**RIMBORSO ANNUALE IVA**

La dichiarazione annuale Iva può presentare un saldo a credito del contribuente. In tal caso esistono tre possibilità:

* **la richiesta di rimborso totale o parziale, ove ne sussistono le condizioni;**
* il riporto all'anno successivo del credito, che è quindi utilizzabile nelle relative liquidazioni periodiche;
* l'eventuale compensazione.

La scelta può essere effettuata esclusivamente in dichiarazione Iva annuale.

*LE CONDIZIONI DEL RIMBORSO*

Il rimborso annuale iva può essere richiesto nei seguenti casi:

1. *SOGGETTI CHE HANNO CESSATO L’ATTIVITA’* (art.30, comma 2 Dpr 633/72)

Al contribuente che ha cessato l'attività nel 2013:

- spetta il rimborso se emerge un credito superiore ad euro 10,33, senza la necessità che si verifichino altre condizioni;

Data rilevante della cessazione:

**-** *ditte individuali / professionisti*: data indicata nella Variazione dati Iva (mod. AA9/10)

**-** *società:*

 di capitali:

data di chiusura del bilancio finale di liquidazione e con la cancellazione della società dal Registro imprese. (N.B.: contro Cassazione 13 aprile 2013 ove parla di “*cessazione effettiva dell’attività economica*”,contro la DRE Lombardia, secondo la quale la cessazione può essere comunicata alla ultimazione delle operazioni Iva, anche se non sia possibile chiudere la procedura di liquidazione per presenza di attivo/passivo);

* di persone:

- senza messa in liquidazione: il diritto di rimborso sorge alla *data di effettiva cessazione dell’attività a prescindere dall’effettiva data in cui viene chiesta la cancellazione della partita iva.* (Cass. 2 marzo 2004 n.4234) ovvero dal Registro Imprese (Ris. AE 21 aprile 2009 n.105/E).

- con messa in liquidazione: data di chiusura della liquidazione (anche se non esiste un bilancio da depositare - CM 146/98).

*Nota: può spettare, dunque, anche prima della formale cancellazione al R.i.*

Con riferimento al soggetto legittimato al rimborso nell’ipotesi di società cessate e cancellate dal Registro Imprese, l'Agenzia si è allineata all'orientamento delle Cassazioni più recenti (che considerano implicitamente soppresso l'art. 5 DM 26/02/1992 in quanto "non può esservi rappresentante legale di un soggetto estinto") ritenendo che:

- sia per le società di persone che per le società di capitali;

- sia nel caso di messa in liquidazione (obbligatorio per le società di capitali) che di cessazione in deroga alla liquidazione (per le sole società di persone).

il pagamento del rimborso Iva vada eseguito a favore:

- non più al liquidatore (ove la società sia stata posta in liquidazione)

- ma nei confronti alternativamente:

di tutti i soci secondo le quote di partecipazione al capitale.

- a fronte di dichiarazione sostitutiva di atto notorio(che fornisca la ripartizione delle singole quote sociali e la data di cessazione) ai soggetti ivi indicati (è ammesso delegare il liquidatore cessato).

* 1. *SOGGETTI IN ATTIVITA’ NEL CASO IN CUI SI SIANO VERIFICATE DETERMINATE CONDIZIONI* (art.30, comma 3 Dpr 633/72)

*ALIQUOTA MEDIA in caso di credito superiore ad euro 2.582,28*

art.30, comma 3 lettera a) del Dpr 633/72

ALIQUOTA MEDIA SUGLI ACQUISTI > ALIQUOTA MEDIA SULLE VENDITE + 10%

(con arrotondamento alla 2° cifra decimale)

Non rilevano le operazioni (per le quali è previsto uno specifico presupposto per l'accesso al rimborso):

* *beni ammortizzabili*(né per le vendite né per gli acquisti, anche se in leasing)
* *operazioni non imponibili* o che attribuiscono plafond (esportazioni, ecc. – RM 17/98)
* *operazioni “escluse Iva ex art. 7”* (per carenza di territorialità (CM 28/2011 e RM 17/98)

sono incluse:

* operazioni attive in reverse charge (prestazioni dei subappaltatori di lavori edili,cessioni di immobili strumentali, di rottami, di oro “industriale”, ecc.)
* operazioni escluse art. 74 (tabacchi, giornali, ecc.).

