

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 20/2023

PAGINA

1/10

OGGETTO

MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO IVA

AGGIORNAMENTO

21 FEBBRAIO 2023

RIFERIMENTI NORMATIVI

ART. 10, D.L. 1 LUGLIO 2009 N. 78 CONV. IN L. 3 AGOSTO 2009 N. 102 - ARTT. 30, 3° COMMA, 38-BIS, D.P.R. 26.10.1972 N. 633; ART. 34, 1° COMMA L. 23 DICEMBRE 2000 N. 388; D.L. 24.4.2014 CONV. IN LEGGE 23.6.2014 N. 89; ART. 13 D. LGS. 21.11.2014 N. 175 (DECRETO SEMPLIFICAZIONI FISCALI); C.M. 32/E/2014; L. 23.12.2014 N. 190; D.L. 24.4.2017 N. 50 CONV. CON MODIF. IN L. 21.06.2017 N. 96; PROVVEDIMENTO AGENZIA ENTRATE DEL 29.12.2017 N. 306408, Provvedimento Agenzia Entrate 15.1.2020; ART. 147, D.L. 19.05.2020, N. 34; ART. 22, 1° COMMA, D.L. 25.05.2021, N. 73 (DECRETO SOSTEGNI BIS); Provvedimento Agenzia Entrate del 14.01.2022 N. 11160; Provvedimento Agenzia Entrate del 31.01.2022, N. 30720; ART. 1, 72° COMMA L. 30.12.2021, N. 234; Provvedimento Agenzia Entrate del 13.01.2023 N. 11378; Art. 38-bis, comma 2, D.P.R. n. 633/1972;

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

DT
IVA

RIMBORSI E COMPENSAZIONI- ART. 30

CODICE CLASSIFICAZIONE

20
020
030

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE 19/2021 – MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO IVA
CIRCOLARE 16/2022 – MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO IVA

REFERENTE STUDIO

dott.ssa Adriana ADRIANI

BRIEFING

Il credito IVA annuale può essere utilizzato in detrazione, in compensazione e a rimborso. In particolare il credito IVA 2022, risultante dal mod. IVA 2023 potrà essere utilizzato come di seguito specificato:

1. Fino a € 5.000, senza alcun adempimento “preventivo”;
2. Superiore a € 5.000, con la presentazione del mod. IVA 2023 con apposizione del visto di conformità.

La compensazione potrà essere effettuata dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell’istanza da cui emergono, a seconda che si tratti di un credito IVA annuale o trimestrale. Si rammenta che il mod. IVA 2023, relativo al periodo d’imposta 2022, deve essere presentato, esclusivamente in forma autonoma, dall’1.02.2023 entro il 02.05.2023 (il 30 aprile cade di sabato e il 1° maggio è festivo).

Inoltre, dal 1 gennaio 2017 è stato alzato da € 15.000 a € 30.000 il limite per rimborso del credito IVA senza ulteriori adempimenti (visto di conformità, dichiarazione sostitutiva di atto notorio e garanzie).

Infine, la Legge di Bilancio 2022 ha previsto a regime, il limite annuale di 2 milioni di euro per compensare i crediti Iva risultanti dalle dichiarazioni fiscali o per chiedere a rimborso i suddetti crediti tramite la procedura semplificata.

MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO IVA

La dichiarazione IVA può presentare un credito d'imposta che il contribuente potrà utilizzare optando per una delle seguenti soluzioni:

- in detrazione, dall'imposta (IVA) dovuta nelle liquidazioni periodiche dell'anno successivo (c.d. compensazione interna o verticale);
- in compensazione, con altri tributi mediante il modello F24 (c.d. compensazione esterna o orizzontale);
- a rimborso, nelle ipotesi in cui ricorrano determinati presupposti.

Di seguito vengono descritti gli aspetti principali concernenti l'utilizzo del credito IVA.

COMPENSAZIONE INTERNA O VERTICALE

La compensazione interna o verticale consente di neutralizzare i debiti IVA con i crediti della stessa e non prevede l'insorgenza di particolari adempimenti.

L'utilizzo con tale modalità del credito IVA annuale in detrazione dall'IVA a debito, potrà avvenire senza alcun limite di importo sia nelle liquidazioni periodiche (mensili o trimestrali), sia attraverso il modello F24.

