

# RIMBORSO del CREDITO IVA: NUOVO MODELLO IVA TR

*Con provvedimento 19 marzo 2009, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il nuovo modello Iva TR per la richiesta di rimborso infrannuale dell'imposta o l'utilizzo in compensazione del credito Iva trimestrale.*

di Luigi FERRAJOLI

avvocato e dottore commercialista – Studio Ferrajoli Legale Tributario in Bergamo e Brescia

Ciascun contribuente è tenuto, ai sensi dell'art. 17, D.I.gs. 9 luglio 1997, n. 241 [CFF 7418], ad effettuare versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'Inps e delle altre somme a favore dello Stato, delle Regioni e degli enti previdenziali che risultano dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate.

Il versamento unitario e la compensazione hanno ad oggetto, tra le altre imposte, anche l'imposta sul valore aggiunto, <sup>(1)</sup> su cui si concentra la presente trattazione. Sebbene, in linea generale, il contribuente si trovi ad assumere la posizione di debitore nei confronti del Fisco, può correlativamente per contro accadere che risulti creditore dell'Amministrazione finanziaria, per effetto del versamento di maggiori somme rispetto a quelle effettivamente dovute in relazione alle diverse tipologie di imposte.

In detto frangente è facoltà riconosciuta al contribuente avvalersi di eterogenei istituti

protezionistici che gli consentono di recuperare le maggiori somme ingiustamente quanto indebitamente accreditate.

## COMPENSAZIONE IVA

In primo luogo, è doveroso esaminare il meccanismo della compensazione che costituisce non solo una forma di pagamento, ma anche di rimborso attraverso cui il creditore del Fisco si avvale della somma pretesa per effettuare un pagamento d'imposta.

Nella pratica esistono due diverse forme di compensazione: la compensazione verticale comunemente classificata come riporto avente per oggetto crediti e debiti della stessa imposta. <sup>(2)</sup> Il contribuente riporta un credito nella dichiarazione riferita all'annualità successiva al fine di ridurre il debito che eventualmente sorgerà.

Per questo tipo di meccanismo non sono previsti limiti in ordine all'importo compensabile. Per quanto concerne in particolare l'Iva, l'art. 8, co. 3, D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542 [CFF 17020] prevede la possibilità di utilizzare il credito d'imposta Iva eccedente l'Iva a debito, per compensare l'imposta sul valore aggiunto anche dei successivi periodi.

È, inoltre, prevista la compensazione orizzon-

<sup>(1)</sup> L'imposta sul valore aggiunto per cui è possibile eseguire versamenti unitari ovvero effettuare la compensazione è quella dovuta ai sensi degli artt. 27 e 33, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 [CFF 227 e 233] e quella dovuta dai soggetti di cui all'art. 74 [CFF 274] dello stesso decreto.

<sup>(2)</sup> Il limite massimo dei crediti compensabili è pari ad € 516.456,90 per ciascun anno solare. L'eventuale somma eccedente può essere oggetto di rimborso oppure di riporto nelle dichiarazioni successive.

tale avente ad oggetto crediti e debiti relativi ad imposte di diversa natura, a condizione che si tratti di imposte e contributi che si versano mediante modello F24, comprese le relative sanzioni ed i crediti d'imposta derivanti da agevolazioni fiscali. Il diritto alla compensazione sorge dal giorno successivo a quello in cui si è chiuso il periodo in cui si è formato il credito ed è ammesso fino ad un limite di € 516.456,90 per ciascun anno solare.

Il Legislatore, ai sensi dell'art. 17, D.Lgs. 241/1997, ammette la compensazione purché sia effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva. In ambito Iva è ammesso questo tipo di compensazione, ex art. 8, co. 3, D.P.R. 542/1999, purché sussistano tutti i presupposti per chiedere il rimborso infrannuale, con riferimento al credito maturato nel trimestre, di cui si darà fra breve.

## RIMBORSO IVA

È di rigore accennare all'istituto del rimborso, la cui disciplina concernente l'Iva si rinviene negli artt. 30 e 38-bis, D.P.R. 633/1972 [CFF ● 230 e 238a].

In alternativa alla compensazione e al riporto, il contribuente che vanta un credito Iva può chiedere, in tutto o in parte, il rimborso dell'eccedenza Iva maturata nel corso dell'anno oppure del trimestre. Per quanto attiene al rimborso infrannuale, è opportuno precisare che il credito Iva rimborsabile deve essere maturato in ciascuno dei primi tre trimestri dell'anno <sup>(3)</sup> e non deve essere inferiore ad € 2.582,28.

