



**CIRCOLARE N. 27
2014/2015
DEL 27 GENNAIO 2015**

Lega Italiana Calcio Professionistico

Alle Società
della Lega Italiana Calcio Professionistico
LORO SEDI

Circolare n. 3 – 2015 dell’Ufficio Studi Tributarî della FIGC

Si trasmette, in allegato, la Circolare n. 3 – 2015 elaborata dall’Ufficio Studi Tributarî della Federazione Italiana Giuoco Calcio, avente ad oggetto “La nuova disciplina dei rimborsi IVA – Circolare n. 32/E-2014 dell’Agenzia delle Entrate”.

Cordiali saluti.

**IL PRESIDENTE
(Rag. Mario Macalli)**

UFFICIO STUDI TRIBUTARI**CIRCOLARE N. 3 – 2015**

Oggetto: Oggetto: La nuova disciplina dei rimborsi IVA – Circolare n. 32/E-2014 dell’Agenzia delle Entrate

Con Circolare n. 32/E del 30 dicembre 2014, l’Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti in merito alle modifiche apportate dal d.lgs. n. 175 del 21 novembre 2014 alla disciplina relativa all’esecuzione dei rimborsi IVA.

Come esplicitato nella Circolare in oggetto, la nuova normativa presenta un cambio di impostazione radicale nel rapporto tra fisco e contribuente, eliminando l’obbligo generalizzato di prestazione della garanzia nonché con la contrazione della tempistica di lavorazione per il venir meno della fase amministrativa di richiesta e di riscontro della validità delle garanzie.

Le novità di maggior rilievo riguardano l’innalzamento da 5.164,57 a 15.000 euro dell’ammontare di rimborsi eseguibili senza prestazione di garanzia e senza altri adempimenti; la possibilità di ottenere rimborsi di importo superiore a 15.000 euro senza prestazione di garanzia presentando una dichiarazione annuale o un’istanza trimestrale munita di visto di conformità, o sottoscrizione alternativa, e una dichiarazione sostitutiva dell’atto di notorietà attestante la sussistenza dei requisiti patrimoniali stabiliti dalla norma; la previsione della obbligatorietà della garanzia per i rimborsi superiori a 15.000 euro solo nelle ipotesi di situazioni a rischio. Inoltre, è stata stabilita la decorrenza del termine di tre mesi per l’esecuzione dei rimborsi anticipandola alla data di presentazione della dichiarazione.

Si riportano, di seguito, in dettaglio le principali novità.

1. DECORRENZA DEL TERMINE

Il comma 1, primo periodo, del nuovo art. 38-bis stabilisce che *“i rimborsi previsti nell’articolo 30 sono eseguiti, su richiesta fatta in sede di dichiarazione annuale, entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione”*. Il previgente testo prevedeva che il termine di esecuzione dei rimborsi iniziava a decorrere dalla data di scadenza prevista per la presentazione della dichiarazione medesima. La nuova disposizione anticipa detto termine alla data di effettiva presentazione della dichiarazione. Pertanto, se, ad esempio, la dichiarazione IVA è presentata il 1° febbraio, è a tale data che deve farsi riferimento per calcolare la decorrenza del termine di tre mesi. In caso di dichiarazione integrativa/correttiva per lo stesso periodo d’imposta, il termine di tre mesi decorre dall’ultima dichiarazione presentata.

Resta invece fermo il computo degli interessi (2% annuo) sulla somma da rimborsare; questi decorrono dal 90° giorno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione. L'agenzia ha precisato che qualora il visto di conformità sia apposto mediante dichiarazione integrativa, gli interessi sono dovuti dalla data di apposizione del visto.

2. SEMPLIFICAZIONI IN MATERIA DI ADEMPIMENTI DEL CONTRIBUENTE

I rimborsi fino a 15.000 euro sono eseguiti in base alla sola presentazione della dichiarazione, per i rimborsi annuali, e in base all'istanza di rimborso per quelli relativi a periodi inferiori all'anno. Viene, quindi, estesa da 5.164,57 a 15.000 euro la soglia di esonero da ogni ulteriore adempimento ad eccezione della presentazione della dichiarazione o dell'istanza.

L'Agenzia ha, poi, precisato che il limite è da intendersi riferito non alla singola richiesta ma alla somme delle richieste di rimborso effettuate per l'intero periodo d'imposta.