COMPENSAZIONE ESTERNA O ORIZZONTALE

La compensazione esterna o orizzontale di cui all'art.17 D.Lgs. n. 241/1997, è la compensazione del credito IVA con altri tributi e contributi diversi dall'IVA.

➤ CREDITO IVA ANNUALE

In relazione all'ammontare annuo di credito IVA utilizzabile in compensazione esterna è possibile a seguito del D.L. 24.4.2017 N. 50 convertito, con modifiche, in Legge 21.06.2017 n. 96, individuare due differenti situazioni:

- A. **Credito IVA 2022 fino a € 5.000,00** - Non è prevista alcuna limitazione alla compensazione, né ci sono particolari formalità da eseguire. Tale forma di utilizzo del credito IVA annuale può essere fatta valere sin dall'inizio del periodo d'imposta successivo a quello di maturazione e, pertanto, a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo (1 gennaio 2023 per il credito del 2022). In pratica chi intende utilizzare in compensazione per l'intero anno 2023 il credito IVA per importi non superiori ad € 5.000,00, può presentare il modello F24:
- Già dal 1° gennaio 2023;
 - Senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale IVA;
 - dovendo utilizzare per il versamento esclusivamente i canali telematici di Entratel/Fisconline (direttamente o tramite intermediario abilitato).
- B. **Credito IVA 2022 da € 5.001,00** - La compensazione può avvenire a partire dal decimo giorno successivo alla presentazione della Dichiarazione IVA 2023 (periodo d'imposta 2022) con visto di conformità da parte di un soggetto abilitato (dottore commercialista ed esperti contabili, CAF, consulenti del lavoro e gli iscritti ai ruoli dei periti ed esperti tributari tenuti dalle camere di commercio sino al 1993). Per le società di capitali assoggettate al controllo contabile ex art 2409-bis C.C., in alternativa al visto di conformità, la Dichiarazione IVA va sottoscritta oltre che dal rappresentante legale anche da coloro che sottoscrivono la relazione di revisione. Considerato che il Modello IVA

2023, relativo al 2022, deve essere presentato in forma autonoma dal 1 febbraio 2023 fino al 2 maggio 2023 (il 30 aprile cade di sabato e il 1° maggio è festivo) non sarà possibile effettuare “compensazioni esterne” utilizzando il credito IVA 2022 prima di aver presentato la dichiarazione annuale IVA con il visto di conformità. Nulla vieta al contribuente di continuare ad utilizzare anche nei primi mesi del 2023, il credito IVA 2021, risultante dal Mod. IVA 2022 per una corretta applicazione di tali regole si ricorda che:

- ◇ il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2021, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e utilizzato nel 2023 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2023 relativa all'anno 2022, non deve sottostare alle regole descritte, a condizione che non venga fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva (in pratica, nel modello F24, deve ancora essere indicato “2021” come anno di riferimento); ciò in quanto per questo credito relativo al 2021 la dichiarazione annuale è stata già presentata nel 2022 e, quindi, le tempistiche sono già state rispettate (l'unica cautela riguarda il caso di superamento del limite di 5.000 euro, laddove la dichiarazione Iva relativa al 2021 non sia stato posto il visto di conformità);
- ◇ al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2021, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva viene a tutti gli effetti “rigenerato” nella dichiarazione Iva 2023 come credito Iva relativo all'anno 2022 e come tale soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

➤ **CREDITO IVA TRIMESTRALE**

Il limite dei 5.000 euro riguardante la compensazione dei crediti Iva annuali trova applicazione anche con riferimento ai crediti risultanti dalla presentazione delle denunce trimestrali (modelli TR). Va precisato che il limite di 5.000 euro deve intendersi “unitario” per tutti i modelli TR presentati nell'anno: ciò significa che se dal primo modello TR emerge un credito Iva trimestrale di 5.000 euro da utilizzare in compensazione, i crediti trimestrali emergenti dai successivi modelli TR dovranno seguire le regole previste per l'utilizzo in compensazione dei crediti eccedenti la soglia.