*OPERAZIONI NON IMPONIBILI MAGGIORI AL 25% DEL VOLUME D’AFFARI in caso di credito superiore a euro 2.582,28*

art.30, comma 3 lettera b) del Dpr 633/72

OPERAZIONI NON IMPONIBILI > AL 25% DEL VOLUME D’AFFARI

OPERAZIONI NON IMPONIBILI:

- esportazioni art. 8

- operazioni assimilate art. 8bis

- servizi internazionali art. 9

- cessioni a San Marino art. 71

- operazioni verso organismi internazionali art. 72

- cessioni intraUE (sia dirette art. 41 che triangolari art. 58 DL 331/93)

- margini positivi dei regimi speciali:

- dalle agenzie di viaggio (viaggi extraUE)

- sulle esportazioni di beni usati

*ACQUISTO BENI AMMORTIZZABILI in caso di credito superiore ad euro 2.582,28*

art.30, comma 3 lettera c) del Dpr 633/72

Il rimborso spetta limitatamente all’ammontare dell’Iva relativa agli acquisiti e dalle importazioni, in esecuzione di contratti d’appalto o locazione finanziaria ed alle importazioni di beni ammortizzabili, nonché dell’iva relativa all’acquisto di beni e servizi per studi e ricerche.

OPERAZIONI DI ACQUISIZIONE DEI BENI AMMORTIZZABILI

- acquisti, incluse le fatture d’acconto;

- costruzione anche in appalto a terzi inclusi i costi accessori (es.: prestazioni professionali per la loro realizzazione – Cass. sent. 6560/2003).

*BENE “AMMORTIZZABILE”*: il concetto va riferito (RM 74/1980, RM 147/2009 e RM 122/2011):

- non ad una astratta procedura di ammortamento civile, ma alla deducibilità dell'ammortamento ai fini dei redditi.

*“PERIODO DELL’ACQUISTO”***:** il rimborso spetta sugli acquisti di beni ammortizzabili/spese di ricerca (CM 13/1990):

- annotati sul registro acquisti nel 2013

- annotati in anni precedenti, ove la relativa **Iva sia stata riportata agli anni successivi** (almeno per un importo pari al rimborso richiesto) e non sia stata pertanto stata già oggetto di rimborso o di compensazione orizzontale in F24.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Beni in leasing, posto che sono | ammortizzabili : |
| * solo per l'impresa concedente (società di leasing) * e **non per l'utilizzatore** (il quale può solo portare ordinariamente in detrazione l’Iva, senza poterne richiedere il rimborso - v. anche RM 112/2011). | | |
|  | | |

*PREVALENZA DI OPERAZIONI EXTRATERRITORIALI in caso di credito superiore ad euro 2.582,28*

art.30, comma 3 lettera d) del Dpr 633/72

Questa condizione fa riferimento alle operazioni non soggette all’imposta per mancanza del presupposto della territorialità di cui artt. Da 7 a 7 septies. La prevalenza sussiste se l’importo delle operazioni non soggette ad iva è superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate.

*TRIENNIO COSTANTEMENTE A CREDITO*

art.30, comma 4 del Dpr 633/72

Utilizzo:

* quando non si rientra in altra casistica di ammissione al rimborso, e per 3 anni consecutivi si sono presentate dichiarazioni Iva a credito;
* unitamente al rimborso per acquisto di beni ammortizzabili *art.30, comma 3 lettera c) del Dpr 633/72* (in tal caso, i crediti da eccedenza del triennio vanno prima ridotti dell’importo dell’Iva chiesta a rimborso su tali beni)

Importo richiedibile a rimborso

Le eccedenze devono essere al netto degli importi già utilizzati in compensazione in F24;

*LA PROCEDURA*

A decorrere dal 2013 con riferimento alle domande di rimborso del credito emergente dalla Dichiarazione annuale relativa al 2012, il rimborso va richiesto compilando l’apposito **quadro VX** presente nella dichiarazione annuale iva.

