

## Crediti Iva trimestrali: istruzioni per rimborsi e compensazioni

DS6901

DS6901

Ricca da pag. 5

Ecco chi e come, entro il 30 aprile prossimo, può fare richiesta tramite il nuovo modello TR

# Crediti trimestrali, countdown per rimborsi o compensazioni

Pagina a cura

DI FRANCO RICCA

**E**ntro il 30 aprile prossimo i contribuenti che vantano un credito Iva maturato nel primo trimestre di quest'anno e che soddisfano i presupposti di legge possono presentare all'Agenzia delle entrate la richiesta di rimborso/compensazione, trasmettendo in via telematica il modello TR nell'ultima versione recentemente aggiornata dall'Agenzia. Il termine è tassativo, fatta salva la possibilità di modificare, integrare o rettificare la richiesta (si veda l'articolo nella pagina successiva).

Il credito rimborsabile o compensabile è rappresentato esclusivamente dall'eccedenza d'imposta detraibile maturata nel trimestre di riferimento; non si deve tenere conto, dunque, dell'eventuale credito riportato da periodi precedenti. Detto questo, vediamo le differenze cui si accennava prima.

**Presupposti per il recupero del credito infrannuale.** In base alle disposizioni dell'art. 38-bis, secondo comma, del dpr 26 ottobre 1972, n. 633, possono chiedere il rimborso, oppure utilizzare in compensazione orizzontale, l'eccedenza d'Iva a credito maturata nel primo trimestre solare del 2025 i soggetti passivi che, con riferimento a tale periodo, si trovano in una di queste situazioni:

**1. Vendite ad aliquota media inferiore a quella degli acquisti.** Contribuenti che hanno effettuato operazioni imponibili la cui aliquota media, maggiorata del 10%, risulta inferiore all'aliquota media che ha gravato sugli acquisti e sulle importazioni imponibili. Nel calcolo dell'aliquota media, da assumere fino alla seconda cifra decimale, si deve tenere conto anche: delle spese generali; delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi sottoposte ai meccanismi spe-

ciali dell'inversione contabile e dello split payment; dei canoni afferenti all'utilizzazione di beni ammortizzabili in base a contratti di locazione finanziaria.

Non si deve invece tenere conto delle cessioni, degli acquisti e delle importazioni di ammortizzabili. Secondo l'Agenzia, non concorrono al calcolo dell'aliquota media le cessioni di beni effettuate mediante introduzione nei depositi Iva, non soggette al pagamento dell'imposta ai sensi dell'art. 50-bis, comma 4, lett. c), del dl n. 331 del 30/8/1993 (risposta n. 469 del 13/10/2020); non vi concorrono, inoltre, le cessioni di beni, esenti dall'Iva ai sensi dell'art. 10, terzo comma, dpr 633/1972, effettuate nei confronti dei gestori delle piattaforme elettroniche i quali, facilitando le cessioni indicate all'art. 2-bis, lett. a), del dpr 633/1972, si considerano preventivamente acquirenti e rivenditori di tali beni (risposta n. 205 del 21/4/2022).

Vanno escluse dal calcolo dell'aliquota media le operazioni rientranti nei regimi monofase di cui all'art. 74, primo comma (vendita di giornali, tabacchi, ecc.), anche se, ai sensi dell'art. 19, comma 3, si tratta di operazioni che danno diritto alla detrazione: l'Agenzia ritiene infatti che il principio della circolare del ministero finanze n. 13 del 10/5/1990, secondo cui sono computabili nel calcolo dell'aliquota media anche le operazioni "non soggette", purché rilevabili dalla contabilità, vale soltanto nell'ambito specifico richiamato nella circolare stessa.

Nella risposta n. 861 del 23/12/, infine, l'Agenzia ha precisato che il presupposto in esame non può sussistere in assenza di operazioni attive.

