



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF020

INFO FISCO

La Nuova Redazione

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 13

OGGETTO	IL RIMBORSO DEL CREDITO IVA 2016
RIFERIMENTI	ARTT. 30 E 38-BIS DPR 633/72; ART. 7-QUATER C. 32 DL 193/2016 - RM NN. 179/2005; 392/2007; 147/2009; CM NN. 6/2006; 8/2009; 10/2011; 25/2012; 32/2014; 6/2015 E 35/2015
CIRCOLARE DEL	02/02/2017

Sintesi: come di consueto, in alternativa all'utilizzo del credito annuale IVA in compensazione (verticale e/o orizzontale), il contribuente può valutare la richiesta di rimborso dello stesso, che:

- può essere presentata solo in presenza di determinati requisiti (in ogni caso di cessata attività)
- necessita di un'apposita garanzia, salvi gli specifici casi di esonero; in particolare da quest'anno il limite di importo del credito che evita la garanzia per i soggetti "non a rischio" è stato aumentato ad €. 30.000 dal DL 193/2016.

Ove l'Ufficio riscontri l'inesistenza di tali requisiti, notifica al contribuente un "provvedimento di diniego", in tale caso il credito può essere computato nella prima liquidazione periodica/dichiarazione annuale.

Il rimborso spetta anche ai soggetti che hanno adottato dal 2017 il regime forfetario, in quanto ipotesi assimilata alla "cessione dell'attività" (fuoriuscendo dall'ambito di applicazione dell'Iva).

Il rimborso del credito Iva va richiesto alternativamente mediante:

- la compilazione del rigo VX4 del modello IVA in forma autonoma (se la presentazione avviene entro il prossimo 29/02 i contribuenti sono esonerati dalla Comunicazione dati IVA)
- la compilazione del corrispondente rigo della sezione III del quadro RX di Unico 2017 per i soggetti che presentano la dichiarazione IVA in forma unificata.

Come noto, i soggetti che presentano il modello IVA 2017 "a credito" possono in alternativa:

- portarlo **in detrazione** nelle liquidazioni periodiche del 2017
- utilizzarlo **in compensazione nel mod.F24**, dal 01/01/2017, per il pagamento di tributi, contributi o premi, osservando gli adempimenti del cd. "monitoraggio" (v. Info Fisco n. 11/2017)
- chiederlo **a rimborso**, al ricorrere di determinati requisiti (in ogni caso, per cessata attività).

potendo tali alternative anche coesistere; il credito può, infatti, essere in parte destinato alla compensazione (o detrazione) e in parte richiesto a rimborso.

RICHIESTA A RIMBORSO DEL CREDITO

MODELLO: il rimborso del credito Iva va richiesto mediante la compilazione, alternativamente:

- **del rigo VX4 del mod. IVA**: se la dichiarazione Iva è presentata **in forma autonoma**
- **del quadro RX di Unico**: per i soggetti che presentano la dichiarazione IVA in Unico.

PROCEDURA: il rimborso del credito IVA annuale è disposto, con erogazione **in conto fiscale**:

PROCEDURA "ORDINARIA"	dal competente Ufficio delle Entrate, entro 3 mesi dalla richiesta; viene poi erogato dall'Agente della riscossione <u>entro 20 giorni</u> dal ricevimento della disposizione di pagamento emessa dall'Agenzia delle Entrate
PROCEDURA "SEMPLIFICATA"	direttamente dall'Agente della riscossione (in generale Equitalia), nel limite massimo di € 700.000 (€ 1.000.000 per i subappaltatori edili che con il volume d'affari costituito per almeno l'80% da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto nell'anno precedente).

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

EROGAZIONE RIMBORSO (art. 78 L. 413/91): l'erogazione in conto fiscale avviene entro:

60 giorni	in base ad apposita richiesta, sottoscritta dal contribuente ed attestante il diritto al rimborso
20 giorni	se il rimborso è disposto sulla base della comunicazione da parte del competente Ufficio



Erogazione rimborso: l'Agente della riscossione provvede al rimborso mediante accreditamento dell'importo sul C/C (bancario o postale) all'uopo comunicato, collegato al conto fiscale del contribuente

Interessi: l'Agente della riscossione procede ad **erogare automaticamente anche gli interessi maturati** (senza necessità di alcuna richiesta da parte del contribuente).

PROCEDURA SEMPLIFICATA



NOVITA' - l'art. 7-quater c. 32 DL n. 193/2016 ha **aumentato da € 15.000 a € 30.000** il limite per ottenere il rimborso senza dover prestare la garanzia.

I rimborsi mediante "procedura semplificata" sono, dunque, disciplinati come segue (CM 32/2014):

RIMBORSI ≤ €. 30.000	<ul style="list-style-type: none"> ▪ non si è tenuti a presentare alcuna garanzia all'Agente della riscossione, né ad effettuare altri adempimenti ▪ i rimborsi non vanno sottratti dal totale complessivo dei versamenti affluiti in conto fiscale per il computo della franchigia del 10% di tali versamenti
RIMBORSI > €. 30.000	<ul style="list-style-type: none"> ▪ i contribuenti "non a rischio" possono scegliere se: <ul style="list-style-type: none"> - apporre il visto di conformità/sottoscrizione alternativa + dichiarazione sostitutiva - prestare la garanzia ▪ contribuenti "a rischio": devono prestare la garanzia <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>Franchigia: la garanzia non è dovuta (per qualsiasi contribuente) se l'importo è ≤ 10% del totale dei versamenti di tributi e contributi eseguiti nei 2 anni precedenti (esclusi quelli iscritti a ruolo) al netto dei rimborsi già erogati se > €. 15.000</p> </div> <ul style="list-style-type: none"> ▪ interessi per ritardo nel rimborso: l'Agente della riscossione liquida automaticamente gli interessi (senza necessità di autonoma istanza).