Per effetto delle modifiche apportate dal D.L. 50/2017 convertito dalla L. 96/2017 anche per la compensazione dei crediti emergenti dalla presentazione delle istanze trimestrali (modelli TR) per l'importo eccedente la soglia dei 5.000 euro, dal 24 aprile 2017 è necessario apporre il visto di conformità ed eseguire i controlli finalizzati all'apposizione del visto mediante barratura dell'apposita casella presente sul citato modello TR.

Analogamente a quanto previsto per il credito derivante dalla dichiarazione annuale Iva anche per i crediti derivanti dalle istanze trimestrali la compensazione degli importi superiori alla soglia dei 5.000 euro può avvenire già a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della istanza trimestrale da cui il credito emerge.

Con riferimento ai rapporti esistenti tra credito Iva annuale e crediti Iva trimestrali, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che:

- al raggiungimento del limite (pari 5.000 euro) riferito al credito annuale 2022, non concorrono le eventuali compensazioni di crediti Iva relativi ai primi 3 trimestri dello

stesso anno (risultanti, quindi, dalle istanze modello Iva TR presentate nel corso del 2022);

- il limite di 5.000 euro è riferito all'anno di maturazione del credito e viene calcolato distintamente per ciascuna tipologia di credito Iva (annuale o infrannuale); ciò significa che il credito annuale evidenziato nella dichiarazione Iva 2023 relativa al 2022 presenta un tetto pari a 5.000 euro, da spendere liberamente anche prima della presentazione della dichiarazione e allo stesso modo per i crediti trimestrali evidenziati nei modelli TR da presentare nel corso del 2023 è a disposizione un ulteriore tetto di 5.000 euro, valido complessivamente per tutti i TR che vengono presentati nel corso del 2023.

È bene precisare che, come previsto dal comma 3 dell'art. 3 della c.d. Manovra correttiva, i titolari di partita IVA che intendono effettuare compensazioni nel modello F24 hanno l'obbligo di utilizzare esclusivamente i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel/Fisconline) (direttamente o per il tramite di intermediari abilitati), quindi non sarà possibile utilizzare il canale bancario (home banking o remote banking). Gli F24 presentati senza osservare tali regole verranno scartati dalla procedura.

Si ricorda che per le cd. start up innovative è previsto, in luogo dell'ordinario limite di 5.000 euro, uno speciale e più favorevole limite di 50.000 euro previsto in relazione alla compensazione dei crediti Iva.

DIVIETO DI COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI DEBITI ERARIALI ISCRITTI A RUOLO

Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 31 D.L. 78/2010 a partire dal 1° gennaio 2011 la compensazione dei crediti relative alle imposte erariali è vietata fino alla concorrenza dell'importo dei debiti:

- Iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori;
- di ammontare superiore a € 1.500,00;
- per i quali è scaduto il termine di pagamento.

L'operatività della disposizione in esame è circoscritta ai crediti e debiti relativi alle sole imposte erariali e non riguarda le altre imposte quali, ad esempio i tributi locali, i contributi previdenziali.

La violazione del divieto di compensazione comporta l'applicazione della sanzione nella misura del 50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e accessori, per i quali è scaduto il termine di pagamento, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.

RIMBORSO ANNUALE

L'importo a credito che risulta a fine anno dalla Dichiarazione IVA annuale può essere chiesto totalmente o parzialmente a rimborso.

Si può chiedere il rimborso dell'eccedenza del credito IVA se la richiesta si riferisce ad un importo superiore a € 2.582,28 e se ricorra almeno una delle seguenti condizioni:

- a) **Cessazione dell'attività:** se dall'ultima Dichiarazione IVA Annuale relativa al periodo d'imposta in cui è cessata l'attività risulta un credito IVA il contribuente può chiedere il rimborso senza condizioni e senza limiti di importo.