**2. Operazioni internazionali.** Contribuenti che hanno effettuato operazioni non imponibili (es. cessioni all'esportazione, cessioni intracomunitarie, servizi internazionali, ecc.) per am-

montare complessivo superiore al 25% di tutte le operazioni effettuate. La percentuale va arrotondata all'unità superiore.

**3. Beni ammortizzabili.** Contribuenti che hanno effettuato acquisti e importazioni di beni ammortizzabili per importo superiore a due terzi dell'ammontare complessivo di tutti gli acquisti e le importazioni di beni e servizi imponibili. Va evidenziato che, diversamente dalle altre ipotesi, in questo caso è rimborsabile/compensabile soltanto il credito riferibile all'imposta assolta sui predetti acquisti e importazioni. In merito al criterio temporale per l'imputazione dell'acquisto del cespite, va segnalata l'ordinanza della Corte di cassazione sez. V civ. n. 20077 del 13/7/2023, secondo cui per la determinazione degli importi dell'Iva per acquisti o importazioni di beni ammortizzabili effettuati nel trimestre ha rilievo, ai fini dell'imputazione al periodo rilevante per la richiesta di rimborso, la sola data in cui il cessionario è venuto in possesso della fattura e ha, quindi, provveduto alle conseguenti registrazioni contabili; non assume quindi rilevanza, come invece sosteneva l'Agenzia, la data (antecedente al trimestre) in cui la fattura è stata emessa dal fornitore.

Per quanto riguarda i canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, con risoluzione n. 392 del 28/12/2007 l'Agenzia ha escluso la rimborsabilità dell'Iva in base al presupposto qui in esame. Di diverso avviso è però



la Cassazione, che, alla luce della giurisprudenza della Corte di giustizia Ue sugli effetti del leasing traslativo, ritiene sussistente il diritto al rimborso sui canoni di leasing di beni strumentali ammortizzabili, essendo l'operazione equiparabile all'acquisto dei beni stessi (es. ord. sez. tributaria n. 28823 del 4/10/2022).

Infine, riguardo alla rimborsabilità dell'Iva sulle spese su beni di terzi, l'Ade, con risoluzione n. 20 del 26/3/2025, allineandosi alle ss.uu. della Cassazione, ha abbandonato il precedente orientamento e riconosciuto il diritto al rimborso dell'Iva relativa a lavori di miglioramento, trasformazione o ampliamento dei beni dei quali il contribuente ha disponibilità in virtù di un titolo che ne garantisca il possesso o la detenzione per un periodo di tempo apprezzabilmente lungo (es. contratto di locazione/comodato), ferma restando la strumentalità dei beni stessi all'esercizio dell'impresa, quali investimenti che richiedono cioè un impiego di risorse finanziarie non contabilizzabile come costo di un singolo esercizio.

**4. Soggetti passivi esteri.** Soggetti passivi stabiliti all'estero, identificati in Italia direttamente ai sensi dell'art. 35-ter oppure mediante rappresentante fiscale ai sensi dell'art. 17, terzo comma. Questi soggetti hanno diritto al rimborso in virtù del loro status; occorre, naturalmente, che il credito d'imposta sia legittimo, cioè che sia maturato in dipendenza di acquisti per i quali il soggetto ha diritto alla detrazione secondo la normativa nazionale e, per i soggetti stabiliti in altri paesi Ue, anche secondo quella del paese di residenza.

**5. Prestazioni a soggetti passivi esteri.** Contribuenti che hanno effettuato, nei confronti di soggetti passivi non stabiliti nel territorio dello Stato, per un im-

porto superiore al 50% dell'ammontare di tutte le operazioni effettuate, le seguenti prestazioni di servizi, rientranti tra quelle cosiddette "generiche" e, quindi, non soggette a Iva in Italia per difetto di territorialità: lavorazioni relative a beni mobili materiali; trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione; prestazioni di servizi accessorie ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione; prestazioni di servizi di cui all'art. 19, comma 3, lettera a-bis), del dpr 633/1972; si tratta delle operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 4 dell'art. 10 (servizi di natura creditizia, finanziaria, assicurativa), che, se rese a soggetti stabiliti fuori dell'Ue, oppure relative a beni destinati a essere esportati fuori dell'Ue, conferiscono al fornitore il diritto alla detrazione dell'imposta a monte.

