Rimborsi IVA: chiarimenti sui soggetti con attività iniziata da meno di due anni

di Federico Gavioli

Pubblicato il 13 Settembre 2016

in questo articolo puntiamo il mouse sulle norme che regolano i rimborsi IVA per le aziende che sono in attività da meno di 2 anni: in particolare analizziamo se sono dovute o meno garanzie a favore del fisco

La nuova prassi dell'Agenzia

Con un documento di prassi ministeriale i tecnici delle Entrate chiariscono l'ambito di applicazione della disciplina dei rimborsi IVA alla luce delle modifiche introdotte dal legislatore.

Con la circolare n. 33/D/2016, l'Agenzia delle Entrate fornisce importanti chiarimenti in merito alle disposizioni contenute nell'art. 38-bis, DPR 633/72, alla luce delle novità introdotte dall'art. 13, D.Lgs. 175/2014, secondo il quale sono previsti maggiori vantaggi per i soggetti, i quali possedendo i requisiti di cui all'art. 30, del DPR 633/72, possono accedere con maggiore facilità e semplificazione ai rimborsi delle eccedenze di credito desumibili dalle dichiarazioni annuali IVA.

Le novità in materia di rimborso IVA

L'art. 13, del D.Lgs. 21 novembre 2014, n.175, iscrive l'art. 38-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. La principale innovazione di questa norma attiene alla modifica della disciplina concernente la presentazione della garanzia necessaria per ottenere il rimborso dell'imposta e i casi di esonero. È, in particolare, disposto l'incremento della soglia di esonero totale dalla prestazione della garanzia che passa dai vecchi 10 milioni di lire a 15 mila euro. Il nuovo comma 1, del novellato art. 38-bis specifica, inoltre, che il rimborso avviene entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione e non più entro tre mesi dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione.

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

Per i rimborsi di ammontare superiore a 15 mila euro è prevista la possibilità di esonero dalla presentazione della garanzia, a condizione che sia apposto, da parte dei professionisti abilitati, il visto di conformità di cui all'art. 35, comma 1, lett. a), del D.Lgs. n. 241/1997, sulla dichiarazione o istanza trimestrale 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 di cui all'art. 2409-bis c.c..

La novità, quindi, sotto questo profilo stabilisce per i rimborsi di crediti Iva (sia annuali, sia trimestrali) superiori a 15.000 euro un requisito analogo a quello attualmente previsto ai fini della compensazione orizzontale dei crediti IVA di importo superiore a 15 mila euro, derivanti dalla dichiarazione Iva. Ai fini della richiesta di rimborso del credito superiore a 15 mila euro senza presentazione di garanzia è però previsto un ulteriore requisito. È , infatti, necessario allegare, alla dichiarazione o all'istanza con cui si chiede il credito a rimborso, una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, con la quale attestare la sussistenza di specifiche condizioni patrimoniali e, in particolare, che:

1) 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;

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% del capitale sociale;

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

Come si evince dalla lettura del comma 6, la possibilità di apporre il visto di conformità o di ottenere la sottoscrizione della dichiarazione da cui emerge il credito, da parte dei soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione, rappresenta, per i crediti Iva superiori a 15.000 euro, un'alternativa all'ordinaria ipotesi di presentazione delle garanzie bancarie, assicurative o della società controllante. La possibilità di essere esonerati dalla prestazione della garanzia in caso di richiesta di rimborso di crediti Iva superiori a 15.000 euro mediante l'utilizzo della procedura alternativa appena delineata non è tuttavia consentita ad

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

alcune particolari categorie di contribuenti, ritenute, evidentemente, a maggiore rischio da parte del legislatore.

Si tratta, segnatamente, delle seguenti categorie:

a) soggetti passivi che esercitano un'attività d'impresa da meno di due anni, diversi dalle imprese start up innovative;

b) 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:

1) al 10% degli importi dichiarati se questi non superano 150.000 euro;

2) al 5% degli importi dichiarati se questi superano 150.000 euro ma non superano 1.500.000 euro;

3) all'1% degli importi dichiarati, o comunque a 150.000 euro, se gli importi dichiarati superano 1.500.000 euro;

c) da 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;

d) da soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

La circolare delle Entrate esamina, in particolare:

- la possibilità di erogare rimborsi IVA senza la presentazione della garanzia, in presenza di avvisi di accertamento o rettifica;
- l'applicabilità ai rimborsi IVA dell'istituto del fermo amministrativo;

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

- l’obbligo di garanzia per i contribuenti con meno di due anni di attività e per i soggetti in liquidazione volontaria;

- la sanzione per omessa prestazione della garanzia nell’IVA di gruppo in caso di franchigia.