- b) **Aliquota media su acquisti ed importazioni superiore a quella delle operazioni effettuate maggiorata del 10%:** il rimborso spetta se l'aliquota media sugli acquisti ed importazioni supera quella media sulle operazioni attive, aumentata del 10%. Nel calcolo delle aliquote medie non si considerano gli acquisti, le importazioni e le cessioni di beni ammortizzabili; si considerano acquisti invece le spese generali secondo la nozione propria per le imposte sui redditi. Le aliquote medie vanno calcolate sino alla seconda cifra decimale.
- c) **Operazioni non imponibili** per esportazioni, servizi internazionali, cessioni intracomunitarie rese a soggetti passivi comunitari, vendite ad esportazioni abituali senza IVA, esportazioni verso San Marino ed il Vaticano, per operazioni verso determinati organismi internazionali con percentuale superiore al 25% del totale delle operazioni attive registrate nell'anno.
- d) **Limitatamente all'IVA relativa all'acquisto o importazione di beni ammortizzabili**, anche in leasing o per appalto, compresi i beni e i servizi per studi e ricerche. Sono esclusi i terreni edificabili mentre sono compresi i beni strumentali per natura anche se locati come ad esempio i capannoni.
- e) **Prevalenza di operazioni non soggette ad IVA per mancanza del presupposto della territorialità:** l'importo di tali operazioni deve essere superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate.
- f) **Rimborsi IVA spettanti ai rappresentanti fiscali in Italia di società non residenti.** Presuppone la richiesta di rimborso di soggetti residenti all'estero che hanno nominato comunque un rappresentante fiscale in Italia, il quale è legittimato a chiedere il rimborso dell'eventuale eccedenza d'imposta, sempre con riferimento alla soglia minima di € 2.582,28.
- g) **Esportazioni e cessioni intracomunitarie di prodotti soggetti ad accisa o prodotti agricoli e ittici compresi nella Tabella A, parte I, D.P.R. 633/1972 all'estero o nella Unione Europea:** l'importo rimborsabile deve essere calcolato mediante l'applicazione delle percentuali di compensazione applicabili per analoghe operazioni effettuate nel territorio dello Stato.
- h) **Contribuente a credito anche nei tre anni precedenti:** Il rimborso dell'IVA compete quando dalle dichiarazioni relative agli ultimi 3 anni (2020-2021-2022) risultino eccedenze d'imposta a credito anche se inferiori ad euro 2.582,28. In tal caso, il rimborso spetta, per il minore degli importi delle predette eccedenze detraibili (relativamente alla parte non chiesta già a rimborso o non compensata nel modello F24) indipendentemente dall'ammontare del credito risultante dalla Dichiarazione Annuale 2022. È possibile chiedere il rimborso anche parzialmente, ed il residuo portato in detrazione nell'anno successivo.
- i) **Coesistenza di più presupposti**
Il rimborso dell'IVA compete quando il contribuente sia in possesso del requisito di cui al punto precedente e riguardante il rimborso della minore eccedenza detraibile del triennio insieme agli acquisti di beni ammortizzabili o di beni e servizi per studi e ricerche (lett. d), sempreché l'imposta afferente i detti acquisti non risulti già compresa nel minor credito chiesto a rimborso.
- j) **Rimborso della minore eccedenza di credito non trasferibile al gruppo IVA**
Il rimborso dell'IVA, ai sensi dell'articolo 30, quarto comma (minore eccedenza detraibile del triennio), ammonta all'importo indicato nel rigo VL8 della dichiarazione IVA 2021. In particolare, possono presentare istanza di rimborso i soggetti che hanno aderito ad una

procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo nell'anno 2021 e che non hanno potuto trasferire al gruppo il credito emergente dalla dichiarazione IVA relativa all'anno 2020 nonché i soggetti che nell'anno 2020 partecipavano ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo in qualità di controllanti e che nel 2021, avendo aderito ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo in qualità di controllate, non hanno potuto trasferire al gruppo il credito emergente dal prospetto riepilogativo IVA 26PR relativo all'anno 2020 (confronta risoluzione n. 4/DPF del 2008 e risoluzione n. 56/E del 2011).

- k) **Regime forfettario**, per i contribuenti che dall'anno di imposta 2023 si avvalgono del regime forfettario (art.1 comma 54-89 L. n.190/2014) e che richiedono il rimborso del credito emergente dalla dichiarazione relativa all'ultimo anno in cui l'imposta è applicata ordinariamente.
- l) **Soggetti passivi che a partire dal 1 gennaio 2023 partecipano ad un gruppo IVA** di cui agli art 70-bis e seguenti che intendono chiedere a rimborso la parte dell'eccedenza risultante dal Mod. IVA 2023, per la quota che non deve essere trasferita al gruppo.