L'art. 38-bis, D.P.R. 633/1972 prevede tre differenti condizioni che possono alternativamente legittimare il contribuente a formulare la richiesta di rimborso. È, difatti, concesso al contribuente presentare la domanda nel caso in cui l'aliquota media sulle operazioni passive risulti superiore a quella sulle operazioni attive maggiorata del 10% ovvero quando le operazioni non imponibili appaiano superiori al 25% del volume d'affari. Parimenti il contribuente deve essere considerato titolato

rispetto alla presentazione della richiesta di rimborso nel caso in cui l'ammontare degli acquisti o delle importazioni di beni ammortizzabili risulti superiore ai 2/3 dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili Iva effettuati nel corso del trimestre.

La procedura per ottenere il rimborso è compiutamente descritta dall'art. 8, co. 2 e 3, D.P.R. 542/1999. Secondo quanto prescritto dall'art. 38-bis, co. 2, D.P.R. 633/1972, la richiesta di rimborso va effettuata attraverso la presentazione in via telematica all'ufficio competente dell'istanza prevista dal decreto del Ministro delle Finanze, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 197 del 25 luglio 1975, da eseguirsi entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento. La domanda deve essere presentata unitamente alla dichiarazione di cui del predetto art. 38-bis, co. 7, lett. c), D.P.R. 633/1972, qualora ricorrono le condizioni per l'esonero dalla prestazione delle garanzie.

Il contribuente che intenda formulare la richiesta di rimborso dei crediti Iva maturati nel corso del periodo d'imposta ha l'onere di presentare opportuna istanza redatta sull'apposito modello TR. Il provvedimento che ha dato origine alla suddetta pubblicazione è stato emanato in base all'art. 8, D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e succ. modif. [CFF ● 1668], «*al fine di adeguare la struttura e il contenuto del modello di dichiarazione in materia di Imposta sul valore aggiunto alla vigente normativa e di semplificarne la compilazione*» e di approvare i modelli Iva 2009, per le richieste di rimborso, Iva con il prospetto delle liquidazioni periodiche e Iva 74-bis 2009.

## NUOVO MODELLO IVA TR

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il nuovo modello Iva TR attraverso cui il contribuente è

<sup>(3)</sup> Il rimborso del credito relativo al quarto trimestre può essere chiesto esclusivamente mediante la dichiarazione annuale.

autorizzato a chiedere il rimborso infrannuale dell'imposta oppure utilizzare la compensazione dell'Iva trimestrale.

Il nuovo modello, che sostituisce quello pubblicato in data 20 marzo 2008, deve essere utilizzato a partire dal 1° aprile 2009 per le richieste di rimborso o di utilizzo in compensazione del credito Iva relativo al primo trimestre dell'anno d'imposta 2009, purché in detto periodo il contribuente abbia realizzato un'eccedenza d'imposta detraibile di importo superiore ad € 2.528,28. <sup>(4)</sup>

In presenza di siffatti presupposti il contribuente può chiedere, in tutto o in parte, il rimborso dell'eccedenza maturata o utilizzarla in compensazione anche con altri tributi, contributi e premi. Il nuovo modello TR va presentato direttamente all'Agenzia delle Entrate territorialmente competente – esclusivamente per il mese di aprile – che provvederà a rilasciare apposita ricevuta, oppure può essere alternativamente spedito a mezzo raccomandata. In quest'ultimo caso farà fede il timbro postale. Con decorrenza dal trimestre successivo scatterà, invece, l'obbligo dell'invio telematico da effettuarsi entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento.

## Frontespizio

Il modello è suddiviso essenzialmente in tre parti: il frontespizio, il modulo ed il prospetto riepilogativo.

Il frontespizio deve essere obbligatoriamente compilato nei campi rispettivamente destinati ad individuare l'Ufficio territorialmente competente (il cui codice è reperibile sul sito [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)), l'anno di imposta ed il trimestre nel quale è maturata l'eccedenza detraibile da rimborsare o da utilizzare in compensazione, i casi particolari di compila-

zione (vanno barrate le caselle corrispondenti all'esistenza di eventuali regimi particolari di determinazione dell'imposta adottati dal contribuente, alla gestione di contabilità separata, alla richiesta dei gruppi di rimborso infrannuale, alla presentazione del modello di rettifica o integrazione dell'istanza, alla sussistenza dei requisiti per l'erogazione prioritaria del rimborso), i dati del contribuente (è necessario indicare il codice attività, il recapito, la residenza anagrafica o il domicilio fiscale, se persona fisica, la natura giuridica e la sede legale se persona giuridica), l'eventuale soggetto dichiarante differente rispetto al contribuente (il quadro va compilato nella sola ipotesi in cui il soggetto che sottoscrive il modello sia diverso dal contribuente istante mediante l'indicazione del codice fiscale, del codice di carica e dei dati anagrafici; i dati richiesti vanno inseriti sotto la voce «codice fiscale società dichiarante», nell'ipotesi di persona giuridica).

