Il rimborso I.V.A. ai contribuenti virtuosi: si evitano le garanzie

di Commercialista Telematico

Pubblicato il 23 Marzo 2011

una delle novità più importanti per i contribuenti: la possibilità di richiedere il rimborso dell'I.V.A. senza presentazione di garanzie; vediamo in quali casi è possibile

Ai fini del calcolo dell'ammontare dei rimborsi di cui all'art. 38-bis, cc. 7 e 8, del d.p.r. 633/1972, erogabili senza prestazione di garanzia: "*Concorrono al calcolo dell'ammontare dei versamenti eseguiti nei due anni precedenti i versamenti dei tributi e dei contributi INPS effettuati mediante modello F 24 anche mediante la compensazione con crediti di natura tributaria e non tributaria. Concorrono al calcolo dei dell'ammontare dei rimborsi eseguiti nei due anni precedenti i rimborsi dei tributi e dei contributi INPS erogati nei due anni precedenti ed i crediti tributari e quelli relativi ai contributi INPS utilizzati in compensazione con modello F 24*".
E' questo l'assunto della circolare 10/E del 4 marzo 2011 dell'Agenzia delle Entrate che ribadisce in pieno il contenuto della risoluzione 38/E del 29 marzo 2001(1).

La circolare n. 10/E del 4 marzo scorso "*Rimborsi erogabili senza prestazione di garanzia*"

Risponde alle richieste di chiarimenti in merito alla modalità di calcolo dell'ammontare dei rimborsi erogabili senza prestazioni di garanzia, ai sensi dell'art. 38-bis, cc. 7 e 8, del d.p.r. 633/1972 la circolare dell'Agenzia delle Entrate, n. 10/E del 4 marzo scorso.
Tra i soggetti Iva, sono esonerati dall'obbligo di prestare garanzia – nell'ambito dei rimborsi di cui al citato art. 38 - bis, i cd. contribuenti virtuosi di cui al comma 7 della stessa norma: "*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;

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

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) e' presentata una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà 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 né 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"

Invero, l'art. 38 bis, c. 8, dispone che l'ammontare dei rimborsi erogabili senza prestazione di garanzia non può eccedere limite del 100 per 100 della media dei versamenti affluiti nel conto fiscale nel corso del biennio precedente la richiesta, al netto dei rimborsi corrisposti nello stesso periodo senza prestazione di garanzia(2).
Con due documenti di prassi, precisamente la circ. 54/E del 4 marzo 1999 ("*L'ammontare dei rimborsi erogabili nell'anno senza prestazione di garanzia non può comunque eccedere la media di tutti i versamenti, tributari e contributivi, affluiti sul conto fiscale nel biennio precedente la richiesta e quindi in buona sostanza il 50% del relativo ammontare. Tale ammontare deve essere assunto con esclusione dei rimborsi corrisposti senza prestazione di garanzia nello stesso periodo*") e la risoluzione 38/E del 29 marzo 2001 ("*A parere della scrivente, per calcolare il limite dei rimborsi erogabili senza prestazione di garanzia, si deve tener conto di tutti i versamenti tributari e contributivi affluiti sul conto fiscale nel biennio precedente compresi i versamenti eseguiti mediante compensazione. Ciò in quanto, come si evince dal disposto dell'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, in virtù del quale i versamenti delle imposte, dei contributi INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali possono essere eseguiti con eventuale compensazione dei crediti dello stesso periodo, il legislatore ha inteso equiparare i versamenti eseguiti mediante pagamento diretto a quelli eseguiti mediante l'istituto della compensazione. Dal calcolo della media, dunque, dovranno essere esclusi solo i rimborsi, erogati nello stesso periodo, senza prestazione di garanzia, compresi quelli erogati ai sensi dell'articolo 21 del D.M. 28 dicembre 1993, n. 567, ossia quei rimborsi il cui ammontare non supera il 10 per cento dei complessivi versamenti eseguiti nei due anni precedenti la data della richiesta di rimborso e registrati nel conto fiscale, esclusi quelli conseguenti ad iscrizione a ruolo ed al netto dei rimborsi già erogati nei due anni precedenti la data di richiesta*"), l'Agenzia delle Entrate aveva già fornito i chiarimenti di cui alla circolare in commento

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

E, specificamente con la circ. 54/E, era stato specificato che anche i rimborsi *infrannuali* limitatamente alle ipotesi a) e b) dell'art. 30 del decreto Istitutivo dell'Iva, anch'essi previsti dal l'art. 38 – bis, c. 2, fruiscono di tale esonero(3).
Anche con riferimento alle compensazioni ed ai versamenti contributivi l'Agenzia delle Entrate, nel 2001, con la risoluzione 38/E, si era espressa in senso positivo, confermando che nella determinazione del limite in argomento, si deve tener conto di tutti i versamenti tributari e contributivi affluiti nel conto fiscale nonché dei versamenti eseguiti tramite compensazione.
La circolare 10/E spiega che i crediti utilizzati in compensazione per l'esecuzione del versamento rilevano, al fine del calcolo del limite suddetto, come crediti rimborsati.
La questione focalizzata dal documento di prassi riguarda i versamenti dei contributi INPS che, come è noto, non confluiscono direttamente nel conto fiscale.

