

IVA

Rimborso Iva prioritario per credito da split payment

di **Sandro Cerato**

Al fine di limitare gli effetti finanziari negativi per il cedente o prestatore, che non incassa l'Iva dovuta sulle operazioni effettuate nei confronti degli enti pubblici - e ferma restando la possibilità di applicare le regole ordinarie sulla compensazione -, [l'articolo 1, comma 629, lett. c\), della Legge 190/2014](#) ha modificato la disciplina dei rimborsi di cui all'[articolo 30, comma 2, lett. a\), del D.P.R. 633/1972](#), che individua i contribuenti che possono chiedere **in tutto o in parte il rimborso dell'eccedenza detraibile**: in particolare, **l'ipotesi dei soggetti passivi che effettuano operazioni soggette ad aliquote Iva inferiori a quelle relative agli acquisti e alle importazioni** - originariamente prevista per le operazioni effettuate a norma dell'[articolo 17, comma 5 e 6, del D.P.R. 633/1972](#) (operazioni assoggettate al meccanismo del "reverse charge") - **è stata estesa anche alle fattispecie previste dal successivo articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972**, ovvero alle operazioni soggette al meccanismo dello "split payment." La ratio è sostanzialmente tesa a consentire ai fornitori della P.A., in sede di richiesta di rimborso avanzata nella dichiarazione annuale (o nell'istanza trimestrale), di computare nel calcolo dell'aliquota media, tra le c.d. *operazioni ad aliquota zero*, le cessioni di beni e prestazioni di servizi soggette alla disciplina della "scissione dei pagamenti": **l'effettuazione di tali operazioni non costituisce, quindi, un presupposto autonomo ai fini della richiesta di rimborso**, ma concorre, unitamente alle altre fattispecie del periodo di riferimento, **alla verifica del requisito dell'aliquota media**. Resta ovviamente inteso che **il requisito in oggetto risulta soddisfatto quando l'aliquota media sulle operazioni attive, aumentata del 10%, è inferiore rispetto all'aliquota media sulle operazioni passive** ([articolo 3 comma 6 del D.L. 250/1995](#), conv. L. 349/1995). A differenza delle altre categorie di rimborsi prioritari, **non è previsto** - per effetto dell'[articolo 1, comma 1, del D.M. 20.02.2015](#), modificativo dell'articolo 8, comma 1, del D.M. 23.01.2015 - **il rispetto delle altre condizioni stabilite dall'articolo 2 del D.M. 22.03.2007 che individua, appunto, le condizioni per essere ammessi al rimborso dell'eccedenza detraibile in via prioritaria**. In buona sostanza, secondo le previsioni del citato [D.M. 20.02.2015](#) (applicabile ai rimborsi prioritari chiesti da contribuenti che hanno effettuato operazioni nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni), **non è necessario, ai fini del rimborso prioritario, che siano rispettate le seguenti condizioni**:

- **esercizio dell'attività da almeno tre anni;**
- **eccedenza detraibile richiesta a rimborso pari o superiore ad euro 10.000,00** in caso di rimborso annuale (oppure ad euro 3.000,00 in caso di rimborso trimestrale);
- **eccedenza detraibile chiesta a rimborso pari o superiore al 10% dell'importo complessivo dell'imposta assolta sugli acquisti e sulle importazioni** effettuate nell'anno (o nel trimestre di riferimento).

L'[articolo 8, comma 2, del D.M. 23.01.2015](#) ha, inoltre, **stabilito che i predetti rimborsi di cui al precedente comma 1 sono erogati, in via prioritaria, per un ammontare non superiore a quello complessivo dell'imposta applicata alle operazioni di cui all'[articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972](#), "effettuate nel periodo in cui si è avuta l'eccedenza d'imposta detraibile oggetto della richiesta di rimborso".** Peraltro, a dispetto di quanto previsto per le altre tipologie di rimborso prioritario, **è dunque possibile che il rimborso da "split payment" sia prioritario esclusivamente per una sola quota dell'importo, mentre la restante parte rimane soggetta all'esecuzione ordinaria ([circolare 15/E/2015](#)).**

Esempio

Ammontare del Credito risultante dalla dichiarazione Iva

Iva applicata su operazioni soggette al meccanismo dello "split payment", ai sensi dell'articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972	10.000,00
Iva applicata secondo l'ordinario regime	5.000,00
Eccedenza detraibile che può essere chiesta a rimborso	15.000,00
Eccedenza detraibile che "effettivamente" viene chiesta a rimborso	12.000,00
Importo rimborsabile in via prioritaria (se rispettato il presupposto dell'aliquota media)	10.000,00
Importo rimborsabile secondo le regole ordinarie	2.000,00

Resta ovviamente inteso che, qualora il contribuente – che effettua operazioni soggette al regime della "scissione dei pagamenti" – non abbia i requisiti per richiedere il rimborso con il presupposto dell'aliquota media, **può comunque accedervi sulla base degli altri requisiti previsti dall'[articolo 30 del D.P.R. 633/1972](#), ove sussistenti:** al ricorrere di tale ipotesi, tuttavia, **il rimborso non è ammesso all'esecuzione prioritaria**, in quanto riservata – a norma dell'articolo 8, comma 1, del D.M. 23.01.2015 – **al solo presupposto dell'aliquota media ([circolare 15/E/2015](#)).**

Seminario di specializzazione

GLI EFFETTI DELLA MANOVRA CORRETTIVA SULL'IVA

Scopri le sedi in programmazione >