQUOTA MEDIA CESSIONI (MAGGIORATA DEL 10%)

ALIQUOTA MEDIA SULLE OPERAZIONI PASSIVE: 15,30%

ALIQUOTA MEDIA SULLE OPERAZIONI ATTIVE: 13,85% + (MAGGIORAZIONE 10%) 10%X13,85= 1,38 TOTALE 15,23%

>>>>>>>> ***OK PRESUPPOSTO PER IL RIMBORSO.***

ALIQUOTA MEDIA SULLE OPERAZIONI PASSIVE: 15,18%

ALIQUOTA MEDIA SULLE OPERAZIONI ATTIVE: 13,85% + (MAGGIORAZIONE 10%) 10%X13,85= 1,38 TOTALE 15,23%

>>>>>>>> ***NO PRESUPPOSTO PER IL RIMBORSO.***

B) OPERAZIONI NON IMPONIBILI PER UN AMMONTARE SUPERIORE AL 25% DELL'AMMONTARE COMPLESSIVO DI TUTTE LE OPERAZIONI EFFETTUATE NELL'ANNO, COMPRESE LE CESSIONI DI BENI AMMORTIZZABILI E I PASSAGGI INTERNI IN CASO DI ATTIVITA' SEPARATE (ART. 30 COMMA 3, LETT.B D.P.R. 633/72)

Nel calcolo concorrono:

- ✓ cessione all'esportazione (art.8), le operazioni assimilate (art. 8-bis), i servizi internazionali (art. 9) le operazioni con San Marino ed il Vaticano (art. 71), le operazioni effettuate nei confronti di organismi internazionali (art. 72)
- ✓ le cessioni intracomunitarie di cui agli artt. 41 e 58 del DL 331/93:
- ✓ le esportazioni di beni usati, nonche' le cessioni ad esportatori abituali e le cessioni intracomunitarie di oro e argento puro;
- ✓ le cessioni intracomunitarie di beni estratti da un deposito iva con spedizione in altro stato ue (art. 50-bis co. 4 lett.f) dl 331/93;
- ✓ le cessioni di beni estratti da un deposito iva con trasporto e spedizione fuori dalla ue (art. 50-bis co. 4 lett.g) dl 331/93;
- ✓ le operazioni effettuate fuori dalla UE, dalle agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime del 74-ter

<u>non considerate, le cessioni a viaggiatori stranieri (art. 38-quater), ne' cessione di beni con introduzione in un deposito iva (art. 50-bis co. 4 lett.c) dl 331/93)</u>

Il rimborso compete se il rapporto percentuale tra operazioni non imponibili e quello complessivo delle operazioni effettuate, risulta superiore al 25%. (arrotondata all'unita' superiore) **.**

C) ACQUISTI DI BENI AMMORTIZZABILI E DI BENI E SERVIZI PER STUDI E RICERCHE (ART. 30 COMMA 3, LETT.C D.P.R. 633/72):

- ✓ il rimborso compete per detti acquisti anche se i beni sono stati acquistati mediante contratti di appalto. (C.M. 5.11.91 prot. n. 445764 ha stabilito che tra i beni ammortizzabili sono considerati anche quelli per cui la procedura di ammortamento sara' applicabile all'atto della realizzazione avendo la certezza di poter attribuire a detti beni la qualifica di bene ammortizzabile

- ✓ per l'individuazione dei beni ammortizzabili occorre far riferimento alle norme previste per le imposte sui redditi **(art. 102 e seguenti del tuir)**; ed il rimborso compete sia relativamente agli acquisti registrati nel corso dell'anno interessato, sia agli acquisti di beni registrati in anni precedenti, qualora non siano stati oggetto di rimborso, ma dalle annotazioni contabili l'imposta risulta riportata in tutto o in parte in detrazione negli anni successivi.