Il modulo deve essere poi rigorosamente sottoscritto dal contribuente, il quale deve assumere l'impegno alla presentazione telematica del modello, ancorché si tratti di un onere che spetta all'intermediario che trasmette il modello.

## Modulo

Il modulo si compone poi del quadro TA che è dedicato alle operazioni attive, annotate o da annotare nel registro delle fatture emesse ovvero in quello dei corrispettivi per il trimestre cui si riferisce il modello. Nei rispettivi righe corre inoltre l'obbligo indicare le operazioni imponibili, non imponibili, e le operazioni diverse da quelle precedentemente elencate.

È, poi, presente il quadro TB che deve contenere l'indicazione degli acquisti e delle importazioni imponibili annotati nel registro degli acquisti per il trimestre a cui si riferisce il modello. Il quadro TC permette, invece, di determinare il credito Iva le cui risultanze e i presupposti sia del rimborso sia della compensazione sono evidenziati nel quadro TD.

<sup>(4)</sup> Si rammenta che i contribuenti con diritto al rimborso sono quelli che si trovano nelle condizioni di cui all'art. 38-bis, co. 2, D.P.R. 633/1972.

## Prospetto riepilogativo

Il prospetto riepilogativo è riservato in via esclusiva al rimborso infrannuale dell'eccedenza Iva maturata in seno al gruppo. Ne consegue che l'ente o la società controllante legittimata, ai sensi dell'art. 73, ultimo comma, D.P.R. 633/1972 [CFF ● 273], a chiedere il rimborso o la compensazione del credito Iva trimestrale del gruppo, è tenuto a compilare il quadro TE.

## Principali modifiche

Si segnala che la struttura del modello non ha subito sostanziali variazioni. Le modifiche introdotte dal provvedimento dell'Agenzia delle Entrate riguardano esclusivamente le istruzioni per la compilazione e le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dello stesso.

In primo luogo, è d'obbligo precisare che sono stati soppressi, come già avvenuto per la compilazione della dichiarazione annuale Iva 2009, i riferimenti precedentemente contenuti nel Rigo TA16, alle disposizioni dell'art. 40, co. 8, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, conv. con modif. con L. 29 ottobre 1993, n. 427 [CFF ● 1261] concernenti il trattamento delle prestazioni di intermediazione.

È opportuno, inoltre, ricordare che il modello TR va obbligatoriamente presentato in via telematica, ad eccezione del primo trimestre in riferimento al quale è rimessa alla libera determinazione del contribuente scegliere se spedire l'istanza o presentarla direttamente all'ufficio competente.

## MODELLI PUBBLICATI da EQUITALIA

È opportuno altresì accennare brevemente ai modelli di rimborso, necessari per ottenere la restituzione dell'eccedenza di versamento, che Equitalia ha predisposto e pubblicato. La procedura stabilita per questo tipo di rimborso prevede che i modelli vengano inviati da

Equitalia direttamente presso le residenze dei cittadini destinatari del rimborso.

Se il contribuente ha effettuato un pagamento per una somma superiore ad € 50, l'agente della riscossione provvede, infatti, a comunicare l'importo da rimborsare e le modalità per la sua restituzione.

A decorrere dalla notificazione della riferita comunicazione, il contribuente dispone di tre mesi per presentare istanza di rimborso mediante l'apposito modello, altrimenti, se l'avente diritto non ha richiesto la restituzione, le somme saranno riversate all'ente creditore. I modelli contengono sia il dettaglio degli importi spettanti relativi a cartelle/avvisi in cui si è evidenziato il versamento di somme in eccesso sia un prospetto riepilogativo degli sportelli dell'agente pubblico della riscossione presso cui rivolgersi e i documenti da esibire.

Il contribuente dovrà riportare, nei moduli che riceverà da Equitalia, il nome del titolare del rimborso e il suo codice fiscale, la somma spettante e le modalità che preferisce utilizzare per la restituzione delle somme. L'istanza potrà essere inviata all'agente della riscossione a mezzo fax. Il titolare del rimborso potrà ritirare personalmente la somma allo sportello o delegare un altro soggetto per il suo ritiro.

Al fine di ottenere il rimborso il contribuente persona fisica è tenuto a presentare un valido documento di identità, mentre nel caso di persona giuridica è necessario presentare la visura camerale della società o ente, nonché la copia del documento di identità del legale rappresentante oppure del curatore o liquidatore.

Nell'ipotesi in cui fosse una associazione a chiedere il rimborso, è d'obbligo presentare il provvedimento di nomina a presidente dell'associazione ed il relativo documento di identità.

In relazione ai rimborsi intestati a persone decedute, è necessario depositare la copia dell'atto di successione o atto notorio da cui risultino tutti gli eredi con le rispettive quote di eredità oltre che la copia del documento di identità degli eredi che chiedono il rimborso.