In particolare, per tale procedura:

→ **Entrate:** entro 10 giorni dall'invio del modello IVA, provvede ad inoltrare al all'Agente della riscossione i dati relativi alla richiesta di rimborso

→ **Riscossione:** entro 10 giorni dal ricevimento dei dati relativi alla richiesta di rimborso, richiede al contribuente: la presentazione della garanzia (ove prevista) oppure la dichiarazione sostitutiva.

NESSUNA SCELTA PER RIMBORSO

Se contribuente **non effettua alcuna scelta** nel quadro VX in merito alla volontà di avvalersi della procedura semplificata, il rimborso è **disposto direttamente dal competente Ufficio**, che invia all'Agente della riscossione un ordinativo di pagamento a favore del contribuente.

CESSIONE PARZIALE DEL CREDITO IVA RICHIESTO A RIMBORSO

Il rimborso del credito IVA è liquidato direttamente dall'Agente della riscossione nel limite di € 700.000, mentre l'eccedenza è liquidata dal competente Ufficio delle Entrate;

- la **parte del credito IVA rimborsabile dall'Ufficio**
- può essere oggetto di **cessione a terzi** (è ammessa la cessione ad un solo acquirente - RM 103/06).

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO VX

Importo di cui si richiede il rimborso		1		,00
di cui da liquidare mediante procedura semplificata		2	< 700.000 (1 mil. in alcuni casi)	,00
Causale del rimborso	3	Contribuenti ammessi all'erogazione prioritaria del rimborso	4	Imposta relativa alle operazioni di cui all'art. 17-ter
				,00
Contribuenti Subappaltatori	5	Esonero garanzia	7	
Attestazione delle società e degli enti operativi				
Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, di non rientrare tra le società e gli enti non operativi di cui all'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724 e dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci, previste dall'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 Dicembre 2000, n. 445.				
VX4	8	FIRMA		Interpello
				9
Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi				
Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che sussistono le seguenti condizioni previste dall'articolo 38-bis, terzo comma, lettere a), b) e c):				
<input type="checkbox"/>	a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, 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 nelle suddette risultanze contabili;			
<input type="checkbox"/>	b) non risultano cedute nell'anno precedente la richiesta azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;			
<input type="checkbox"/>	c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.			
Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi dell'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.		10	FIRMA	

Il rigo va compilato per richiedere il rimborso del credito Iva emergente dal mod. Iva 2017.

LIMITI DI IMPORTO: il rimborso compete:

- **in generale:** se è di importo superiore a €. 2.582,28
- **in deroga:** può essere richiesto anche per un importo inferiore in caso:
 - di cessazione di attività
 - di richiesta a rimborso del minore credito del triennio 2014-2016.

Nel seguito sono analizzate le singole situazioni che attribuiscono il diritto al rimborso.

RIGO VX4 CAMPI 1 E 2 - RIMBORSO

Ai fini del rimborso, il contribuente dovrà indicare:

CAMPO 1	l'ammontare di cui si chiede il rimborso
CAMPO 2	la quota parte di rimborso (non > € 700.000/1.000.000) per la quale il contribuente intende utilizzare la procedura semplificata di rimborso tramite l'agente della riscossione. Si evidenzia che il campo non deve essere compilato nelle ipotesi di rimborsi richiesti per contribuenti sottoposti a procedure concorsuali nonché da contribuenti che hanno cessato l'attività , in quanto l'erogazione di tale tipologia di rimborso è di competenza esclusiva degli uffici delle Entrate (CM 84/98).

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

RIGO VX4 CAMPO 3 - CAUSALE DEL RIMBORSO

Nel campo 3 si riporta il codice del requisito in base al quale è richiesto il rimborso:

CODICE	PRESUPPOSTO DEL RIMBORSO
1	Cessazione attività
2	Aliquota media
3	Operazioni non imponibili
4	Acquisti e importazioni di beni ammortizzabili e di beni e servizi per studi e ricerche
5	Operazioni escluse da IVA ex artt. da 7 a 7-septies
6	Condizioni previste dall'art. 17, comma 3 (soggetti non residenti)
7	Esportazioni ed altre operazioni non imponibili effettuate da produttori agricoli
8	Rimborso della minore eccedenza detraibile nel triennio
9	Compresenza dei requisiti di cui al cod. 8 e cod. 4 (l'IVA relativa ai beni ammortizzabili e spese di ricerca non deve essere già stata compresa nel minor credito chiesto a rimborso)
10	Rimborso della minore eccedenza di credito non trasferibile al gruppo IVA
11	Regime forfetario

CODICE 1 – CESSAZIONE ATTIVITÀ

Il **codice 1** va indicato dai contribuenti che **nel corso del 2016 hanno cessato l'attività**. All'erogazione di tale tipologia di rimborsi provvede esclusivamente l'Ufficio dell'Agenzia (CM 84/98).