*RIMBORSO IN CONTO FISCALE*: come in precedenza può avvenire con le seguenti modalità:

*procedura semplificata*:

* disposta dal Concessionario della riscossione;
* nel limite di €. 516.456,90 (€. 1.000.000 per subappaltatori edili);
* entro 60 gg dalla richiesta;
* è esclusa nel caso di rimborso per cessazione attività o per procedure concorsuali.

*procedura ordinaria:*

* necessaria per gli importi eccedenti il predetto limite (€ 516.456,90) nel caso in cui sia già stata richiesta la procedura semplificata;
* è disposta dall’Agenzia delle Entrate competente entro 3 mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione Iva, provvede ad ordinare al Concessionario il pagamento del rimborso;
* il Concessionario entro 20 giorni dalla ricezionedà luogo all'erogazione del rimborso.

Scelta della procedura: viene effettuata con la compilazione del rigo VX4:



Il modello VX risulta attualmente incluso nella dichiarazione annuale Iva e pertanto:

* solo la presentazione della Dichiarazione Iva innesca la procedura del rimborso.

La dichiarazione annuale Iva per l'anno 2013 può essere presentata:

* + - a partire dal 1/02/2014 (in via autonoma);
    - fino al 30/09/2014 (la presentazione al 30/09/2014 avverrà in Unico).

*MODIFICA DELLE OPZIONI*

è sempre possibile:

* modificare la procedura prescelta(da semplificata ad ordinaria e viceversa);
* revocare la destinazione del credito (da rimborso a compensazione e viceversa);

entro:

* termini ordinari (30/09/2014): con una dichiarazione “correttiva nei termini” gratuita (in forma unificata se trasmessa alla data del 30/09/2014; in caso contrario in forma autonoma)
* 90gg dal 30/09/2014: presentando una dichiarazione “integrativa” (sanzionata con €. 258 ex art. 1 c. 1 Dlgs 471/97, ridotta ad €. 25 con ravvedimento operoso).

**La Procedura semplificata**

In presenza di compilazione della 2° colonna del rigo Vx4:

*Agenzia delle entrate*: entro 10 giorni dal termine per la trasmissione della dichiarazione Iva, provvede all'inoltro al Concessionario dei dati del modello Vx;

*Concessionario della riscos*s*ione*: entro 10 giorni dalla ricezione del mod. Vx, richiede al contribuente:

* la presentazione della garanzia: in assenza dei requisiti per l'esonero la dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesta la sussistenza delle condizioni di esonero (requisiti della cd. “impresa virtuosa”); in caso contrario.
* Richiesta di pagamento sul modello allegato con le modalità desiderate.

**La Procedura Ordinaria**

In assenza di compilazione della 2° colonna del rigo VX4:

*Agenzia delle entrate*: entro 3 mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione Iva, provvede ad ordinare al Concessionario il pagamento del rimborso

*Concessionario della riscossione*: entro 20 giorni dalla ricezione da luogoall'erogazione del rimborso.

*DICHIARAZIONE UNIFICATA e RIMBORSO*

Il contribuente che presenta la dichiarazione IVA all'interno del modello Unico possono richiedere il rimborso del credito annuale compilando il relativo rigo RX del modello dichiarativo Unico.