RIMBORSO INFRANNUALE

Il secondo comma del citato art. 38-bis, D.P.R. n. 633/1972 stabilisce inoltre che il credito IVA possa essere rimborsato anche per periodi inferiori all'anno (rimborso infrannuale).

Ciò può accadere, però, solo nei casi di cui alle lettere *b*), *c*), *d*), *e*) ed *f*) sopra elencati; nelle ipotesi di cui ai punti *d*) ed *e*) sono tuttavia previste limitazioni. Infatti, il rimborso del credito IVA trimestrale può essere richiesto, ai sensi dell'art. 38-bis, comma 2, D.P.R. n. 633/1972, soltanto se di ammontare superiore a € 2.582,28, al sussistere dei requisiti di cui:

- **Alla lettera d)** a condizione che siano di ammontare superiore a due terzi dell'ammontare complessivo degli acquisti/importazioni di beni e servizi imponibili IVA;
- **Alla lettera e)** a condizione che costituiscano un importo superiore al 50% dell'ammontare di tutte le operazioni effettuate, prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali, prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni di servizi accessorie ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione, ovvero prestazioni di servizi di cui all'art. 19, comma 3, lettera a-bis).

In caso di richiesta di rimborso infrannuale, deve essere presentato il modello relativo al credito IVA trimestrale utilizzando il Mod. IVA TR, avendo cura di specificare nell'apposito riquadro (quadro TD, sezione II), l'importo di cui si chiede il rimborso e/o la compensazione.

MODALITÀ DI ESECUZIONE DEL RIMBORSO

I rimborsi annuali IVA, a eccezione di quelli richiesti in caso di cessazione di attività, sono eseguiti in conto fiscale con le seguenti procedure:

- Con la procedura semplificata dal concessionario della riscossione, il quale deve erogare il rimborso entro sessanta giorni dalla richiesta, tramite accreditamento sul conto corrente bancario comunicato dall'intestatario;
- Con la procedura ordinaria, da parte dell'Ufficio Locale dell'Agenzia delle Entrate competente, il quale deve eseguire il rimborso entro tre mesi dalla richiesta.

L'articolo 1, comma 4-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, ha previsto che, a decorrere dal 1° gennaio

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 20/2023

PAGINA
7/10

2018, i rimborsi in conto fiscale di cui all'articolo 78 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, siano pagati direttamente ai contribuenti dall'Agenzia delle entrate tramite la Struttura di gestione prevista dall'articolo 22, comma 3, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Tale possibilità, prevista dal provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle Entrate n. n. 306408 del 29.12.2017 che definisce le modalità dei rimborsi Iva, ha permesso che il pagamento Iva a credito venga effettuato direttamente sui conti correnti aziendali, evitando il trasferimento e quindi il maggior tempo occorrente con la vecchia procedura che prevedeva il passaggio dalle tesorerie provinciali.

Occorre, altresì evidenziare che anche in caso di rimborso eseguito dal competente concessionario della riscossione, vigeva il limite di € 700.000,00 per l'anno 2019, art. 9, comma 2 D.L. n.35/2013 (fino al 2014 era di € 516.456,90). Successivamente, l'art.147 del DL 34/2020 ha innalzato tale limite a 1 milione di euro per il solo anno 2020, a fronte dell'emergenza epidemiologica e, per il solo anno 2021, secondo quanto stabilito dall'art. 22, D.L. 73/2021 (Decreto Sostegni Bis), è stato ulteriormente innalzato da 700.000 euro a 2 milioni di euro.

A decorrere dall'anno 2022, la Legge del 30.12.2021 n. 234 (Legge di Bilancio 2022) all'art. 1 comma 72, ha previsto a regime, il limite dei 2 milioni di euro per la compensazione dei crediti IVA, così come era stato previsto per il 2021.

Tale franchigia si applica cumulativamente alle compensazioni fra tributi diversi ed alla quota del rimborso richiesta direttamente al concessionario per la riscossione. In pratica se vengono richiesti al concessionario € 200.000,00 - di rimborso, le compensazioni esterne non potranno superare l'importo di € 1.800.000.