**Il modello TR.** La richiesta di rimborso/compensazione del credito trimestrale deve essere compilata utilizzando il modello TR nell'ultima versione aggiornata il 21/3/2025. Il quadro TA del modello è destinato all'indicazione delle operazioni attive e della relativa imposta dovuta, mentre il quadro TB accoglie le operazioni passive e la relativa imposta detraibile. Una delle innovazioni apportate dal recente restyling è la soppressione, nei detti quadri, delle percentuali di compensazione prestampate; pertanto, i contribuenti che effettuano cessioni/acquisti di prodotti agricoli e ittici soggetti all'imposta con le predette percentuali anziché con le aliquote, devono riportare nell'apposita casella, in corrispondenza dell'imponibile, la misura della percentuale applicata. Il quadro TC riporta la determinazione del credito d'imposta del periodo; nel rigo TC2 va indicata pure l'imposta dovuta sugli acquisti soggetti al meccanismo dell'inversione contabile.

Nel quadro TD occorre indica-

re il presupposto di legittimazione dell'istanza (sezione 1), l'importo del rimborso/compensazione, l'eventuale visto di conformità e altre informazioni attinenti all'erogazione del rimborso (sezione 2), la partita Iva della società partecipante alla liquidazione di gruppo in possesso dei requisiti per la presentazione dell'istanza (sezione 3). Le variazioni operate ai sensi dell'art. 26 del dpr 633/1972 influenzano l'importo delle operazioni attive e passive da riportare nei quadri TA e TB, concorrendo così al calcolo del presupposto basato sull'aliquota media, solo se si riferiscono a operazioni dello stesso trimestre; non si deve invece tenere conto dell'imponibile delle variazioni che, pur essendo state operate nel trimestre al quale si riferisce la richiesta di rimborso, sono relative a operazioni di periodi precedenti. Queste ultime variazioni dovranno essere riportate, per la sola imposta, nel campo 1 dei rigi TA23 (operazioni attive) e TB21 (operazioni passive), insieme alle differenze e agli arrotondamenti d'imposta, in modo da partecipare alla determinazione del credito del periodo di riferimento. Nel campo 2 dei predetti rigi, inoltre, dovranno essere distintamente evidenziate le eventuali differenze d'imposta, già comprese nel campo 1, derivanti dalla indicazione, nei rigi precedenti, di operazioni imponibili assoggettate ad aliquote d'imposta non presenti nel modello (il richiamo delle istruzioni anche alle percentuali di compensazione non è più attuale per via dell'innovazione descritta prima). Le modalità di riporto delle variazioni non di competenza mirano a evitare che esse possano influenzare il calcolo dell'aliquota media, ai cui fini si terrà conto solo delle differenze d'imposta riportate nel campo 2, mentre non si terrà conto delle variazioni indicate nel campo 1.

— © Riproduzione riservata — ■

## **Recupero credito Iva primo trimestre 2025**

DS6901

DS6901

- Contribuenti in possesso dei requisiti previsti dall'art. 38-bis, secondo comma, dpr n. 633/1972
- Presentazione del modello TR entro il 30 aprile 2025
- Il rimborso è erogato dall'ufficio, per cui non intacca la soglia massima di 2 milioni di euro per anno solare stabilita per i rimborsi semplificati e le compensazioni orizzontali
- La compensazione orizzontale è soggetta alla predetta soglia massima. Il codice tributo da indicare nel modello F24 è 6036
- Per l'erogazione del rimborso oltre 30.000 euro è necessario prestare garanzia (salvi i casi di esonero)