*GARANZIA*

L'effettuazione del rimborso da parte dell'Amministrazione finanziaria è subordinata alla presentazione, con gli altri documenti richiesti in precedenza, di una garanzia richiesta dal competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate per una durata pari a tre anni a decorrere dalla data di esecuzione del rimborso, ovvero, se inferiore, per una durata pari al periodo mancante al termine di decadenza dell'accertamento, salva l'eventuale proroga prevista in caso di consegna tardiva della documentazione e comprendere l'imposta rimborsata, gli interessi (2,75% dal 30.6.2003), calcolati dal 90° giorno successivo alla richiesta di rimborso e fino al 120° giorno successivo alla data della garanzia. La garanzia deve consistere in un deposito cauzionale di titoli di Stato o garantiti dallo Stato, oppure in una fideiussione bancaria (intestata al competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate), o di un'impresa commerciale che sia giudicata solvibile dallo Stato, o in una polizza fideiussoria di compagnia assicurativa, operante in Italia e autorizzata all'esercizio del ramo cauzioni (C.M. 12.3.1998, n. 84; C.M. 10.6.1998, n. 146). Per le P.M.I. consorziate la garanzia può essere rilasciata dai consorzi o cooperative di garanzia collettiva fidi (D.M.22.9.1999, n. 366). La C.M. 5.4.2000, n. 66 ha precisato che anche gli intermediari finanziari e le società finanziarie iscritti nell'elenco speciale tenuto dalla Banca d'Italia possono rilasciare garanzie per i rimborsi e crediti di gruppo compensati; analogamente le imprese di intermediazione finanziaria comunitarie possono prestare garanzia solo se hanno una stabile organizzazione o un rappresentate fiscale in Italia e dimostrano che la casa madre possiede i requisiti corrispondenti ai controlli in Italia. Il Provv. Ag. Entrate 10.6.2004, entrato in vigore il 16.6.2004, ha approvato lo schema di fideiussione o polizza fideiussoria, per il rimborso 22.9.1999, n. 366). La C.M. 5.4.2000, n. 66 ha precisato che anche gli intermediari finanziari e le società finanziarie iscritti nell'elenco speciale tenuto dalla Banca d'Italia possono rilasciare garanzie per i rimborsi e crediti di gruppo compensati

*Esonero*: sono esonerati dalla presentazione della garanzia i soggetti che:

a) chiedono a rimborso un importo non superiore a euro 5.164,57. Tale limite va calcolato sull'intero periodo d'imposta e non sulla singola richiesta, per cui l'esonero dall'obbligo di presentazione della garanzia non sarà più consentito nel momento in cui le richieste di rimborso Iva, annuali ed infrannuali, presentate superino tale limite. Il contribuente con un credito Iva superiore a euro 5.164,57 può chiedere a rimborso un importo pari a euro 5.164,57 senza prestazione di garanzie, ed utilizzare in compensazione o riportare in detrazione il credito residuo (Ris. Ag. Entrate 29.3.2001, n. 38/E; vedi anche la C.M. 4.3.2011, n. 10/E);

b) chiedono a rimborso un importo non superiore al 10% del totale dei versamenti effettuati dal contribuente nei due anni precedenti la data della richiesta, senza tener conto dei versamenti susseguenti ad iscrizione a ruolo e dedotti i rimborsi già erogati. Il limite del 10% viene calcolato cumulando i rimborsi chiesti nei due anni precedenti.

La garanzia non è mai dovuta se il rimborso è erogato in base a comunicazione dell'Ufficio competente. La C.M. 11.3.1998, n. 94 ha precisato che se l'ammontare dell'Iva chiesta a rimborso è superiore al plafond del 10% dei versamenti effettuati la garanzia deve coprire solo la differenza;

c) in presenza di procedure concorsuali a partire dall'1.1.2003 chiedono a rimborso un importo non superiore a euro 258.228,45. La disposizione riguarda non soltanto i crediti chiesti a rimborso successivamente alla data della dichiarazione di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa, ma anche quelli pregressi, chiesti dall'impresa, ma non ancora liquidati alla suindicata data;

d) esercitano un'attività d'impresa da almeno 5 anni, e che presentano una serie di requisiti di solidità patrimoniale (art. 3, co. 1, lett. c), D.Lgs. 422/1998, vedi anche C.M.

4.3.1999, n. 54). In particolare, è previsto che coloro i quali si trovino in determinate situazioni strutturalmente creditorie, quali coloro che ad esempio:

- effettuano operazioni con aliquota media inferiore a quella relativa agli acquisti

- effettuano operazioni non imponibili all'esportazione in misura superiore al 25% dell'ammontare complessivo delle operazioni effettuate

- svolgono attività fuori campo Iva per assenza del requisito della territorialità (operazioni con l'estero) possono ottenere il rimborso dell'Iva senza la presentazione della garanzia prescritta dalla normativa.