- ✓ **C.M. 31.1.91 n. 5:** il rimborso puo' essere richiesto anche per i lavori di costruzione, ristrutturazione e manutenzione straordinaria degli immobili

- ✓ **la R.M. 13.12.2011 N. 122/E:** precisa che puo' essere chiesto il rimborso anche dalle societa' di leasing che adottano i principi contabili internazionali (Ias/Ifrs), le quali contabilizzano il bene concesso in locazione quale credito.

D) PER LE SPESE SOSTENUTE PER IL MIGLIORAMENTO, TRASFORMAZIONE ED AMPLIAMENTO DI BENI DI TERZI, CONCESSI IN USO O IN COMODATO l'amministrazione finanziaria ha chiarito che:

✓ se sono opere non separabili dai beni, senza autonoma funzionalita' non possono essere considerati beni ammortizzabili e quindi non danno diritto al rimborso

✓ se si concretizzano in beni materiali, dotati di autonoma funzionalita' ed al termine del periodo di uso o comodato possono essere rimossi e utilizzati come immobilizzazioni materiali, sono potenzialmente oggetto di rimborso.

✓ **il terreno** non e' un bene ammortizzabile ai fini delle imposte sui redditi, quindi il suo acquisto non consente di chiederne il rimborso, così come con riferimento all'acquisto del fabbricato strumentale, e' necessario scorporare (se non acquistato separatamente dal fabbricato) l'area occupata dalla costruzione e di quella che ne costituisce pertinenza (20% o 30% se trattasi di fabbricato industriale).

E) SOGGETTI RESIDENTI CHE OPERANO PREVALENTEMENTE ALL'ESTERO:

✓ possono chiedere il rimborso Iva gli operatori nazionali che operano prevalentemente all'estero i quali effettuano operazioni fuori campo Iva per effetto degli artt. da 7 a 7-septies DPR 633/72 in misura superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate

✓operano con l'estero e non abbiano istituito una stabile organizzazione in loco – e per stabilire la prevalenza di dette operazioni sull'ammontare complessivo delle operazioni effettuate vanno considerate:

- le esportazioni e le operazioni assimilate (artt. 8, 8-bis e 9 dpr 633/72)
- le operazioni intracomunitarie ex art. 41 e 58 D.L. 331/93

✓ ante 2013 ai fini del calcolo si teneva conto del momento di effettuazione dell'operazione (consegna o spedizione per i beni mobili – stipula del rogito per gli immobili)

✓dal 1 gennaio 2013 dette operazioni concorrono alla formazione del volume d'affari dell' operatore nazionale che opera con l'estero.

F) OPERATORI NON RESIDENTI:

QUANDO:

✓ si sono identificati direttamente ex art. 35-ter
✓ hanno nominato in Italia un rappresentante fiscale ex art. 17, comma 3, attraverso il quale effettua la richiesta di rimborso.

G) AGRICOLTORI:

✓qualora vendono prodotti di cui alla tabella A senza addebitare l'imposta: possono chiedere il rimborso della detrazione compensativa calcolata sull'iva teoricamente applicabile alle suddette cessioni.

come detto il primo requisito e' che il credito da chiedere a rimborso sia pari a € 2.582,28 con alcune eccezioni:

1) CESSAZIONE DELL'ATTIVITA' (CHIUSURA P.IVA NO MESSA IN LIQUIDAZIONE) richiesta rimborso senza limiti e senza condizioni.
in questo caso al rimborso provvede l'agenzia delle entrate per le problematiche sui controlli.
✓**soggetti diversi dalle persone fisiche (c.m. 225/e del 5 dicembre 2000):**
✓ per le societa' di persone che cessano previa liquidazione, necessario presentare bilancio finale di liquidazione da cui risulti il credito chiesto a rimborso:.
✓per le societa' di persone che cessano senza liquidazione la presentazione ultimo bilancio redatto non è 'un obbligo ma l'agenzia delle entrate puo' richiederlo.
✓per le societa' di capitali sempre richiesto il bilancio finale di liquidazione dal quale risulti il credito chiesto a rimborso (deposito presso registro imprese).
legittimati alla riscossione:
atto notorio dei soci dal quale risultano:
✓ i soggetti destinatari dei rimborsi;
✓ le quote di partecipazione al capitale sociale spettanti al socio alla data di cessazione;
✓ la data di cessazione dell'attivita';
✓ l'erogazione del credito d'imposta nelle societa' di persone ai singoli soci in base alle quote oppure conferimento di delega ad uno di essi;
✓ sia per le societa' di capitali che di persone cessate a seguito di liquidazione responsabile alla riscossione e' il liquidatore.