Soggetto in attività da meno di due anni

La circolare delle Entrate affronta, tra i diversi chiarimenti forniti, anche il caso dei rimborsi chiesti da contribuenti che hanno avviato l'attività da meno di due anni. Al fine di rendere più semplici e rapide le procedure di rimborso IVA, il nuovo articolo 38-bis del DPR n. 633/1972, ha eliminato l’obbligo di prestare la garanzia, con la sola eccezione delle ipotesi di rischio elencate al comma 4 , della medesima norma.

I tecnici delle Entrate evidenziano che l’obbligo di prestare la garanzia ricorre per i rimborsi IVA di importo superiore ad euro 15.000 chiesti da soggetti in attività d’impresa da meno di due anni, diversi dalle start-up di cui al D.L. 179/2012, e per il rimborso del credito IVA risultante all’atto della cessazione dell’attività.

In particolare l’Agenzia delle Entrate con la circolare n. 6/E, del 19 febbraio 2015, ha sottolineato che per il soggetto che esercita l’attività di impresa da meno di 24 mesi “*… si intende l’effettivo svolgimento dell’attività stessa, che ha inizio con la prima operazione effettuata e non con la sola apertura della partita Iva …*”.

La stessa circolare ha chiarito che, “*il termine temporale di due anni è riferito ai due anni antecedenti la data di richiesta del rimborso annuale o trimestrale*”.

Con la risoluzione 9 giugno 2009, n.147/E, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che per “*prima operazione effettuata … la spettanza del diritto alla detrazione non è, comunque, necessariamente esclusa dalla iniziale esiguità delle operazioni imponibili attive, in quanto in virtù del principio della neutralità dell’Iva anche le spese di investimento, effettuate ai fini dell’esercizio di un’impresa, devono essere ricondotte all’attività economica esercitata. La mancanza di ricavi nei primi anni di attività non può essere configurata, di per sé, come un impedimento alla detrazione dell’Iva quando gli acquisti sono relativi a beni e servizi impiegati nell’attività di impresa e in funzione di operazioni imponibili. Sarebbe,*

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

infatti, in contrasto con il richiamato principio ritenere che l'attività imprenditoriale propriamente detta abbia inizio soltanto in corrispondenza di operazioni attive, e in presenza di un reddito imponibile".

Di conseguenza ai fini del computo dei due anni, occorre verificare l'effettiva esistenza dell'organizzazione aziendale e l'effettivo esercizio d'impresa che, in alcuni casi, può essere dedotto anche dagli investimenti realizzati, dai lavori eseguiti, dai contratti, aventi data certa, stipulati, o dalle operazioni passive effettuate in funzione di future operazioni attive.

Cessazione dell'attività

La circolare delle Entrate in commento passa in rassegna il caso dei crediti IVA maturati nel corso del periodo di liquidazione ordinaria. I tecnici delle Entrate evidenziano che, nel caso in esame, nulla esclude che gli stessi possano essere chiesti a rimborso senza prestare garanzia, purché nonostante il contribuente non si trovi più in un uno stato di normale operatività e continuità aziendale, lo stesso possa dichiarare la presenza delle condizioni elencate:

a) il patrimonio netto non è diminuito di oltre il 40% rispetto all'ultimo periodo d'imposta né, nel medesimo arco temporale, la consistenza immobiliare si è ridotta di oltre il 40% in conseguenza di cessioni non effettuate nell'ambito della normale gestione dell'attività esercitata;

b) se la società richiedente è quotata nei mercati regolamentari, non sono state cedute azioni o quote della stessa di ammontare superiore al 50%;

c) i versamenti contributivi previdenziali e assicurativi sono stati eseguiti.

L'Agenzia delle Entrate evidenzia che non si può estendere l'obbligo di garanzia ai crediti maturati e chiesti a rimborso, in presenza dei requisiti di cui all'articolo 30, del D.P.R. n. 633 del 1972, durante la fase liquidatoria.

13 settembre 2016

Federico Gavioli

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