

IVA

Scatta la sanzione per la compensazione dell'Iva chiesta a rimborso

di Alessandro Bonuzzi

Sanzionato al 30 per cento l'utilizzo in **compensazione** dell'eccedenza di **credito Iva infrannuale** già richiesto a rimborso senza prima aver operato la rettifica della relativa istanza. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la [risoluzione n. 99/E](#) di ieri.

L'**art. 38-bis del d.P.R. n. 633/72** prevede che, in presenza di determinati requisiti, il contribuente può richiedere il rimborso dell'eccedenza di credito Iva maturato nei primi tre trimestri dell'anno ovvero per i periodi gennaio-marzo, aprile-giugno e luglio-settembre.

Le ipotesi in cui la norma consente di richiedere il **rimborso trimestrale** sono individuate dalle **lettere a), b), c), d), ed e) dell'art. 30** del medesimo decreto. In particolare, il rimborso spetta alle categorie di contribuenti che: scontano mediamente un'aliquota sugli acquisti e sulle importazioni superiore a quella mediamente applicata sulle operazioni attive maggiorata di 10 punto percentuali; hanno effettuato nei tre mesi esportazioni, operazioni a questa assimilate e servizi internazionali non imponibili per un ammontare superiore al 25 per cento dell'ammontare complessivo delle operazioni di periodo; hanno effettuato, nel trimestre di riferimento, acquisti e importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai due terzi dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili ai fini dell'Iva; hanno effettuato lavorazioni su beni mobili materiali, trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione, comprese le prestazioni a queste accessorie, non soggette ad Iva per mancanza del requisito territoriale, nei confronti di soggetti non residenti, ovvero prestazioni di natura finanziaria e assicurativa effettuate nei confronti di soggetti extra-Ue o relative a beni destinati ad essere esportati, per un importo superiore al 50 per cento dell'ammontare di tutte le operazioni poste in essere nel trimestre; essendo non residenti, si sono identificati ovvero hanno nominato un rappresentante fiscale in Italia.

Il rimborso non rappresenta la sola strada per gestire in modo efficiente sotto il profilo della liquidità l'eccedenza di Iva maturata nell'arco di un trimestre dell'anno. In alternativa, infatti, i contribuenti in possesso dei requisiti dei predetti requisiti possono altresì utilizzare il credito in **compensazione** nel modello F24.

La richiesta di rimborso o di compensazione del credito Iva trimestrale è effettuata attraverso la presentazione del modello denominato "**IVA TR**" approvato con il [provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate dello scorso 26 marzo](#) entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento.

Pertanto, con la presentazione del modello TR, il contribuente esprime la **volontà** in ordine all'utilizzo delle eccedenze di credito Iva infrannuale. Prima della scadenza del citato termine per la presentazione dell'istanza, il richiedente può rettificare la sua scelta mediante presentazione di una **nuova istanza** nella quale dovrà essere barrata l'apposita casella **"correttiva nei termini"**.

Ciò chiarito, la risoluzione in commento fornisce chiarimenti con riferimento a due differenti questione sollevate da un Ufficio della stessa Agenzia delle Entrate.

Un **primo caso** riguarda la richiesta di revoca del rimborso per utilizzare, successivamente, il credito spettante in compensazione in sede di dichiarazione. La **seconda fattispecie**, invece, è relativa ad un caso in cui la richiesta di rimborso è seguita dall'utilizzo in compensazione del credito Iva entro il termine di scadenza della presentazione del modello TR per il relativo trimestre. In entrambe le situazioni la somma richiesta a rimborso non era stata ancora erogata.

Con riferimento alla prima fattispecie, l'Agenzia ritiene che il contribuente possa variare la scelta operata anche **oltre i termini di presentazione del modello TR**, chiedendo l'utilizzo in compensazione della somma già richiesta a rimborso.

In altre parole, l'Ufficio consente la possibilità di rettificare il modello TR - validamente e tempestivamente presentato – anche una volta decorso il termine ultimo per la presentazione della correttiva nei termini.

Ciò, tuttavia, non vale in caso di avvenuta **validazione della disposizione di pagamento** dell'Iva chiesta a rimborso. Parallelamente, può essere altresì eseguita la modifica della scelta da compensazione a rimborso, ma condizione che il credito **non sia già stato utilizzato in compensazione**.

In entrambi i casi la modifica di utilizzo del credito, operata tramite la predisposizione di un nuovo modello TR, deve essere poi esposta nella **dichiarazione Iva annuale**. Ne consegue che la rettifica non può comunque essere fatta valere dopo la data di presentazione stessa.

Con riferimento all'ipotesi in cui sia utilizzata in compensazione l'eccedenza di credito Iva infrannuale già richiesto a rimborso senza aver prima operato la rettifica dell'istanza, a parere dell'Agenzia la stessa realizza un **indebito utilizzo** di somme in compensazione. In particolare, tale fattispecie configurerebbe una violazione punibile con la **sanzione** prevista per i ritardati o gli omessi versamenti d'imposta pari al 30 per cento dell'eccedenza Iva compensata.