2) RIMBORSO DELLA MINORE ECCEDENZA DETRAIBILE NEL TRIENNIO:

condizioni:

a) dichiarazione dei due anni precedenti eccedenze detraibili
b) dette eccedenze non utilizzate negli anni successivi.

✓**con la circolare n. 2 del 16 gennaio 1992** il Ministero delle Finanze ha precisato che e' condizione essenziale la presenza di tre dichiarazioni annuali consecutive a credito e il rimborso va individuato nel minore dei tre importi suddetti (non chiesto a rimborso o utilizzato in compensazione dalle risultanze debitorie degli ultimi due anni)

✓ tale rimborso si puo' cumulare con quello relativo agli acquisti di beni ammortizzabili e studi e ricerche purchè l'imposta di tali beni non sia ricompresa nell'importo anzidetto.

ESEMPIO:

ESERCIZIO 2010 CREDITO IVA € 1.650,00

ESERCIZIO 2011 CREDITO IVA € 1.960,00 (COMPENSATO CON MODELLO F.24 NEL 2012 PER € 160,00)= € 1.800,00

ESERCIZIO 2012 CREDITO IVA € 1.500,00

PUO' ESSERE CHIESTO A RIMBORSO L'INTERO IMPORTO DEL CREDITO IVA 2012

PROCEDURA DI RIMBORSO:

La corte di giustizia europea dispone che gli stati membri hanno una certa liberta' in merito alla procedura di rimborso senza ledere il principio di neutralita' del sistema tributario IVA:

Al soggetto passivo deve essere permesso il recupero totale del credito in un tempo ragionevole e comunque senza far incorrere in un rischio finanziario il richiedente.

RIMBORSI ANNUALI

✓art. 38-bis D.P.R. 633/72 è competente l'agente della riscossione fino a € 516.456,90 per ciascun anno solare (comprensivo degli importi compensati nel modello F.24 nell'anno in cui la richiesta e' presentata) utilizzando il conto fiscale di cui all'art.78, commi da 27 a 38, della legge 413/91 e dal regolamento attuativo emanato con Decreto 28 dicembre 1993 n. 567
✓ per la parte eccedente e' competente l'agenzia delle entrate in ragione del domicilio fiscale del contribuente come per la cessazione dell'attivita' o per le procedure concorsuali.
✓fino al 2010 anno d'imposta 2009 modello cartaceo al concessionario (Modello VR)
✓dal 2011 anno 2010 richiesta in dichiarazione (Modello VR)
✓dal 2013 anno d'imposta 2012 Modello VX oppure Quadro RX in unico.

PROCEDURA SEMPLIFICATA (ART.78, COMMI DAL 27 AL 38 - LEGGE 413 DEL 1991 E ARTT DA 18 A 20 DEL DECRETO 28 DICEMBRE 1993 N. 567)

