

Le agevolazioni ai contribuenti virtuosi

di [Commercialista Telematico](http://www.commercialistatelematico.com)

Pubblicato il 24 Gennaio 2011

I soggetti che il fisco considera rispondenti ai requisiti di "affidabilità e solvibilità" sono esonerati dal produrre le garanzie richieste per i rimborsi IVA; vediamo chi sono i contribuenti virtuosi e cosa devono certificare...

Rimborsi Iva e contribuenti virtuosi - Premessa

Con la risoluzione 9/E del 14 gennaio l'Agenzia delle Entrate ha fornito un interessante chiarimento, in materia di rimborsi Iva, in merito ai termini di presentazione della dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà prevista dal comma 7, lettera c dell'articolo 38 bis del d.p.r. 633/1972 da parte dei c.d. contribuenti "virtuosi"(1).

Ai sensi dell'art. 38 bis d.p.r. 633/1972, settimo comma, "i rimborsi di cui all'articolo 30, terzo comma, lettere a), b) e d), sono eseguiti, senza prestazione delle garanzie previste nel presente articolo, quando concorrono le seguenti condizioni:

a) l'attività è esercitata dall'impresa da almeno cinque anni;

b) non sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica concernenti l'imposta dovuta o l'eccedenza detraibile, da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o dell'eccedenza di credito dichiarate superiore:

1) al 10 per cento degli importi dichiarati se questi non superano cento milioni di lire;



2) al 5 per cento degli importi dichiarati se questi superano i cento milioni di lire ma non superano un miliardo di lire;

3) all'1 per cento degli importi dichiarati, o comunque a 100 milioni di lire, se gli importi dichiarati superano un miliardo di lire;

c) è presentata una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà a norma dell'articolo 4 della legge 4 gennaio 1968, n. 15, attestante che:

1) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze dell'ultimo bilancio approvato, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili iscritti nell'attivo patrimoniale non si è ridotta, rispetto alle risultanze dell'ultimo bilancio approvato, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata nè si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nel suddetto bilancio;

2) 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 per cento del capitale sociale;

3) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi".

I soggetti rispondenti ai requisiti di "affidabilità e solvibilità", elencati al comma 7 dell'articolo 38 bis, esonerati dal produrre le garanzie richieste, sono quindi tenuti a presentare la dichiarazione sostitutiva di atto notorio di cui alla lettera c attestante la sussistenza delle condizioni prescritte alla data di presentazione dell'istanza di rimborso (mod. VR).

Come chiarito dalla Circolare 54/E del 4 marzo 1999(2), l'autocertificazione in argomento deve essere presentata al Concessionario unitamente al modello VR.

Rimborso dei crediti IVA - La norma

L'art. 38-bis del d.p.r. 633/1972, rubricato "esecuzione dei rimborsi", disciplina le procedure di rimborso dei crediti Iva di cui all'art. 30 del medesimo decreto.

Quest'ultimi sono eseguiti in conto fiscale (art.78 cc. da 27 a 38 della L.413/1991 ed agli artt. da 18 a 20 e 25 del D.M. 567/1993) secondo due distinte procedure: una procedura "semplificata" ed una procedura "ordinaria".

Con procedura semplificata (per importi fino a 516.456,90 euro) i rimborsi sono eseguiti direttamente al Concessionario cui è indirizzata la domanda, compilata - a pena di improcedibilità - sul mod. VR. entro i dieci giorni successivi, il concessionario chiede al contribuente, se dovuta, la prestazione di una delle garanzie di cui all'art. 22 del D.M. 567/1993, qualora questa non sia stata già prestata all'atto di presentazione della richiesta di rimborso.

Se la garanzia non viene prestata entro i quaranta giorni successivi dalla data di presentazione della richiesta di rimborso, la richiesta stessa non ha corso.

Nei quaranta giorni successivi alla data di presentazione dell'istanza l'Amministrazione finanziaria svolge un'istruttoria per verificare la regolarità formale dell'istanza e la validità della garanzia prestata.

Decorso il quarantesimo giorno, il concessionario, rispettando l'ordine cronologico e per ciascuna giornata in ordine crescente di importo, entro i successivi venti giorni dispone l'erogazione del rimborso.

Con la procedura ordinaria il rimborso deve essere eseguito dall'Ufficio entro tre mesi dalla richiesta risultante dalla dichiarazione annuale e fatta con il modello VR presentato presso il Concessionario della Riscossione. Entro i successivi 90 giorni dalla scadenza della presentazione della dichiarazione, dunque, l'Agenzia delle Entrate effettua i controlli finalizzati alla verifica del credito e della spettanza del rimborso richiedendo anche ulteriore documentazione.

Accertato il diritto al rimborso, nella successiva fase di liquidazione, l'Amministrazione finanziaria richiede la garanzia di cui all'art. 38-bis e dispone il pagamento dell'importo spettante.

Entro venti giorni dal dispositivo di pagamento il Concessionario esegue il rimborso sempre che sia stata prestata idonea garanzia.

Il quesito

L'istante, una Compagnia di navigazione che svolge attività di trasporti marittimi internazionali di merci, soggetto "strutturalmente a credito" ai fini Iva, e con i requisiti di "affidabilità e solvibilità" richiesti dal settimo comma dell'art. 38-bis del d.p.r. n. 633 del 1972 ai fini dell'esonero dall'obbligo di prestazione delle garanzie previste per i rimborsi Iva di cui all'articolo 30, terzo comma, lettere a, b e d, chiedeva tramite interpello all'Agenzia delle Entrate se la produzione della dichiarazione sostitutiva di cui al settimo comma, lettera c, del cit. articolo 38-bis, in un momento successivo rispetto a quello di presentazione del modello VR, comportasse la perdita del beneficio dell'esonero di cui godono i contribuenti cd. "virtuosi".