Limite al rimborso: non sussiste alcun limite di importo.

CODICE 2 – ALIQUOTA MEDIA

Il **codice causale 2** deve essere utilizzato nel caso in cui l'aliquota media sugli acquisti sia maggiore dell'aliquota media sulle cessioni, maggiorata del 10% (art. 30, comma 3, lettera a).

ALIQUOTA MEDIA (AUMENTATA 10%) OPERAZIONI ATTIVE < ALIQUOTA MEDIA ACQUISTI/ IMPORTAZIONI
(con arrotondamento alla 2° cifra decimale)

Ai fini del calcolo dell'aliquota media vanno considerate le seguenti operazioni:

OPERAZIONI ATTIVE		OPERAZIONI PASSIVE
Rilevano gli acquisti/importazioni imponibili per i quali è ammessa la detrazione, ivi INCLUDE:		Rilevano gli acquisti/importazioni imponibili per i quali l'Iva è ammessa la detrazione , ivi incluse le spese generali
Operaz. cd. "ad aliquota zero"	operazioni in reverse charge: <ul style="list-style-type: none"> art. 17 c. 6 e 7 Dpr 633/72 (<u>es:</u> installazione impianti e completamento di edifici; demolizione e pulizia; subappalti in edilizia; cessioni di immobili strumentali; ecc.) art. 74 c. 7 e 8 Dpr 633/72 (cessioni di rottami; include le cessioni di pallets non ceduti dal produttore) cessioni di oro industriale e di argento puro operazioni assoggettate allo split payment 	
Altre operaz.	<ul style="list-style-type: none"> cessioni nei confronti di terremotati (esenti Iva) cessioni di oro da investimento imponibile per opzione 	
OPERAZIONI ESCLUSE: cessioni di beni ammortizzabili		OPERAZIONI ESCLUSE: acquisti (o importazioni) di beni ammortizzabili



Leasing: i soggetti utilizzatori possono considerare anche i canoni nel calcolo dell'aliquota media (posto che la relativa IVA non può essere oggetto di rimborso - CM 25/2012).

Limite al rimborso: spetta solo per eccedenze a **credito** > € 2.582,28.

Esempio1

La Rossi Snc, con un credito IVA 2016 di € 18.000, presenta la seguente situazione:

- aliquota media operazioni attive: 12,14%
- aliquota media operazioni passive: 13,85%

Considerato che l'aliquota sulle operazioni attive maggiorata del 10%, è pari a **13,35%** ($12,14 + 12,14 \times 10\%$) è inferiore a quella sulle operazioni passive, pari a **13,85%**, la società può richiedere il rimborso del credito IVA.

CODICE 3 – OPERAZIONI NON IMPONIBILI

La condizione è soddisfatta se:



OPERAZIONI NON IMPONIBILI:

- esportazioni **art. 8**
- operazioni assimilate **art. 8bis**
- servizi internazionali **art. 9**
- cessioni a San Marino e vaticano **art. 71**
- operazioni verso organismi internazionali **art. 72**
- cessioni intra-UE (sia dirette **art. 41** che triangolari **art. 58** DL 331/93)
- cessioni UE ed esportazioni di beni estratti da un deposito IVA (art. 50-bis DL 331/93)
- margini positivi dei regimi speciali:
 - dalle **agenzie di viaggio** (viaggi extra-UE)
 - sulle **esportazioni di beni usati**.

includere le **cessioni o prestazioni a esportatori abituali** a seguito di lettera d'intenti (art. 8 c. 1 lett. c) Dpr 633/72) ancorché le stesse non concorrano alla formazione del plafond

Operazioni che concorrono alla formazione del plafond		1	
Esportazioni	Cessioni intracomunitarie		
VE30	3	2	0,00
		4	0,00
		5	0,00
VE31 Operazioni non imponibili a seguito di dichiarazione di intento			0,00

OPERAZIONI EFFETTUATE: risultano pari alla somma dei seguenti righi del mod. IVA 2017:

VE50 VOLUME D'AFFARI (somma dei rigi VE23, da VE30 a VE38 meno VE39 e VE40) + **VE40 (meno)** Cessioni di beni ammortizzabili e passaggi interni

Operazioni extraterritoriali: rilevano anche le **operazioni non soggette ad IVA** (artt. da 7 a 7-septies Dpr 633/72), fatturate ai sensi dell'art. 21 c. 6-bis ed evidenziate a rigo VE34 (tali operazioni, essendo rilevanti per il volume d'affari, si riflettono negativamente sulla quantificazione della percentuale in esame).

Limite al rimborso: spetta solo per eccedenze a **credito** > € 2.582,28.

Esempio2

La Garrone Srl, con un credito IVA 2016 di € 18.000, presenta la seguente situazione:

- esportazioni non imponibili ex art. 8 : € 34.000
- cessioni UE di beni ex art. 41: € 16.000
- volume d'affari: € 187.000

Poiché le **operazioni non imponibili risultano pari al 26,73%** ($50.000/187.000$) arrotondato a 27%, la **società può richiedere il rimborso del credito IVA**.

CIRCULARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it



Contabilità separate: in caso di esercizio di **più attività con contabilità separate** va fatto riferimento alla somma dei corrispondenti righe dei diversi moduli

CODICE 4 – BENI AMMORTIZZABILI E BENI/SERVIZI PER STUDI E RICERCHE



BENE “AMMORTIZZABILE”: il concetto:

- ⇒ va riferito alle imposte dirette, e cioè alla **ammortizzabilità degli stessi** (RM 147/09 e RM 113/96)
- ⇒ sono ammortizzabili i soli beni strumentali, e cioè quelli utilizzati nel ciclo produttivo e posseduti a titolo di proprietà/altro diritto reale.

Pertanto, il rimborso:

	spetta non solo in relazione agli acquisti annotati nel 2016 ma anche per quelli annotati in anni precedenti , a condizione che:
a)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ il relativo importo non sia già stato chiesto a rimborso / compensato nel mod. F24 ▪ dalle annotazioni contabili risulti che l'imposta è stata riportata (in tutto o parte), in detrazione negli anni successivi (CM 13/90).
b)	può essere richiesto anche per i lavori di costruzione, ristrutturazione e manutenzione straordinaria relativi a beni immobili strumentali per natura (CM 5/91)
c)	può essere richiesto anche dalle società di leasing che adottano i Principi contabili internazionali (IAS / IFRS) e contabilizzano il bene concesso in locazione finanziaria quale credito e non come immobilizzazione materiale da ammortizzare (RM 122/2011)

CASI PARTICOLARI - CHIARIMENTI DALLE ENTRATE

CONTRATTO DI APPALTO	<p>il rimborso è ammesso per l'IVA relativa:</p> <ul style="list-style-type: none"> - a beni ammortizzabili acquisiti mediante contratto d'appalto (CM 2/1990) - relativa ai SAL per la realizzazione di un bene ammortizzabile <p><i>“la procedura di ammortamento sarà applicabile all'atto della realizzazione sempreché ... si abbia la assoluta certezza di poter attribuire al bene in fieri la qualifica di bene ammortizzabile” - CM 445764/91 e RM 111/2002)</i></p>
CONTRATTO DI LEASING	<p>Non è rimborsabile l'IVA relativa al corrispettivo pattuito per il subentro in un contratto di leasing avente ad oggetto beni ammortizzabili (fino al riscatto, non si realizza “l'acquisto” - RM 392/2007).</p> <p>Cassazione (sent. 20951/2015) - contraria: è riconosciuto all'utilizzatore di richiedere il rimborso del credito IVA considerato che per quest'ultimo “...l'utilizzazione in leasing del bene ammortizzabile è equiparabile ad un acquisto di beni ...”.</p>
PAGAMENTO ACCONTI	<p>E' possibile chiedere il rimborso dell'IVA sugli acconti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ per l'acquisto di attrezzature ammortizzabili ▪ per la costruzione di un fabbricato strumentale (RM 111/02) <p>Non spetta, al contrario, per gli acconti versati in sede di contratto preliminare (RM 179/05), che, tuttavia, diviene rilevante (sommandosi all'Iva assolta sulle fatture a saldo) al momento della stipula del contratto definitivo (CM 6/2006).</p>

CIRCULARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

TERRENI	Non essendo il terreno un bene ammortizzabile, il suo acquisto non rientra tra le fattispecie che consentono di richiedere il rimborso del credito IVA (RM 238/96)
FABBRICATI E SCORPORE DELL'AREA	Qualora si acquisti un fabbricato strumentale , al fine di individuare l'IVA rimborsabile è necessario scorporare il valore dell'area : <ul style="list-style-type: none"> ▪ occupata dalla costruzione ▪ che ne costituisce pertinenza (CM 8/2009)
COSTI INCREMENTATIVI SU BENI DI TERZI	Secondo la RM 179/05 per le spese di miglioramento, trasformazione ed ampliamento di beni di terzi, concessi in uso o in comodato : <ul style="list-style-type: none"> ▪ non spetta il rimborso: se relative ad opere non separabili dai beni a cui sono riferite; queste, non avendo una loro autonoma funzionalità non possono rientrare tra i "beni ammortizzabili" (oneri pluriennali) ▪ spetta il rimborso: se relative a beni materiali (con autonoma funzionalità) che, al termine del periodo di uso o comodato, possono essere rimossi ed utilizzati indipendentemente dal bene cui sono riferiti (qualificate come beni ammortizzabili)

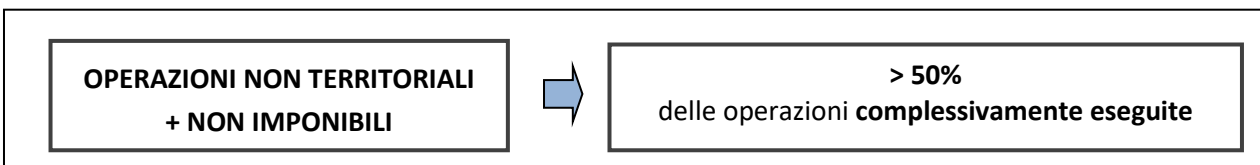
Esempio3

La Galloni srl nel mese di novembre 2016 ha acquistato un capannone per € 650.000 + IVA 22% (€ 143.000). Il credito IVA risultante dal modello IVA 2017, relativo al 2016, è pari a € 80.000. Per determinare l'IVA rimborsabile va scorporato l'importo riferito al terreno su cui il fabbricato insiste; in particolare, utilizzando la percentuale di scorporo del 20%, l'importo relativo al terreno è pari a € 130.000 e la relativa IVA ammonta a € 28.600. Pertanto, l'IVA rimborsabile risulta pari a € 114.400 (143.000 – 28.600).