✓gli agenti della riscossione provvedono ad erogare i rimborsi direttamente ai contribuenti che utilizzano il conto fiscale.
✓tutti i contribuenti che presentano tramite quadro VX o RX nel limite di € 516.456,90 (€ 1.000.000,00 per i subappaltatori che nell'anno precedente hanno avuto un volume d'affari costituito per almeno l'80% da prestazioni rese in subappalto) con due eccezioni (chiusura P.IVA e procedure concorsuali competente sempre l'agenzia delle entrate in base al domicilio fiscale del richiedente)
✓qualora il rimborso non possa essere eseguito nel termine di 60 gg per mancanza di fondi o per qualsiasi altro motivo, sul rimborso non eseguito o sulla parte non rimborsata competono al contribuente gli interessi computati solo sull'importo capitale dell'iva successivamente rimborsata.
✓il limite va considerato anche in base all'importo che si vuole compensare in F24 ed infatti nei modelli di presentazione si indica l'importo che vuol seguire la procedura semplificata.
✓tempistica della comunicazione:

- entro 10 giorni dall'invio della dichiarazione l'agenzia delle entrate trasmette all'agente della riscossione competente i dati relativi alla domanda di rimborso;
- l'agente della riscossione entro i successivi dieci giorni chiede al contribuente (se dovuta) la fideiussione o la dichiarazione di atto notorio per i contribuenti virtuosi.

PROCEDURA ORDINARIA

Per i rimborsi superiori a € 516.456,90 (su base annua e cumulato con gli importi compensati o da compensare) nonche' per i soggetti sottoposti a procedura concorsuale sono erogati dall'ufficio locale dell'agenzia delle entrate il quale invia una disposizione di pagamento all'agente della riscossione, direttamente a favore del contribuente.
Entro 20 giorni dalla ricezione della disposizione l'agente della riscossione provvede al bonifico sul conto indicato dal contribuente, mentre per i soggetti che hanno cessato l'attività' provvede l'ufficio locale con i propri fondi.
Se l'ufficio in sede di controlli rileva elementi ostativi al rimborso, nel termine di quaranta giorni provvede a sospendere il rimborso dandone immediata comunicazione all'agente e al contribuente con i provvedimenti di conseguenza.
Anche dopo l'istituzione del centro di Pescara gli uffici mantengono la titolarita' dei controlli in ambito dei rimborsi IVA. Dopo l'erogazione dei rimborsi da parte dell'agente e nei termini per l'accertamento previsto (art. 57) l'ufficio finanziario e' tenuto a svolgere i controlli (analisi dei presupposti e profili sostanziali riguardo ai rimborsi gia' erogati mediante conto fiscale).

Dal 1 gennaio 2002 il centro operativo di Pescara ha funzione di controllo di gestione e di monitoraggio centralizzato (circ. 61/E del 31 luglio 2002) unico soggetto che eviti fenomeni illeciti ed elusivi controlli e veridicita' sulle fideiussioni, intervento rapido sugli operatori.

Per le garanzie fideiussiorie nel rispetto del termine dei quaranta giorni, il centro operativo di Pescara analizza:

- ✓il titolo a operare nel settore;
- ✓l'idoneita' ad adempiere alle obbligazioni assunte; le inadempienze contrattuali;
- ✓gli eventuali provvedimenti di sospensione o revoca dell'abilitazione ad operare.

Se si riscontrano delle irregolarita' il centro operativo ne dà comunicazione all'ufficio che sospende il rimborso o richiede nuove garanzie o integrazioni.

Il parere e' vincolante e l'ufficio deve attenersi alle istruzioni ricevute

Inoltre verifica:

- ✓posizioni pericolose;
- ✓posizioni creditorie di notevoli dimensioni derivanti da operazioni straordinarie;
- ✓irregolarita' negli acquisti;
- ✓rispetto del limite per le compensazioni e i rimborsi incrociando i dati.