I rimborsi di ammontare superiore a 15.000 euro, richiesti da soggetti che rientrano nelle ipotesi di "rischio", sono eseguiti senza presentazione di garanzia purchè sia stata presentata la dichiarazione annuale o l'istanza trimestrale da cui emerge il credito, recante il visto di conformità o la sottoscrizione alternativa dell'organo di controllo e sia stata presentata la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà che attesti la sussistenza, tra l'altro, dei requisiti attestanti la solidità patrimoniali del richiedente.

2.1- Visto di conformità

Il visto di conformità non va apposto nel caso in cui si sceglie di presentare apposita garanzia. Pertanto, il contribuente può scegliere di presentare apposita garanzia in luogo dell'apposizione del visto o della sottoscrizione alternativa dell'organo di controllo, e della dichiarazione sostitutiva.

Il visto di conformità può essere rilasciato alternativamente da responsabili dei CAF, dagli iscritti negli albi dei dottori commercialisti e degli esperti contabili nonché in quelli dei consulenti del lavoro e dagli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti contabili tenuti dalle CCIAA per la sub categoria tributi. In alternativa al visto di conformità è prevista, per i soggetti dotati dell'organo di controllo di revisione contabile, la sottoscrizione della dichiarazione anche dai componenti dell'organo di controllo che sottoscrivono la relazione di revisione.

L'apposizione del visto o della sottoscrizione sulla dichiarazione è unica ed ha effetto sia per le compensazioni che per i rimborsi; per quest'ultimi è richiesta anche la dichiarazione sostitutiva.

L'apposizione del visto o la sottoscrizione alternativa è correlata all'utilizzo e non all'ammontare complessivo del credito stesso. Pertanto, la soglia di 15.000 euro deve essere calcolata separatamente per le compensazioni e per i rimborsi.

Ad esempio, come chiarisce la Circolare dell’Agenzia delle entrate, *“qualora l’importo del credito IVA in compensazione e quello richiesto a rimborso siano di 10.000 euro ciascuno non è necessario apporre il visto sebbene la somma dei due crediti superi complessivamente la soglia dei 15.000 euro”*. Anche le richieste di rimborso infrannuale devono recare il visto di conformità o la sottoscrizione alternativa nonché la dichiarazione sostitutiva onde poter ottenere il rimborso senza obbligo di garanzia.

E’ nella possibilità del contribuente modificare la scelta effettuata in dichiarazione relativa al credito chiesto a rimborso presentando una dichiarazione integrativa entro i 90 giorni successivi alla scadenza del termine. Se la modifica della scelta rende necessaria l’apposizione del visto di conformità – ad esempio, se la richiesta di rimborso, originariamente al di sotto di 15.000 euro, supera il predetto limite - nella dichiarazione integrativa deve essere apposto il visto ovvero la sottoscrizione alternativa salvo le ipotesi di *“rischio”* per le quali è obbligatoria la garanzia.

2.2-Dichiarazione sostitutiva dell’atto di notorietà

Ai sensi del comma 3 del nuovo art. 38-bis, in aggiunta all’apposizione del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa dell’organo di controllo, il contribuente deve rendere una dichiarazione sostitutiva dell’atto di notorietà attestante che: il patrimonio netto non è diminuito, rispetto all’ultimo periodo d’imposta, di oltre il 45%; non risultano cedute azioni o quote della società per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale; sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

La dichiarazione sostitutiva è resa nell’apposito riquadro presente nella dichiarazione IVA o nel modello IVA TR.

2.3-Rimborsi superiori a 15.000 euro erogabili previa presentazione della garanzia

I rimborsi di importi superiori a 15.000 euro sono eseguiti previa presentazione della garanzia quando sono richiesti: da soggetti che esercitano un’attività di impresa da meno di due anni; da soggetti ai quali, nei due anni precedenti la richiesta di rimborso (l’intervallo dei due anni va calcolato dalla data di richiesta del rimborso), sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell’imposta dovuta o del credito dichiarato superiore al 10% degli importi dichiarati se questi non superano 150.000 euro, al 5% degli importi dichiarati se questi superano i 150.000 euro ma non superano 1.500.000 euro, all’1% degli importi dichiarati, o comunque a 150.000 euro, se gli importi dichiarati superano 1.500.000 euro; da soggetti passivi che presentano la dichiarazione o l’istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell’atto di notorietà; da soggetti passivi che richiedono il rimborso dell’eccedenza detraibile risultante all’atto della cessazione di attività.