Pertanto è indispensabile che nell'indicazione dell'importo di cui si chiede la liquidazione diretta al concessionario, si tenga conto dell'ammontare delle compensazioni esterne che sono state effettuate o, che si intende operare nel corso dell'anno.

A tal proposito, si segnala, che la quota del rimborso erogata dal concessionario, su diretta disposizione del competente Ufficio Locale dell'Agenzia delle Entrate, non va invece ad influire sul limite annuo di € 2.000.000 art. 9, comma 2 D.L. n.35/2013.

La tabella che segue esemplifica le modalità di utilizzo del credito IVA annuale, unitamente ai riflessi dello stesso con riferimento al limite d'importo di € 2.000.000.

UTILIZZO DEL CREDITO IVA ANNUALE			
n.	MODALITA'	MODELLO UTILIZZATO	Incidenza sul limite di € 2.000.000
1	Rimborso annuale procedura semplificata tramite Agente della riscossione	DICHIARAZIONE IVA (VX4 RIGO 2)	€ 2.000.000
2	Rimborso annuale procedura ordinaria tramite Agenzia delle Entrate	DICHIARAZIONE IVA (VX4 RIGO 1)	NESSUNO
3	Rimborso trimestrale	MODELLO TR	NESSUNO
4	Richiesta compensazioni orizzontali trimestrali con F24	MODELLO TR	€ 2.000.000
5	Richiesta compensazioni orizzontali annuali con F24	DICHIARAZIONE IVA (VX5)	€ 2.000.000
6	Compensazioni verticali	DICHIARAZIONE IVA (VX5)	NESSUNO
7	Crediti imposta concessi per effetto di disposizioni di agevolazione o di incentivo fiscale		€ 250.000,00

GARANZIE

L'art.7 quater, comma 32, DL n.193/2016, intervenendo sull'art.38 bis, commi 3 e 4 DPR 633/72 dal 1 gennaio 2017, ha disposto l'aumento da € 15.000 a € 30.000 del limite entro cui il rimborso del credito IVA può essere eseguito senza ulteriori adempimenti, quali visto di conformità, dichiarazione sostitutiva di atto notorio e garanzie.

Per ottenere il rimborso il contribuente deve prestare apposita garanzia (fidejussioni e polizze fideiussorie). Tali garanzie hanno effetto dalla data di erogazione del rimborso per una durata pari a 3 anni dallo stesso ovvero, se inferiore, al periodo mancante al termine di decadenza dell'azione accertatrice dell'Ufficio. Per i seguenti soggetti, non è necessario presentare la garanzia:

- ❖ coloro che hanno presentato richiesta di rimborso per un importo non superiore ad euro 30.000,00 (anche se il credito IVA vantato è di importo superiore);
- ❖ coloro che chiedono a rimborso un importo non superiore al 10% del totale dei versamenti eseguiti sul conto fiscale nei due anni precedenti la data della richiesta, compresi i versamenti eseguiti mediante compensazione ed esclusi quelli conseguenti ad iscrizione a ruolo, dedotti i rimborsi già erogati;
- ❖ i curatori e i commissari liquidatori, in relazione ai rimborsi per un ammontare complessivo non superiore ad euro 258.228,40;
- ❖ contribuenti virtuosi che hanno presentato richiesta di rimborso per un importo superiore a euro 30.000,00:
 - ⌚ previa presentazione della relativa dichiarazione o istanza (trimestrale) da cui emerge il credito richiesto a rimborso recante il visto di conformità o la sottoscrizione alternativa dell'organo di controllo;
 - ⌚ a condizione che alla dichiarazione o istanza sia allegata una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, a norma dell'art. 47 D.P.R. 445/2000 che attesti la sussistenza delle seguenti condizioni:
 - ⇒ il patrimonio netto non è diminuito di oltre il 40% dall'ultimo bilancio approvato;
 - ⇒ non sono stati venduti beni immobili per oltre il 40% rispetto a quelli riportati nell'attivo dell'ultimo bilancio approvato, escluso per le società immobiliari;
 - ⇒ l'attività non è cessata o non si è ridotta a seguito di cessioni di rami di aziende;
 - ⇒ non sono state cedute azioni per oltre il 50% del capitale, escluse le società quotate;
 - ⇒ sono stati eseguiti tutti i versamenti dei contributi previdenziali ed assicurativi.