RIMBORSI PRIORITARI (comma 9 art. 38 – bis finanziaria 2007)

Rimborso effettuato entro tre mesi dalla richiesta:

A) Chi ha effettuato nel periodo di riferimento (annuale o trimestrale) prestazioni di servizi art. 17 comma 6 lett.a (imprese subappaltatrici nel settore edile) fermo restando comunque il presupposto delle operazioni passive superiori alle attive maggiorate del 10%
tali ditte devono inoltre:
✓ esercitare l'attivita' da almeno tre anni;
✓ avere un'eccedenza detraibile richiesta a rimborso pari o superiore a € 10.000,00 (rimborso annuale) o
✓€ 3.000,00 (rimborso trimestrale);
✓possedere un'eccedenza di imposta richiesta a rimborso pari o superiore al 10% dell'imposta assolta sugli acquisti e sulle importazioni effettuate nell'anno o nel trimestre oggetto di rimborso;
(indicazione codice 1 modello VX o TR o RX)

B) Soggetti che svolgono attivita' di recupero, preparazione e riciclaggio di cascami e rottami metallici
C) Soggetti che producono zinco, piombo e stagno nonche' semilavorati degli stessi metalli di base non ferrosi
D) Soggetti che svolgono attivita' di produzione di alluminio e semilavorati.

Garanzie per richiesta di rimborso trimestrale o annuale salvo per chi e' espressamente esonerato:

Deve essere presentata nel corso delle operazioni necessarie alla liquidazione del rimborso cioe' dopo che l'ufficio o il concessionario avendo esaurito i controlli di merito di propria competenza abbia iniziato la procedura di liquidazione del rimborso.

Garanzie:
✓cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato al valore di borsa
✓fideiussione rilasciata da istituto di credito o da un'impresa commerciale notoriamente solvibile secondo l'amministrazione finanziaria oppure impresa di assicurazioni ramo cauzioni, mediante polizza.

Se l'importo chiesto a rimborso supera i € 516.456,90 sara' necessario presentare due fideiussioni:
una all'agente della riscossione e per la parte eccedente all'agenzia delle entrate, anche se è riconosciuta la facoltà di presentare un'unica fideiussione per entrambi gli importi.

Possono concedere le garanzie anche i consorzi e cooperative di garanzia collettivi fidi (confidi) a favore di piccole e medie imprese..

La garanzia si estingue se nei 12 mesi dal suo rilascio non abbia avuto luogo l'esecuzione del rimborso. Per limitare le false fideiussioni e' previsto che l'agente della riscossione o l'ufficio dell'agenzia delle entrate comunichino alla banca la data del pagamento e chiedano la conferma della validita' della garanzia.

Durata della garanzia:

L' art. 38 bis D.L.. 30 settembre 2003 n.269 ha stabilito che a decorrere dal 2 ottobre 2003, sia per i rimborsi eseguiti dal concessionario sia per quelli dell'ufficio dell'Agenzia delle Entrate la durata della garanzia e' pari a 3 anni dall'esecuzione del rimborso o se inferiore pari al periodo mancante al termine di decadenza dell'accertamento.

Cio' vale sia per i nuovi rimborsi che per quelli antecedenti al 2 ottobre 2003 ancora giacenti.
Si deve tener conto comunque di qualsiasi termine "variantivo",nel senso previsto dall'art. 57 primo comma che prevede il prolungamento del termine dell'accertamento per un periodo compreso tra il sedicesimo giorno successivo alla data di richiesta documenti da parte dell'ufficio e la data della loro consegna, oppure la proroga di due anni per il periodo di accertamento per chi non ha aderito alle disposizioni di cui agli artt. 7, 8 e 9 legge 289/2002. (condono).

Copertura della garanzia:

La garanzia copre la somma richiesta a rimborso al netto del 10% dell'ammontare complessivo dei versamenti effettuati sul conto fiscale nel biennio precedente alla data di richiesta.
Per i rimborsi superiori a € 516.456,90 nonché per i rimborsi eseguiti dall'ufficio (compresi gli infrannuali) gli interessi decorrenti dal 60° giorno successivo alla richiesta fino alla data di presunta esecuzione del rimborso (120 giorni dalla fideiussione) oltre agli interessi per un triennio, decorrenti dalla data di erogazione del rimborso ovvero se minore, decorrente tra la data del rimborso e il termine di decadenza dell'accertamento.