Limite al rimborso: spetta solo per eccedenze a credito > € 2.582,28

CODICE 5 – OPERAZIONI NON SOGGETTE AD IVA EX ARTT. DA 7 A 7-SEPTIES

Il codice causale 5 deve essere utilizzato nel caso di prevalenza di operazioni non soggette ad IVA, per effetto degli articoli da 7 a 7-septies, DPR 633/72.



Al riguardo si fa presente che:

- ➔ per la verifica della prevalenza, vanno considerate anche:
 - le operazioni **non territoriali artt. da 7 a 7-septies** Dpr 633/72 (rigo VE34)
 - le esportazioni/operazioni a queste assimilate (artt. 8, 8-bis e 9, DPR n. 633/72);
 - le operazioni intra-UE ex artt. 41 e 58, DL n. 331/93.
- ➔ l'ammontare delle operazioni in esame va calcolato facendo riferimento al **momento della loro effettuazione** (consegna/spedizione per i beni mobili, stipula del rogito per gli immobili, ecc.).

Esempio4

Il sig. Bianchini, autotrasportatore, ha maturato nel 2016 un credito IVA pari ad € 8.700 e presenti la seguente situazione:

- operazioni imponibili : € 55.000
- operazioni non soggette ex art. 7-ter: € 77.000 (rigo VE34, modello IVA 2017)

Considerato che le operazioni non soggette IVA sono pari al 58,3% (77000/132.000) il contribuente **può richiedere il rimborso del credito IVA**.

Limite al rimborso: spetta solo per eccedenze a credito > € 2.582,28

CODICE 6 – SOGGETTI NON RESIDENTI

Va indicato in caso di rimborso richiesto **da soggetti non residenti** che alternativamente:

- hanno nominato un **rappresentante fiscale** (anche “leggero”) in Italia
- si sono **identificati direttamente** ai fini IVA ex art. 35-ter.

Limite al rimborso: spetta solo per eccedenze a credito > € 2.582,28

CODICE 7 – OPERAZIONI EFFETTUATE DA PRODUTTORI AGRICOLI

Il codice 7 va indicato **dai produttori agricoli** che abbiano effettuato:

- **esportazioni ed altre operazioni non imponibili** (cessioni a viaggiatori extra-UE ex art. 38-quater, cessioni UE ex art. 41, ecc.) di **prodotti agricoli** di cui alla Tabella A, Parte I, DPR 633/72.

Il rimborso compete per l'ammontare corrispondente all'IVA (“teorica”) relativa ad operazioni non imponibili effettuate nel 2016, calcolato con applicazione delle aliquote di compensazione.

Limite al rimborso: spetta solo per eccedenze a credito > € 2.582,28

CODICE 8 – RIMBORSO DELLA MINORE ECCEDENZA DETRAIBILE DEL TRIENNIO

Qualora le dichiarazioni relative all'ultimo triennio (2014-2015-2016) presentano un credito IVA, **anche se di importo < 2.582,28**, il contribuente può procedere alla richiesta di rimborso **indicando il codice 8**; in particolare, il rimborso spetta:

- per il **minor credito IVA** risultante dalle dichiarazioni annuali relative all'ultimo triennio
- per la **parte non chiesta già a rimborso o non compensata orizzontalmente in F24**.



Nota: se il contribuente non chiede a rimborso l'intero ammontare spettante, **il residuo**, sempreché non utilizzato in compensazione, **concorre alla base di riferimento per il triennio successivo**.

Pertanto, se i mod. IVA 2015/2016/2017 presentano un credito:

- il contribuente può chiedere il rimborso del minore dei relativi crediti, al netto di quanto già chiesto a rimborso o utilizzato in compensazione
- l'importo rilevante per **ciascun anno** da considerare nel triennio è quindi così determinato:

Rigo VX5 (*) (IVA a credito) – rigo VL9 (credito compensato) del modello IVA dell'anno successivo per la sola parte compensata con tributi diversi da IVA

(*) o corrispondente rigo del quadro RX di Unico



Nota: il rimborso in base a tale requisito si può congiungere con quello per acquisto di beni ammortizzabili/ricerche, sempreché l'IVA relativa a tali acquisti non risulti già compresa nella minore eccedenza del triennio.

Esempio5

La ditta Romi Sas presenti la seguente situazione:

ANNO	CREDITO	UTILIZZO
2014	€.25.400	Riportato nel 2015
2015	€.26.200	Utilizzato in compensazione per € 7.200 (residuo € 19.000)
2016	€.18.700	

Poiché il credito 2016 risulta il minore importo del triennio, la società può chiedere a rimborso il relativo ammontare, pari a €.18.700.

CIRCULARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

Esempio6

La Neri srl presenti la seguente situazione:

ANNO	CREDITO	UTILIZZO
2014	€ 22.400	Riportato nel 2015
2015	€ 24.200	Utilizzato in compensazione per € 11.200 (residuo € 13.000)
2016	€ 16.700	

Poiché il credito 2016, considerato al netto delle compensazioni, risulta il **minore importo** del triennio, la società può richiedere il rimborso di € 13.000; l'importo residuo pari a € 3.700 (16.700 – 13.000) è riportato nel 2017.

CODICE 9 – COESISTENZA DI PIÙ PRESUPPOSTI

La richiesta di rimborso in base al requisito precedente (minore eccedenza detraibile del triennio):

- ⇒ non preclude la possibilità di ottenere il rimborso anche nel caso in cui il contribuente acquisti beni ammortizzabili o beni e servizi per studi e ricerche
- ⇒ è consentito il rimborso purché l'IVA relativa a tali acquisti non risulti già compresa nella minore eccedenza del triennio.

CODICE 10 – MINORE ECCEDENZA DI CREDITO NON TRASFERIBILE AL GRUPPO IVA

Il **codice 10** va utilizzato dalle società che hanno partecipato ad una **procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo** per richiedere a rimborso la minore eccedenza di credito non trasferibile al gruppo IVA che risulti detraibile dalle dichiarazioni dell'ultimo triennio (art. 30, c.4, DPR.633/72).



Nota: i soggetti che hanno aderito all'IVA di gruppo in anni precedenti al 2015 devono tenere presente per gli anni 2014, 2015 e 2016 gli importi indicati a rigo VL9 e VX5 (per le dichiarazioni IVA 2015 e 2016) nonché VL10 e VL40 (per la dichiarazione IVA 2017).

CODICE 11 – REGIME FORFETARIO

Il **codice 11** va utilizzato dai contribuenti che, **dal 2017, adottano il regime forfetario**.



N.B.: ciò a differenza di quanto previsto in passato per i contribuenti minimi

Il credito dovrà sussistere dopo l'effettuazione della rettifica negativa della detrazione operata in passato (art. 19-bis2 Dpr 633/72), necessaria per accedere al regime agevolato.

Limite al rimborso: si ritiene non operi il limite di **€ 2.582,28** (in quanto assimilata a cessazione attività)

RIGO VX4 CAMPO 4 - EROGAZIONE PRIORITARIA DEL RIMBORSO

Il **campo 4** è riservato ai contribuenti ammessi all'**erogazione prioritaria del rimborso** (ossia entro 3 mesi dalla richiesta); la casella va compilata indicando il codice:

Cod.	SOGGETTI AMMESSI ALL'EROGAZIONE PRIORITARIA DEL RIMBORSO	Riferimento
1	subappaltatori operanti nel settore edile che pongono essere prestazioni di servizi con applicazione del reverse charge	art. 17 c. 6 lett. a) DPR 633/72
2	soggetti che svolgono le attività di recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici	ATECOFIN 2004: 37.10.1 o cod. ATECO 2007: 38.32.10
3	soggetti che producono zinco, piombo e stagno, nonché i semilavorati degli stessi metalli di base non ferrosi	ATECOFIN 2004: 27.43.0 o cod. ATECO 2007: 24.43.00
4	soggetti che producono alluminio e semilavorati	ATECOFIN 2004: 27.42.0 o cod. ATECO 2007: 24.42.00

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

5	soggetti che fabbricano aereomobili, veicoli spaziali e relativi dispositivi	ATECOFIN 2004: 35.30.0 o cod. ATECO 2007: 30.30.09
6	soggetti che hanno effettuato operazioni con lo split payment (l'erogazione prioritaria è riconosciuta per un importo < all'IVA relativa a tali operazioni). Tale importo deve essere indicato nel campo 5 . Le operazioni assoggettate allo split payment rientrano tra quelle che consentono il rimborso del credito IVA in base al requisito dell'aliquota media ; danno diritto all'erogazione in via prioritaria (art.8 DM 23/01/2015): - solo se il presupposto del rimborso è quello dell'aliquota media - tenuto conto del limite dell'IVA applicata nel periodo di riferimento	art. 17-ter, DPR 633/72 DM 23/01/2015
7	soggetti esercenti l'attività di proiezione cinematografica E' possibile l'effettuazione del rimborso "accelerato" nel rispetto dei seguenti requisiti: - esercizio dell'attività da almeno 3 anni - credito a rimborso ≥ € 3.000 (rimborso trimestrale) o € 10.000 (rimborso annuale) - credito a rimborso ≥ 10% dell'importo dell'IVA a credito di acquisti/importazioni effettuati nel periodo (trimestre o anno). L'erogazione prioritaria presuppone che sia soddisfatto il requisito dell'aliquota media.	codice ATECO 2007 – 59.14.00 DM 27/04/2015

RIGO VX4 CAMPO 6 - SUBAPPALTATORI EDILI

Il **campo 6** è riservato ai subappaltatori che nel 2016 hanno registrato un volume d'affari costituito per almeno l'80% da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto.
Tali soggetti godono di un limite annuo per la compensazione pari ad € 1.000.000 anziché di € 700.000 (DL. 223/2006).