2.4-Rimborsi richiesti in conto fiscale mediante procedura semplificata

Le nuove disposizioni si applicano anche ai rimborsi in procedura semplificata (art. 78, comma 33, legge 413/1991). Pertanto, per i rimborsi non superiori a 15.000 euro, il contribuente non è tenuto a presentare alcuna garanzia né è tenuto ad altri adempimenti; per i rimborsi che superano il predetto importo di 15.000 euro, il contribuente, che non rientri nelle ipotesi di “rischio”, può presentare una dichiarazione munita di visto di conformità e la dichiarazione sostitutiva attestante la sussistenza dei requisiti patrimoniali e contributivi o idonea garanzia.

Novità anche in materia di interessi; relativamente all'erogazione degli interessi eventualmente dovuti per il ritardo nella restituzione del credito chiesto a rimborso, è previsto che l'Agente della riscossione liquida e corrisponde i relativi interessi senza necessità di apposita istanza da parte del contribuente.

Gli interessi sono, pertanto, corrisposti automaticamente e l'erogazione dei rimborsi deve avvenire entro **venti giorni** dalla ricezione dell'apposita comunicazione mentre resta invariato il termine di 60 giorni per il pagamento dei rimborsi con procedura semplificata da parte dell'Agenzia delle entrate.

2.5-Esecuzione dei rimborsi in corso alla data di entrata in vigore del d. lgs. N. 175 (13 dicembre 2014)

Le nuove disposizioni si applicano anche ai rimborsi in corso di esecuzione al 13 dicembre 2014. Pertanto, l'estensione da 5.164,57 a 15.000 euro della soglia di esonero da ogni ulteriore adempimento esplica i propri effetti anche sulle richieste di rimborso presentate anteriormente alla data di entrata in vigore del decreto. Ne consegue che l'ufficio non procede a richiedere la garanzia e se la garanzia è stata già chiesta e non ancora prodotta, il contribuente non è tenuto a presentarla, fermo restando che le garanzie prestate per procedure già concluse non possono essere restituite.

Nel caso di rimborso superiore a 15.000 euro già richiesto alla data di entrata in vigore del decreto, il contribuente, in presenza di dichiarazione con visto di conformità o sottoscrizione alternativa e in assenza delle condizioni soggettive di “rischio”, presenta la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà all'ufficio, allegando la fotocopia del documento di identità del soggetto legittimato a sottoscriverla. In tal caso la sussistenza dei requisiti e delle condizioni previste per l'apposizione del visto e la presentazione della dichiarazione sostitutiva deve essere verificata con riferimento alla data di entrata in vigore del decreto e non alla data di richiesta del rimborso, in modo che la valutazione del rischio tenga conto della situazione attuale del contribuente.

Nel caso la procedura di rimborso sia già conclusa alla data di entrata in vigore del decreto, la nuova disciplina non esplica alcun effetto; tuttavia, nel caso sia intervenuta la sospensione degli interessi per ritardo nella consegna delle garanzie, il periodo di sospensione termina e gli interessi riprendono per i rimborsi fino a 15.000 euro dal 13 dicembre 2014 e per quelli di importo superiore dalla data di presentazione della dichiarazione sostitutiva.

3. SOSPENSIONE DEL RIMBORSO A SEGUITO DI REATI

Il comma 8 del nuovo art. 38-bis prevede che nel caso in cui nel periodo relativo al rimborso sia stato constatato uno dei reati di cui agli artt. 2 e 8 del d. lgs. 10 marzo 2000, n. 74, l'esecuzione dei rimborsi è sospesa fino a concorrenza dell'ammontare dell'imposta indicata nelle fatture o in altri documenti illecitamente emessi od utilizzati fino alla definizione del relativo procedimento penale.

Con la Circolare n. 32/E viene precisato che la sospensione in argomento opera nei seguenti limiti; le fattispecie delittuose di cui ai predetti artt. 2 e 8 devono essere state constatate con riferimento al medesimo periodo d'imposta per il quale è stata presentata la richiesta di rimborso dell'IVA; la sospensione del rimborso non può essere disposta per un importo superiore all'ammontare dell'IVA esposta nelle fatture o negli altri documenti illecitamente emessi o utilizzati. Quando l'ufficio viene a conoscenza delle fattispecie richiamate, l'esecuzione del rimborso è sospesa, senza possibilità di porre in essere alcuna valutazione discrezionale. Ai fini della sospensione non rileva l'eventuale definizione dell'obbligazione tributaria sottostante.