Nella garanzia è ricompreso qualsiasi credito in materia di Iva (imposte, sanzioni, pene pecuniarie) vantate dall'amministrazione finanziaria e relativo ad annualita' precedenti al rimborso purche' sorto durante il periodo di validita' della garanzia.

Con la Circolare 17/E del 6 maggio 2011 l'Agenzia delle Entrate ha evidenziato che l'omessa presentazione della garanzia non allunga i termini di accertamento come accade invece per la mancata produzione dei documenti per verificare l'esistenza del credito, perche' se pur richiesta durante l'iter di esecuzione del rimborso non e' necessaria ai fini della regolarita' formale dell'istanza presentata,
ma e' propedeutica alla fase di liquidazione, atta a salvaguardare gli interessi dell'Erario per mancata spettanza del credito.
Nella circolare si dichiara inoltre:
✓nel caso di procedura ordinaria:
l'ufficio deve erogare le somme anche senza garanzia quando siano trascorsi i termini per l'accertamento (quarto anno successivo alla presentazione della dichiarazione).
in mancanza di garanzia il contribuente puo' comunque presentare una dichiarazione integrativa indicando il credito come somma da usare in detrazione o compensazione.
si puo' presentare tardivamente la garanzia ai fini della liquidazione purche' prima dello scadere dei termini per l'accertamento.

✓nella procedura semplificata:
qualora non venga prestata l'idonea garanzia trascorsi 40 gg la richiesta di rimborso non avra' corso.

Esonero prestazione di garanzia

1) Rimborsi inferiori a € 5.164,57
art. 38 – bis comma 1 modif. D.LGS. n. 56 del 1998
✓esonerato dalla garanzia chi chiede rimborso per ammontare complessivo annuo di € 5.164,57 per evitare di gravare con inutili vincoli, i rimborsi minori.
Il limite è riferito all'intero periodo di imposta e non alla singola richiesta quindi non c'è esonero se la somma delle singole richieste supera il limite anzidetto.
Chi ha un credito superiore al limite puo' presentare istanza di rimborso semplificata e la parte residua utilizzarla in compensazione o nelle successive liquidazioni.

2) Franchigia versamenti in conto fiscale:
art. 21 D.M. 28 dicembre 1993 n.567
Non sono richieste garanzie per i rimborsi effettuati dai concessionari (agenti) il cui ammontare risulta pari o inferiore al 10% dei versamenti tributari e contributivi confluiti nel conto fiscale nei due anni precedenti alla richiesta di rimborso (nel calcolo rientrano le compensazioni e sono escluse le iscrizioni a ruoli)
Si tiene conto dei rimborsi nel biennio ed essendo una franchigia se il rimborso supera detto limite la garanzia deve essere prestata per somme al netto del 10%.
Questa agevolazione è alternativa a quella prevista per i contribuenti virtuosi, qualora quest'ultima non sia praticabile.

Le imprese virtuose:

Il comma 7 dell'articolo 38–bis esonera i contribuenti solvibili e virtuosi dalla presentazione delle garanzie per i rimborsi Iva.

1) Operatori che si trovano in una delle seguenti condizioni: (art. 30, comma 3 lett. a), b), d)
- aliquota media
- operazioni con l'estero
- attivita' fuori dal territorio nazionale

Le imprese devono esercitare l'attivita' da almeno cinque anni e devono autocertificare:
✓patrimonio netto non e' diminuito di oltre il 40% dall'ultimo bilancio approvato;
✓non sono stati venduti beni immobili per oltre il 40% dell'attivo ultimo bilancio (non vale per le immobiliari);
✓l'attivita' non e' cessata o ridotta a seguito di cessioni di rami di aziende;
✓non sono state cedute azioni per oltre il 50% del capitale (no quotate);
✓versati tutti i contributi previdenziali e assicurativi.