RIGO VX4 CAMPO 7 - ESONERO GARANZIA

Il campo 7 è riservato ai contribuenti **non tenuti alla prestazione della garanzia**.
La casella deve essere compilata indicando il codice:

COD.	INDICAZIONE
1	il Mod. IVA è dotato di visto di conformità /sottoscrizione dell'organo di controllo e della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ex art. 38-bis c. 3 lett. a), b) e c)
2	se il rimborso è richiesto da un curatore fallimentare / commissario liquidatore
3	se il rimborso è richiesto da una società di gestione del risparmio (art. 8 DL351/2001)



Iva di gruppo: il campo 7 **non va compilato dai soggetti che hanno partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo**.

RIGO VX4 CAMPO 8 - ATTESTAZIONE DELLE SOCIETÀ E DEGLI ENTI OPERATIVI

L'art.30, c.4 della L.724/94, prevede che le società/enti considerati **"di comodo"** **non hanno diritto a richiedere il rimborso** del credito risultante dalla dichiarazione annuale IVA. Di conseguenza, coloro che soddisfano le condizioni per richiedere il rimborso devono produrre la **dichiarazione sostitutiva di atto notorio al fine di attestare la propria qualifica di società operativa**.

RIGO VX4 CAMPO 9 - ATTESTAZIONE CONDIZIONI PATRIMONIALI

La richiesta di rimborso, in generale, prevede la presentazione della dichiarazione annuale munita di visto/sottoscrizione dell'organo di controllo e di una dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

La dichiarazione sostitutiva:

- si "perfeziona" con la **sottoscrizione del campo 9 e la barratura delle specifiche caselle**
- essa **attesta** la presenza della **seguenti condizioni**:

RISPETTO ALLA SITUAZIONE CONTABILE DELL'ULTIMO BILANCIO APPROVATO (es: esercizio 2014 se non è ancora approvato il Bil. 2016)		RISPETTO ALL'ANNO 2016
PATRIM. NETTO	non è diminuito di oltre il 40%	Solo società di capitali non quotate: non sono state cedute quote per oltre il 50% del capitale
IMMOBILI	la consistenza degli immobili non si è ridotta di oltre il 40% a seguito di cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata (deroga: imprese di compravendita immobiliare)	
ATTIVITÀ	non è cessata né si è proceduto a cessione d'azienda o di rami d'azienda	
INPS/INAIL	regolare versamenti dei contributi previdenziali ed assicurativi (si ritengono sufficienti i requisiti per ottenere il DURC al momento della richiesta)	



Nota: per i soggetti che non adottano la contabilità ordinaria, la dichiarazione sostitutiva non riguarda il requisito relativo alla diminuzione del patrimonio netto.

Al riguardo, si rammenta che l'Agenzia delle Entrate ha evidenziato quanto segue:

a)	anno precedente: va fatto riferimento alla data di richiesta del rimborso (CM 32/2014) Esempio: richiesta di rimborso presentata il 15/03/2017; l'anno di riferimento è quello compreso tra il 15/03/2016 e il 14/03/2017.
b)	si applica anche in caso di cessione di azioni/quote nell'ambito dello stesso gruppo (CM 35/2015)

La dichiarazione sostitutiva, unitamente a copia del documento di identità del contribuente:

- sono ricevute e conservate dall'intermediario che procede all'invio della dichiarazione
- che sarà tenuto ad esibirle su eventuale richiesta dell'Agenzia delle Entrate.

OMESSA DICH.SOSTITUTIVA: secondo la CM 35/2015, in caso di omissione, la dichiarazione sostitutiva non può essere presentata successivamente alla dichiarazione/istanza rimborso; questa:



"... potrà essere prodotta successivamente, secondo le modalità previste dai modelli dichiarativi, solo qualora venga presentata una dichiarazione correttiva / integrativa"

REQUISITI DELLA GARANZIA	
DURATA DELLA GARANZIA	deve avere durata pari a 3 anni: - dalla data di erogazione del rimborso - o, se inferiore, al periodo intercorrente tra la data di effettiva erogazione e il termine di decadenza dell'accertamento.
FORMA DELLA GARANZIA	può essere costituita da: - fideiussione rilasciata da banca o impresa commerciale che, a giudizio dell'Amministrazione finanziaria, offra adeguate garanzie di solvibilità - polizza fideiussoria rilasciata da un'impresa di assicurazione - cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato, al valore di borsa. Le garanzie possono essere cumulate e devono comprendere, oltre all'ammontare dell'imposta, anche i relativi interessi.
PMI E GRUPPI	- PMI: può essere prestata anche da un consorzio / cooperativa fidi. - gruppi società (patrimonio > € 250 milioni): può essere prestata attraverso la diretta assunzione da parte della società capogruppo/controlante della obbligazione di integrale restituzione della somma da rimborsare, comprensiva dei relativi interessi.