Il contribuente, in particolare, aveva scelto la procedura di rimborso ordinaria, pur nei limiti di euro 516.456,90, presentato nei termini previsti, al competente Concessionario per la riscossione, il modello VR per la richiesta del rimborso del credito IVA relativo agli anni d'imposta 2007 e 2008 e, successivamente, nel corso dell'attività istruttoria per l'erogazione del rimborso - direttamente alla Direzione Regionale - la prescritta dichiarazione sostitutiva per beneficiare dell'esonero dalle presentazione delle garanzie.

L'Agenzia delle Entrate aveva negato all'istante la possibilità di beneficiare di tale prerogativa rilevando che la citata dichiarazione sostitutiva andava presentata al Concessionario e contestualmente al Mod. VR.

Nella soluzione interpretativa delineata nell'istanza di interpello, l'istante evidenzia che la normativa e la prassi vigente non prevedono un termine perentorio per la presentazione della suddetta dichiarazione né alcuna decadenza. Ritiene, quindi, di non perdere né la qualità di contribuente "virtuoso", né - di conseguenza - il diritto all'esonero dalla presentazione della garanzia stessa.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate nella risoluzione in commento, rilevata l'inammissibilità dell'interpello in quanto non preventivo rispetto al comportamento fiscalmente rilevante adottato dal richiedente - esamina

comunque nel merito la questione sottoposta formulando un parere.

Dopo aver sintetizzato in un breve excursus le modalità di esecuzione dei rimborsi di cui all'art. 30 del d.p.r. 633/1972 indicate dal medesimo decreto, la risoluzione sottolinea le differenze tra le due procedure e la rilevanza di tali differenze con riferimento alla problematica proposta.

Premesso che l'autocertificazione in argomento è stata prodotta dal contribuente successivamente alla presentazione del mod. VR e, precisamente, nella fase istruttoria, il documento spiega che, nel caso di rimborsi richiesti con procedura semplificata, può ritenersi tempestiva la dichiarazione sostitutiva prodotta entro quaranta giorni decorrenti dalla presentazione dell'istanza di rimborso, termine a disposizione dell'ufficio competente per espletare i dovuti controlli diretti a verificare quanto dichiarato dal contribuente. Dunque, a dichiarazione sostitutiva potrà considerarsi tempestivamente prodotta sia se presentata dal contribuente su formale richiesta da parte del Concessionario della garanzia (ovvero, in sostituzione di questa, dell'autocertificazione), sia se presentata successivamente al modello VR, ma comunque prima che siano decorsi i suddetti quaranta giorni.

In tal caso, i tempi della fase istruttoria sono ampliati, per un periodo di tempo pari a quello compreso tra la richiesta originaria di rimborso ed il momento di effettiva presentazione della dichiarazione sostitutiva, proprio perché l'Amministrazione finanziaria dovrà verificare tutti i presupposti di cui al settimo comma del più volte citato articolo 38-bis. Soltanto dopo la conclusione della fase istruttoria, differita nei termini sopra descritti, seguirà la fase di liquidazione, di competenza del Concessionario della riscossione.

Diversamente, continua il documento di prassi,

“nel caso in cui la dichiarazione sostitutiva sia prodotta una volta decorsi i quaranta giorni successivi alla data di presentazione del relativo modello VR, la stessa non potrà essere considerata tempestiva e, pertanto, il richiedente non potrà beneficiare dell'esonero dall'obbligo di prestazione della garanzia”.

Nell'ambito della procedura ordinaria, invece, la dichiarazione sostitutiva se non prodotta contestualmente all'istanza, potrà essere presentata, al più tardi, congiuntamente alla documentazione richiesta dall'Amministrazione finanziaria per attestare l'esistenza del credito e la spettanza del rimborso.

Sottolinea la risoluzione che tale modalità non consente di presentare la citata autocertificazione nello stesso termine previsto dalla procedura semplificata per la presentazione della garanzia.

In tale procedura, infatti, la presentazione della garanzia attiene alla distinta fase di liquidazione, di competenza dell'ufficio dell'Agenzia delle Entrate che ha curato l'istruttoria, diversamente dalla procedura semplificata in cui la richiesta della garanzia attiene alla fase dell'istruttoria anch'essa di competenza del Concessionario.

Note

1) Con il decreto legislativo n. 422 del 19 novembre 1998 è stato modificato l'articolo 38 bis del DPR 633/72 con l'aggiunta dei commi settimo e ottavo che consentono la restituzione del tributo ai cosiddetti contribuenti "virtuosi" senza che sia prestata la garanzia.

2) Circolare n. 54/E del 4.03.1999 dell'Agenzia delle Entrate: "Il contribuente che ritiene di rientrare nelle condizioni previste dalla norma illustrata, deve allegare al modello VR da presentare al concessionario per richiedere il rimborso, l'autocertificazione di cui al precedente paragrafo 1, lett. c), conforme al facsimile allegato alla presente, in cui attesti di trovarsi, alla data di presentazione dell'istanza, nelle condizioni ivi dichiarate..."

24 gennaio 2011

Cinzia Bondì