A tal fine, però, è necessario valutare un certo indice di solidità patrimoniale, che sarà accertato con dichiarazione sostitutiva di notorietà indicante che

* il patrimonio netto alla data di richiesta del rimborso non sia diminuito di oltre il 40% rispetto all'ultimo bilancio approvato;
* non risultano ceduti più del 40% degli immobili risultanti nell'ultimo bilancio approvato;
* l'attività non ha subito riduzioni a seguito della cessione di rami di azienda ovvero non sia cessata;
* sono stati eseguiti con regolarità i versamenti dei contributi previdenziali ed assicurativi;
* non sono state cedute azioni rappresentanti (per le società non quotate) una quota superiore al 50% del capitale sociale. Verificato ed attestato quanto sopra il contribuente può ottenere il rimborso di quanto richiesto senza prestazione della garanzia se non ha ricevuto accertamenti o rettifiche dell'Iva dichiarata in misura superiore al:
* 10%, se l'importo dichiarato non supera euro 51.645,69;
* 5%, se l'importo dichiarato supera euro 51.645,69 ma non euro 516.456,90;
* 1%, se l'importo dichiarato supera euro 516.456,90.

*RIFIUTO del RIMBORSO IVA*

* *credito non ammesso a rimborso per mancanza dei requisiti*

Il contribuente a cui viene notificato un provvedimento di rifiuto del rimborso per assenza dei requisiti, con contestuale indicazione del credito spettante, può portare il credito stesso in detrazione nella prima liquidazione periodica successiva alla notifica stessa o nella dichiarazione annuale, previa annotazione del credito nel registro degli acquisti;

* *credito non ammesso a rimborso per mancato inserimento in dichiarazione*

Si applica la procedura indicata precedentemente;

*Ricorso del contribuente*

Se il contribuente propone ricorso contro il mancato riconoscimento del rimborso per assenza dei requisiti necessari, gli effetti del provvedimento impugnato sono sospesi fino alla definizione della controversia. Dal momento in cui la sentenza relativa diviene definitiva risultano applicabili le regole appresso indicate; il credito pertanto può essere portato in detrazione nella prima liquidazione successiva o in sede di dichiarazione;

*Termini per il recupero*

La mancata detrazione del credito non rimborsato entro l'anno in cui viene notificato il provvedimento di diniego produce la definitiva perdita del rimborso richiesto o del credito precedente non ripreso;

*Inapplicabilità degli interessi*

Al credito riconosciuto ma non ammesso a rimborso per mancanza dei requisiti necessari che viene portato a detrazione non sono applicabili gli interessi.

**RIMBORSO INFRANNUALE IVA**

I soggetti che soddisfano determinati requisiti possono chiedere **il rimborso e/o la compensazione del credito IVA maturato in ciascuno dei primi tre trimestri dell’anno,** in quanto il credito relativo al quarto trimestre può essere chiesto a rimborso solo in sede di dichiarazione annuale.

*LE CONDIZIONI DEL RIMBORSO*

In particolare, secondo l’art. 38-bis, DPR 633/72 tale possibilità è riconosciuta alle seguenti condizioni:

1. **il credito IVA maturato nel trimestre sia di importo superiore a € 2.582,28;**
2. **sia soddisfatto uno dei requisiti di cui all’art. 30, co. 3, lett. a), b) c), DPR 633/72,ossia:**
   * effettuazione (in via esclusiva o prevalente) di operazioni attive con aliquota media (maggiorata del 10%) inferiore all’aliquota media degli acquisti e importazioni;
   * effettuazione di operazioni non imponibili (artt. 8, 8-bis e 9, DPR 633/72, art. 41, DL 331/93,ecc.) per un ammontare superiore al 25% dell’ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate nello stesso periodo;
   * acquisti e/o importazioni, nel trimestre, di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 del totale degli acquisti/importazioni di beni e servizi imponibili;

La possibilità di rimborso/compensazione è inoltre riconosciuta anche ai soggetti non residenti

identificati direttamente in Italia (art. 35-ter, DPR 633/72) ovvero con rappresentante fiscale in

Italia, indipendentemente dalla verifica dei presupposti indicati.

*LA PROCEDURA*

Al fine di ottenere il rimborso è necessario presentare il modello IVA TR :

* esclusivamente in via telematica;
* entro l’ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento (se il termine cade di sabato o giorno festivo, lo stesso è prorogato al primo giorno feriale successivo)

**io**