L' ammontare dei rimborsi senza prestazioni di garanzia non puo' eccedere il 50% della somma di tutti i tributi e contributi versati nel conto fiscale nel biennio precedente, al netto di eventuali rimborsi corrisposti senza garanzia nello stesso periodo.

2) Societa' di gestione di fondi immobiliari chiusi

3) Amministrazioni dello Stato

4) Curatori fallimentari e commissari liquidatori in merito a rimborsi non superiori a € 258.228,45 erogati nel corso dell'intera procedura concorsuale (non nei singoli periodi di imposta)
Nello specifico l'esonero della garanzia riguarda:
I crediti chiesti a rimborso e non ancora liquidati alla data di dichiarazione di fallimento o liquidazione coatta amministrativa;
I crediti chiesti a rimborso successivamente alla data di cui sopra.

Societa' di comodo

Ai sensi dell'art. 30 co. 4 Legge 724/1994 il credito Iva risultante dalla dichiarazione annuale dei soggetti non operativi:

✓non puo' essere rimborsato ne' compensato in F.24
La C.M. 13 febbraio 1997 n.36/E ha stabilito che le societa' di comodo possono richiedere il rimborso dell'imposta in eccedenza in caso di cessazione dell'attivita'.
✓non e' riportabile nei periodi successivi qualora per tre periodi d'imposta consecutivi la societa' non operativa effettui operazioni rilevanti ai fini iva in misura inferiore ai ricavi minimi. Quindi se la società non è operativa ai fini Iva per tre periodi d'imposta, il credito Iva e' definitivamente perso.

Il comma 4-bis prevede la possibilita' di disapplicare la disciplina antielusiva in presenza di oggettive situazioni di carattere straordinario (ad es.: crisi di settore) utilizzando la procedura dell'interpello disapplicativo.

E' sempre possibile fornire la prova contraria alla non operativita', quindi se dimostra di essere operativa puo' avanzare la richiesta di rimborso barrando il campo 6 nel rigo VX4 allegando una dichiarazione di atto notorio che attesti di essere operativa.

IL D.L. 198/2011 prevede che dal periodo d'imposta 2012 puo' essere considerata non operativa alternativamente:

✓La società che nel triennio 2009 – 2011 abbia dichiarato una perdita fiscale
✓La società che nel triennio 2009 – 2011 abbia dichiarato una perdita fiscale per due anni e nel terzo un reddito inferiore a quello minimo, per un periodo d'imposta.

MODELLO TR

I contribuenti Iva che hanno realizzato nel trimestre un'eccedenza di imposta detraibile superiore a 2.582,28 euro e che intendono chiedere in tutto o in parte il rimborso di questa somma , devono presentare il Modello TR.
Il credito Iva infrannuale può essere richiesto a rimborso (articolo 38-bis, secondo comma, Dpr n. 633/1972):
✓dai contribuenti che esercitano esclusivamente o prevalentemente attività che comportano operazioni soggette a imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni
✓dai contribuenti che effettuano operazioni non imponibili (articoli 8, 8-bis e 9 del Dpr n. 633/1972) per un ammontare superiore al 25% del totale complessivo di tutte le operazioni effettuate
✓dai contribuenti che hanno effettuato nel trimestre acquisti e importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 del totale degli acquisti e delle importazioni imponibili
✓dai soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, identificati direttamente (articolo 35-ter del Dpr n. 633/1972) o che hanno nominato un rappresentante residente nel territorio dello Stato.

Dal primo trimestre 2012 il rimborso Iva infrannuale potrà essere richiesto anche:
✓dai soggetti che effettuano in un trimestre solare, nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia, operazioni attive per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali; prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione; prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione. Si evidenzia che tale rimborso può essere richiesto con riferimento alle operazioni effettuate a partire dal 17 marzo 2012.

Il modello deve essere presentato entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento esclusivamente per via telematica, direttamente dal contribuente o tramite intermediari abilitatii di cui all'art. 3, commi 2-bis e 3 del DPR 322/1998.