4. GARANZIE

La disciplina delle garanzie non è stata oggetto di modifiche. L'Agenzia delle entrate ha ribadito, in proposito i precedenti chiarimenti in relazione a durata e forme di garanzie.

La durata della garanzia deve essere pari a tre anni a partire dalla data di erogazione del rimborso o, se inferiore, al periodo intercorrente tra la data di effettiva erogazione e il termine di decadenza dell'accertamento (31 dicembre del 4° anno successivo a quello in cui è presentata la dichiarazione ovvero al 31 dicembre del 5° anno successivo a quello in cui avrebbe dovuto essere presentata la dichiarazione). Se tra la data di notifica della richiesta documenti da parte dell'ufficio e la data della loro consegna trascorre un periodo superiore a 15 giorni, il termine di decadenza relativo agli anni in cui si è formato il credito chiesto a rimborso è differito di un periodo pari a quello compreso tra il 16° giorno e la data di consegna (giorno in cui, anche nel caso di spedizione postale, l'ufficio riceve la documentazione).

Le forme di garanzia sono: fideiussione rilasciata da banca o da un'impresa commerciale; polizza fideiussoria rilasciata da imprese di assicurazione; cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato, al valore di borsa.

Per le piccole e medie imprese le garanzie possono essere prestate anche dai consorzi o cooperative di garanzia collettiva fidi, mentre per i gruppi di società, con patrimonio risultante dal bilancio consolidato superiore a 250 milioni di euro, la garanzia può essere prestata mediante diretta assunzione dell'obbligazione di restituzione da parte della società capogruppo o controllante.

Il comma 9 del nuovo art. 38-bis prevede una particolare forma di garanzia – *sine die* -. Se successivamente alla corresponsione del rimborso o alla compensazione viene notificato avviso di rettifica o accertamento, il contribuente, entro 60 giorni, deve versare all'ufficio le somme che secondo l'atto risultano indebitamente rimborsate o compensate, unitamente agli interessi, a meno che non presenti in alternativa regolare ricorso assistito dalla garanzia fino a quando l'accertamento non sia divenuto definitivo. In assenza di riversamento da parte del contribuente o di regolare ricorso assistito da garanzia *sine die*, l'ufficio può escutere la garanzia.

4.1-Fideiussione e polizza fideiussoria

L'ammontare oggetto della garanzia deve essere pari all'importo chiesto a rimborso maggiorato degli interessi in ragione del 2% annuo. Gli interessi variano a seconda che i rimborsi siano chiesti in procedura ordinaria o semplificata. Nel primo caso gli interessi decorrono dal 90° giorno successivo alla data di presentazione della richiesta in dichiarazione e, per i rimborsi infrannuali, dal giorno di scadenza del termine del loro pagamento fino alla presunta data di esecuzione del rimborso, mentre per i rimborsi richiesti in procedura semplificata, gli interessi per il ritardo dell'esecuzione dei rimborsi vanno calcolati con decorrenza dal 61° giorno successivo alla data di presentazione della richiesta fino alla presunta data di esecuzione del rimborso.

4.2-Cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia n.1657/2014 è stato approvato il modello per la costituzione di deposito vincolato in titoli di Stato o garantiti dallo Stato per il rimborso dell'eccedenza dell'IVA e per i crediti vantati dall'Amministrazione finanziaria.

4.3-Limite dell'importo rimborsabile in procedura semplificata

A decorrere dal 2014 è stato innalzato (art. 9 del d.l. n. 35/2013) da euro 516.456,90 a 700.000 il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili ovvero rimborsabili per ciascun anno solare. L'importo massimo dei rimborsi che può essere richiesto in procedura semplificata è fissato, quindi, in 700.000 euro, al lordo di eventuali compensazioni.

Nella compilazione delle garanzie presentate per i rimborsi richiesti a partire da 1° gennaio 2014, il limite di 516,456,90 euro, di cui allo schema di garanzia approvato con il Provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 10 giugno 2004, deve essere inteso in 700.000 euro.



4.4-Mancata o tardiva presentazione della garanzia

La mancata presentazione della garanzia comporta la non erogazione del rimborso e non influisce, ai fini della proroga del termine di decadenza dell'accertamento, diversamente dalla mancata consegna dei documenti. Nel caso di ritardo nella consegna della garanzia superiore a 15 giorni, il periodo intercorrente tra la data di notifica della richiesta e la data della consegna non si computa ai fini della maturazione degli interessi. La garanzia non deve essere più prestata una volta decorso il termine per l'accertamento.