AVVISO RETTIFICA/ACCERTAMENTO: se, dopo la corresponsione del rimborso o la compensazione, **viene notificato avviso di rettifica o accertamento, il contribuente, entro 60 giorni, deve versare all'Ufficio le somme** che risultano indebitamente rimborsate o compensate, oltre ai relativi interessi. In alternativa è possibile presentare ricorso assistito da garanzia fino a quando l'accertamento non sia divenuto definitivo.

MODELLO DI FIDEIUSSIONE: va utilizzato il **modello di polizza fideiussoria/fideiussione bancaria** approvato dal Prov. 26/06/2015. Rispetto al passato, si segnala:

- la riduzione del periodo presuntivo su cui calcolare gli interessi per il ritardo nell'esecuzione del rimborso (annuale / trimestrale) che passa da 120 a 60 giorni;
- l'esclusione del computo dei suddetti interessi dal calcolo degli interessi da garantire per il periodo di validità della garanzia.

La durata della garanzia è di 3 anni dalla data del rimborso o, se inferiore, è pari al periodo tra la data di erogazione dello stesso e il termine di decadenza dall'accertamento.

DECORRENZA DEL TERMINE PER L'ESECUZIONE DEI RIMBORSI

Ai sensi dell'art. 38-bis DPR 633/72, il **termine di 3 mesi per l'esecuzione** del rimborso decorre **dalla data di effettiva presentazione** della dichiarazione (esempio: in caso di mod. IVA presentato il 10/02, il termine di 3 mesi per l'esecuzione dei rimborsi decorre da tale data).

In caso di **presentazione di più dichiarazioni per lo stesso anno** (correttive nei termini, integrative), il termine di 3 mesi decorrere nuovamente dall'ultima dichiarazione presentata (CM 32/2014).

Interessi: il termine per il **computo degli interessi** (2%) sulla somma da rimborsare **decorre dal 90° giorno successivo** a quello in cui è stata presentata la dichiarazione. A tal fine non va computato il periodo intercorrente tra la data di notifica della richiesta di documenti e la data della loro consegna, se > 15 giorni.

Se il visto di conformità è apposto sulla dichiarazione integrativa, gli interessi sono dovuti dalla data di apposizione del visto.

DINIEGO DEL RIMBORSO

Qualora l'Ufficio verifichi **l'inesistenza dei requisiti** (su esaminati) provvede alla notifica di uno specifico "*provvedimento di diniego*"; in tal caso, il credito può essere computato nella prima liquidazione periodica/dichiarazione annuale, previa annotazione nel registro degli acquisti.

In ogni caso, il credito IVA riconosciuto, ma non ammesso al rimborso, non produce interessi.

CONDIZIONI PER IL RIMBORSO - PROSPETTO DI SINTESI

RIMBORSO	SOGGETTO	CONDIZIONI PER LA EROGAZIONE DEL RIMBORSO
≤ € 30.000	qualsiasi	nessuna (né garanzia né obbligo di visto di conformità)
> € 30.000	SOGGETTI "A RISCHIO"	<p><u>PRESTAZIONE DI IDONEA GARANZIA</u></p> <p>Sono considerati "a rischio" coloro che:</p> <p>a) esercitano un'attività d'impresa da meno di 2 anni, salvo che non si tratti delle cd. "start up innovative". Sul punto, la CM 6/201 chiarisce che:</p> <ul style="list-style-type: none"> tale requisito non interessa i lavoratori autonomi. per individuare il periodo di 2 anni rileva l'effettivo esercizio dell'attività e pertanto non va fatto riferimento alla data di apertura della partita IVA. Inoltre, il termine va riferito ai 2 anni precedenti la data di richiesta del rimborso (<u>esempio</u>: in caso di richiesta di rimborso presentata l'11/03/2017, non è necessario prestare alcuna garanzia qualora l'attività d'impresa sia iniziata prima del 12/03/2014). <p>b) nei 2 anni antecedenti la richiesta di rimborso, hanno ricevuto avvisi di accertamento/rettifica da cui risultati, per ciascun anno, una differenza tra importi accertati e importi dovuti (o di crediti dichiarati) superiore a:</p> <ul style="list-style-type: none"> 10% degli importi dichiarati se non superano €. 150.000 5% degli importi dichiarati se > €. 150.000 ma < €. 1.500.000 1% degli importi dichiarati, o comunque a € 150.000, se gli importi dichiarati risultano > €. 1.500.000. <p>c) non appongono il visto di conformità/sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà</p> <p>d) richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.</p>
	SOGGETTI NON "A RISCHIO"	<p><u>ALTERNATIVAMENTE:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> prestazione di garanzia visto di conformità/sottoscrizione alternativa + dich. sostitutiva di atto notorio attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali e regolare versamento dei contributi previdenziali/assicurativi. <p>L'Agenzia nella CM 35/2015 ha riconosciuto la possibilità di presentare una dichiarazione IVA "integrativa" al fine di:</p> <ul style="list-style-type: none"> apporre il visto di conformità; revocare in tutto o in parte l'importo originariamente richiesto a rimborso aumentare l'importo richiesto a rimborso e ridurre proporzionalmente quanto utilizzabile in compensazione o detrazione. <p>In caso di mancata apposizione del visto di conformità /sottoscrizione alternativa derivante da un errore o da un'omissione, il contribuente può provvedere alla relativa correzione tramite una "integrativa" da inviare entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo.</p>