

## ADEMPIMENTI

---

### ***La check list per la gestione del credito Iva***

di Leonardo Pietrobon

Dopo aver affrontato gli **aspetti generali** delle compensazioni, con una particolare attenzione alla verifica dei **presupposti necessari per poter accedere all'istituto della compensazione**, la prima ipotesi operativa, anche dal punto di vista temporale, per l'apposizione del visto di conformità, riguarda il **credito Iva**.

Come noto, l'eventuale **eccedenza Iva** può essere gestita, a seconda della volontà e delle esigenze del contribuente, alternativamente mediante l'utilizzo in **compensazione orizzontale o verticale**, di cui all'articolo di cui all'articolo 17, comma 1, D.Lgs. n. 241/1997, o mediante la **richiesta di rimborso**, secondo le regole di cui agli articoli 30 e 38-*bis* del D.P.R. n. 633/1972.

La scelta dell'istituto della compensazione orizzontale o del rimborso porta necessariamente a ricordare che il Legislatore, sempre nell'intento di evitare l'utilizzo inappropriato di crediti d'imposta, ha introdotto alcune "limitazioni", rispettivamente:

- alle **compensazioni orizzontali**, per effetto delle regole di cui all'**art. 10 del D.L. n. 78/2010**;
- ai **rimborsi**, per effetto delle regole introdotte dall'**art. 13 D. Lgs. n. 175/2014** (c.d. "Decreto Semplificazioni").

Con riferimento alle compensazioni, per effetto di quanto introdotto dal D.L. n. 78/2010 e già sperimentato gli anni precedenti, dal **01.01.2015** è possibile procedere con la **compensazione** (con altri tributi e contributi) del credito **Iva annuale maturato nel 2014**. Più precisamente, il credito Iva annuale, **fino all'ammontare di € 5.000**, può essere utilizzato in compensazione dal 01.01.2015, nel

modello F24,  
**senza attendere la presentazione della dichiarazione** annuale dal quale emerge.

Una volta  
**raggiunto il predetto limite**, ogni ulteriore compensazione:

- può avvenire **dal giorno 16 del mese successivo** a quello di presentazione della dichiarazione annuale;
- deve essere **effettuata solo tramite i servizi telematici** dell'Agenzia delle entrate.

La compensazione nel modello F24 del credito Iva annuale per importi superiori a € 15.000 annui, invece, può essere effettuata **a decorrere dal giorno 16 del mese successivo** a quello di presentazione della dichiarazione annuale e **in aggiunta** rispetto alle compensazioni “intermedie” (comprese tra € 5.000 ed € 15.000) necessita il **rilascio del visto di conformità** da parte di un soggetto abilitato.

Il “certificatore” per poter rilasciare il visto di conformità deve eseguire una serie di controlli e conservare una traccia del lavoro svolto. Ai sensi dell’articolo 2, comma 2 del D.M. n. 164/1999, è infatti necessario attestare la **correttezza formale della dichiarazione** nonché? la regolare tenuta e **conservazione delle scritture contabili**.

L’Agenzia delle entrate nella **C.M. n. 57/E/2009**, ha chiarito che:

- il **controllo della dichiarazione** annuale è finalizzato ad **evitare errori materiali** e di calcolo nella determinazione dell’imponibile e dell’imposta, nonché? nel **riporto del credito** dell’anno precedente;
- il **controllo implica la verifica**:
  1. **della regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili**; di quanto alle risultanze delle scritture contabili e della corrispondenza di
  2. queste ultime con la documentazione. In linea generale, ciò si traduce nella verifica della corrispondenza tra i dati della dichiarazione annuale con quanto annotato nei registri Iva (fatture emesse / corrispettivi / acquisti) nonché? tra questi ultimi e le fatture emesse / ricevute;

- la predetta attività di verifica **non comporta alcuna valutazione di merito**, ma solo un riscontro documentale in ordine all'ammontare delle componenti positive e negative rilevanti ai fini Iva.

Da un punto di vista sostanziale, innanzitutto è necessario **verificare che il codice attività** indicato nella dichiarazione Iva annuale **corrisponda con quello risultante dalla documentazione contabile**, desunto dalla Tabella ATECO 2007. L'attestazione della corretta esecuzione dei controlli richiesti dalla normativa può essere rilasciata verificando la sussistenza delle fattispecie che, in linea generale, sono idonee a generare il credito Iva, ossia la presenza:

- **prevalente di operazioni attive soggette ad aliquote più basse rispetto a quelle relative agli acquisti / importazioni;**
- di **operazioni non imponibili**;
- di operazioni di acquisto/importazione di **beni ammortizzabili**;
- di **operazioni non soggette all'imposta**;
- di **operazioni non imponibili effettuate da produttori agricoli**.

Con riferimento ai **rimborsi Iva**, si ricorda che il citato art. 13 del D. Lgs. n. 175/2014, modifica il contenuto dell'articolo 38-*bis* D.P.R. n. 633/1972, il quale, per effetto delle modifiche normative stabilisce alcune **specifiche ipotesi di rimborso**, al ricorrere delle quali cambiano gli aspetti "operativi" da seguire per ottenere il rimborso dell'eccedenza d'imposta. In particolare, viene stabilito che, alternativamente, i **rimborsi dell'eccedenza possono essere**:

- **senza la presentazione di alcuna garanzia (polizza fideiussoria);**
- **con presentazione della garanzia (polizza fidiussoria).**

La nostra attenzione, per effetto di quanto stabilito nella nuova versione del citato articolo 38-*bis* del D.P.R. n. 633/1972 è dedicata alla prima ipotesi, ossia alla **richiesta di rimborso senza presentazione di garanzia**, c.d. rimborsi "liberi". Nella sostanza

possono essere privi di garanzia:

- i rimborsi per importi **non superiori ad € 15.000**;
- i rimborsi di importo **superiore ad € 15.000 presentati dai c.d. contribuenti virtuosi**.

Tralasciando le richieste di rimborso libere per mancato raggiungimento della soglia di € 15.000, una maggiore attenzione deve riguardare invece le richieste di rimborso Iva eccedenti il citato limite a favore dei c.d. “contribuenti virtuosi”.

Da un punto di vista normativo, il nuovo art. 38-

*bis* prevede che i

**rimborsi eccedenti la soglia di € 15.000 possano essere eseguiti:**

1. **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;
2. a condizione che alla dichiarazione o istanza sia allegata una **dichiarazione sostitutiva** di atto di notorietà, a norma dell'art. 47 D.P.R. n. 445/2000, che attesti la sussistenza delle seguenti condizioni in relazione alle caratteristiche soggettive del contribuente:
  - il **patrimonio netto non è diminuito**, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40%;
  - la , rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata;
  - **l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende** compresi nelle suddette risultanze contabili;
  - **non risultano cedute**, se la richiesta di rimborso è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, nell'anno precedente la richiesta, **azioni o quote della società stessa** per un ammontare superiore al 50% del Capitale sociale;
4. **sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.**

Sulla base di quanto sopra, è opportuno innanzitutto,  
**dopo aver appurato l'esistenza e la spettanza del credito Iva**, seguendo inevitabilmente anche le regole di cui sopra previste per la compensazione, verificare la  
**c.d “virtuosità” del cliente in questione.**

Tale condizione necessita, oltre al controllo formale e sostanziale legato all'esercizio dell'attività, anche di un controllo “numerico” delle poste richiamate dallo stesso articolo 38-

bis del D.P.R. n. 633/1972, quali: il patrimonio netto, la consistenza del patrimonio immobiliare e il regolare versamento delle somme dovute a titolo di contributi e forme assicurative obbligatorie.