Il conto fiscale

La circolare ricostruisce l'iter normativo delle disposizioni che riguardano il conto fiscale. Istituito con l'art. 78, cc. da 27 a 38, della l. 413/1991, il conto fiscale, nasce come conto unico tenuto presso il concessionario del servizio della riscossione per consentire il monitoraggio dello stato della riscossione dei tributi e dell'erogazione dei rimborsi eseguiti da parte del concessionario nei confronti dei titolari di partita Iva.
Il conto fiscale, che si apre al momento dell'assegnazione della partita Iva, originariamente registrava esclusivamente i versamenti e i rimborsi relativi

- alle imposte sui redditi (anche in qualità di sostituto d'imposta);
- alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi;
- all'IRAP;
- all'Iva.

In attuazione dell'art. 78 è stato poi emanato il D.I. n. 567/1993 che disponeva l'estensione all'utilizzo del conto fiscale anche ai versamenti ed ai rimborsi riguardanti:

- l'imposta di registro;
- l'imposta sulle successioni e donazioni;
- le imposte ipotecarie e catastali;
- l'imposta sull'assicurazioni;
- l'imposta di bollo dovuta in modo virtuale.

Successivi decreti ministeriali avrebbero dovuto dare attuazione alla suddetta estensione, singolarmente per ciascun tributo indicato, ma , di fatto, non sono più stati emanati.
Il completamento della normativa sul conto fiscale, in via interpretativa, deve intendersi attuato con la norma di riferimento in materia di versamenti unitari e di compensazione, individuata nell'art. 17 del d.lgs. 241/1997, n. 241 per l'espresso richiamo in essa contenuto ai contributi

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

dovuti all'INPS e le altre somme dovute a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali. Tale disposizione prevede: "*I contribuenti eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presente successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto…*".

Sulla base di tale interpretazione e sulla considerazione che l'art. 38 - bis si rivolge ai contribuenti virtuosi, l'Agenzia delle Entrate afferma che tra i versamenti rilevanti ai fini della determinazione del ammontare massimo rimborsabile in esenzione dalla relativa garanzia bisogna tener conto anche di tali versamenti INPS eseguiti ai sensi dell'art. 17 d.lgs. 241/1997.
Essi sono anche rappresentativi della vita aziendale ed, al pari di quelli tributari, sono significativi ai fini del riconoscimento dei requisiti di affidabilità e solvibilità richiesti per l'individuazione dei contribuenti virtuosi.
In chiusura la circolare fornisce utili ragguagli in materia ricordando che:

- per fruire dell'esonero il contribuente deve dichiarare espressamente gli importi dei rimborsi erogati dall'INPS oppure, in caso negativo, di non averne ricevuti;
- l'esonero dall'obbligo di prestare garanzie disposto dall'art. 38 bis, comma settimo ed ottavo, d.p.r.633/1972 non è cumulabile con l'esonero disposto per i rimborsi in conto fiscale di cui all'art.21 del D.I. n. 567/1993(4);
- sono esclusi dall'obbligo di prestare garanzie i soggetti cui spetta un rimborso d'imposta non superiore a 10.000 euro, limite riferito all'intero periodo d'imposta e non alla singola richiesta di rimborso(5).

Note

1) Ris. 38/E- 29 marzo 2001 "*Tali imprese, come disposto dal successivo comma ottavo, possono ottenere il rimborso I.V.A., senza prestare le prescritte garanzie, fino a concorrenza di un importo pari alla media dei versamenti affluiti nel conto fiscale nel biennio precedente alla richiesta di erogazione del rimborso.*
A parere della scrivente, per calcolare il limite dei rimborsi erogabili senza prestazione di garanzia, si deve tener conto di tutti i versamenti tributari e contributivi affluiti sul conto fiscale nel biennio precedente, compresi i versamenti eseguiti mediante compensazione".
2) L'ammontare del rimborso erogabile senza garanzia non può eccedere il 100 per cento della media dei versamenti affluiti nel conto fiscale nel corso del biennio precedente.
3) Circ. 54/E 1999 "*La possibilità di accedere alla richiesta di rimborso con esonero dalla prestazione della garanzia, prevista per i rimborsi di cui alle lettere a), b) e d) del terzo comma dell'articolo 30 del citato D.P.R. n. 633/72, opera anche per i rimborsi previsti dal secondo comma del successivo articolo 38 - bis limitatamente alle ipotesi di cui alle predette lettere a) e b), attesa l'identità della natura delle posizioni creditorie, in quanto la disposizione riguarda l'esonero di tutte le garanzie previste dal citato art. 38 - bis; in tal caso la dichiarazione*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

sostitutiva di cui alla precedente lettera c) deve essere presentata unitamente alla richiesta di rimborso".

4) Circ. 54/E 1999 : "*Al riguardo si precisa che il limite di derogabilità del rimborso senza prestazioni di garanzia di cui all'articolo 21 del D.M. 28 dicembre 1993, n. 567 non può essere cumulato con quanto previsto dalla disposizione in argomento*".

5) Risoluzione 38/E 29 marzo 2001: "*Per quanto attiene, poi, al quesito di cui al punto 2., si fa presente che chiarimenti al riguardo sono stati già forniti con la risoluzione ministeriale n. 165 del 3 novembre 2000, dove è stato precisato che il contribuente con crediti superiori a 10 milioni di lire può chiedere un rimborso pari a tale importo senza prestazione della garanzia ed utilizzare il residuo credito in compensazione o riportarlo in detrazione*".

23 marzo 2011

Cinzia Bondì

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D