Sono contribuenti "virtuosi" i contribuenti che:

- ▶ sono strutturalmente a credito (per aliquota media, esercizio di attività non imponibili o non territoriali);
- ▶ sono in attività da almeno 5 anni;
- ▶ non abbiano ricevuto avvisi di accertamento IVA "significativi".

Il limite di euro 30.000,00 è da intendersi riferito non alla singola richiesta di rimborso, ma alla somma delle richieste di rimborso effettuate per l'intero periodo d'imposta.

Per quanto riguarda la forma della garanzia, quest'ultima deve essere presentata sotto forma:

1. di cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato, al valore di borsa (approvato con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 87349 del 26 giugno 2015);

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 20/2023

PAGINA

9/10

2. di fideiussione rilasciata da banca o da un 'impresa commerciale;
3. di polizza fideiussoria rilasciata da un'impresa di assicurazione

REGOLE RIMBORSI IVA	
IMPORTO INFERIORE AD EURO 30.000,00	Senza presentazione di garanzia
IMPORTO SUPERIORE AD EURO 30.000,00	Senza presentazione di garanzia per i contribuenti virtuosi , solo se sulla dichiarazione o istanza (trimestrale) da cui emerge il credito richiesto a rimborso sia presente il visto di conformità o la sottoscrizione alternativa dell'organo di controllo e alla dichiarazione o istanza sia allegata la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà .
	Con presentazione di garanzia per: • contribuenti non virtuosi; • contribuenti virtuosi che non appongono sulla dichiarazione o istanza da cui emerge il credito il visto di conformità o la sottoscrizione dell'organo di controllo o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà; • soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

INTERESSI

Nei casi di tardiva esecuzione del rimborso, sulle somme erogate si ha diritto al riconoscimento di un interesse annuo. Gli interessi maturano a decorrere dal novantesimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale per i rimborsi annuali liquidati dall'Ufficio, mentre nel caso di rimborsi chiesti al concessionario la decorrenza è dal sessantesimo giorno successivo a quello della presentazione dell'istanza o della dichiarazione.

Ad opera dell'art. 13 del Decreto Semplificazioni Fiscali (D.Lgs. 175/2014) e con la C.M. 32/E del 30.12.2014 è stato chiarito che il termine di esecuzione dei rimborsi inizia a decorrere dalla data di effettiva presentazione della dichiarazione e che in caso di più dichiarazioni per lo stesso periodo d'imposta, il termine inizia a decorrere dall'ultima dichiarazione presentata. Decorsi 90 giorni dalla presentazione della dichiarazione è prevista la corresponsione degli interessi, nella misura del 2% annuo.

La C.M. 32/E DEL 30.12.2014 precisa che qualora il visto di conformità sia apposto mediante presentazione di dichiarazione integrativa, gli interessi sono dovuti dalla data di apposizione del visto.

REGIME SANZIONATORIO

In merito al regime sanzionatorio l'Agenzia delle Entrate specifica che è applicabile la sanzione del 30% del credito indebitamente compensato, prevista nel caso di omesso versamento ex art. 13, D. Lgs. n. 471/97, alle seguenti fattispecie:

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 20/2023

PAGINA

10/10

- ❖ compensazione di crediti di ammontare superiore a € 5.000, senza che sia stata presentata preventivamente la dichiarazione IVA annuale;
- ❖ compensazione di crediti di ammontare superiore a € 5.000, senza che sia stato apposto il visto di conformità sulla dichiarazione.

Qualora, invece, il contribuente utilizzi in compensazione crediti inesistenti non risultanti dalle dichiarazioni presentate, la sanzione che si rende applicabile va da un minimo del 100% ad un massimo del 200% dell'ammontare dei crediti indebitamente compensati (art. 27, comma 18, del D.L. n. 185/2008).

Restando a disposizione per ogni eventuale ulteriore chiarimento, colgo l'occasione per inviarVi i più cordiali saluti.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)
dott.ssa Adriana ADRIANI