

I contribuenti possono optare per un utilizzo parziale: le istruzioni sui righi da compilare

Diverse le opzioni da scegliere

Pagina a cura
DI FRANCO RICCA

Il contribuente che ha diritto di chiedere il rimborso del credito Iva trimestrale può scegliere, in alternativa, di utilizzare il credito, anche parzialmente, in compensazione orizzontale. Anche in questo caso occorre presentare nel termine di legge il modello TR, specificando l'importo chiesto a rimborso e quello da utilizzare in compensazione nei righe TD6 e TD7. Occorre prestare attenzione alle differenze tra le due opportunità, che si riflettono anche sulla compilazione dei righe VL20 e VL22 della dichiarazione annuale da presentare nell'anno successivo.

Il rimborso. Il credito trimestrale richiesto a rimborso può essere ceduto a terzi, come previsto dall'articolo 12-sexies del dl n. 34 del 30/4/2019, che, integrando il comma 4-ter dell'articolo 5 del dl n. 70 del 14/3/1988, ha equiparato i crediti Iva chiesti a rimborso in sede di istanza trimestrale a quelli richiesti con la dichiarazione annuale. L'importo del credito trimestrale richiesto a rimborso non concorre al limite annuo di 2.000.000 euro per anno solare previsto per i rimborsi in procedura semplificata e per le compensazioni orizzontali, in quanto i rimborsi trimestrali non sono erogati con la procedura semplificata (ex conto fiscale), ma su disposizione di pagamento del competente ufficio dell'Agenzia. Fatti salvi i casi di esonero di cui appresso, l'erogazione del rimborso per importo superiore a 30.000 euro nel periodo d'imposta è subordinata alla prestazione di idonea garanzia (es. polizza fideiussoria). La garanzia, quando dovuta, può essere sostituita dal visto di conformità corredato dell'attestazione del possesso di determinati requisiti di solidità patrimoniale e regolarità contributiva (visto rafforzato); l'attestazione deve essere resa compilando gli appositi campi del rigo TD8 del modello TR e apponendo la sottoscrizione. Non possono avvalersi di que-

sta alternativa i contribuenti che si trovano nelle situazioni di rischio individuate dal comma 4 dell'art. 38-bis: soggetti cessati, imprese che hanno iniziato l'attività da meno di due anni (eccezzuate le start-up innovative), soggetti destinatari di accertamenti nei due anni precedenti. L'eventuale condizione di esonero dalla garanzia deve essere indicata riportando nel campo 3 del rigo TD8 del modello uno dei seguenti numeri di codice:

- 1 se l'istanza è dotata del visto di conformità rafforzato;

- 2 se il rimborso è richiesto dai curatori fallimentari/giudiziali e dai commissari liquidatori, i quali sono esonerati dalla garanzia fino all'ammontare complessivo di 500.000 euro, riferito a tutti i rimborsi Iva richiesti nel corso della procedura;

- 3 se il rimborso è richiesto dalle società di gestione del risparmio di cui all'art. 8 del dl n. 351 del 25/9/2001;

- 4 se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno aderito al regime di adempimento collaborativo di cui agli artt. 3 e seguenti del dlgs n. 128 del 5/8/2015;

- 5 se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno applicato gli indicatori sintetici di affidabilità (Isa) e, sulla base delle relative risultanze, sono esonerati dal visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per rimborsi/compensazioni di importo non superiore a 70.000 annui, ai sensi dell'art. 9-bis, comma 11, lett. b), del dl 50 del 24/4/2017;

- 6 se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno aderito al concordato preventivo biennale di cui al dlgs n. 13 del 12/2/2024, prima dell'inizio dell'anno solare riportato nel frontespizio del modello TR. Questa ipotesi è stata aggiunta in occasione dell'ultimo aggiornamento, in ottemperanza all'art. 19, comma 3, del citato dlgs, che riconosce ai contribuenti in questione, relativamente ai periodi d'imposta oggetto del concordato, i benefici

Isa, compresi quelli ai fini Iva, previsti dall'art. 9-bis, comma 11, del citato dl n. 50/2017, ossia, per quanto d'interesse, l'esonero dalla garanzia per la compensazione/rimborso dei crediti trimestrali fino a 70.000 euro annui. In una faq pubblicata il 24/2/2025, l'Agenzia ha precisato che, nei confronti dei predetti contribuenti, il beneficio dell'esonero dalla garanzia, sganciato dal punteggio Isa, deve riconoscersi per l'importo più elevato (70.000 euro) e già a partire dal primo dei due anni oggetto di concordato, per esempio il 2024; in tal caso, non si verifica la discrasia temporale tra la presentazione della dichiarazione annuale Iva (2025) e l'adesione al concordato (2024). I contribuenti in questione, se hanno aderito al concordato prima dell'inizio dell'anno solare nel quale è compresa l'istanza di rimborso/compensazione, devono riportare nella casella 3 il codice 6. Resta da capire, in ragione dei termini per l'adesione al concordato, se e come questi contribuenti potrebbero far valere il beneficio per le istanze modello TR presentate nel 2024 (primo anno oggetto del concordato), in particolare quelle relative al primo e secondo trimestre (così, in futuro, per la prima delle due annualità concordate).

La compensazione. In alternativa, il contribuente può optare per l'utilizzo del credito trimestrale, anche parzialmente, in compensazione orizzontale. Il credito trimestrale utilizzato in compensazione, diversamente da quello richiesto a rimborso, concorre al limite massimo di 2.000.000 per anno solare, entro il quale devono essere contenute tutte le compensazioni orizzontali effettuate e tutti i rimborsi semplificati richiesti nell'anno solare. La compensazione, entro il limite di 5.000 euro, è effettuabile dopo la presentazione del modello TR; oltre tale importo, occorre invece attendere il decimo giorno successivo alla presentazione. Per la compensazione di crediti oltre 5.000 euro, inoltre, è necessario che il modello TR rechi il visto di con-



formità o la sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo contabile. Il limite di 5.000 euro si riferisce non a ciascuna richiesta di rimborso trimestrale, ma all'ammontare complessivo dei rimborsi trimestrali dell'anno d'imposta. Come chiarito dalla risoluzione Agenzia delle entrate n. 103 del 28/7/2017, il modello TR deve recare il visto di conformità sino dal momento della presentazione se il credito destinato dalla compensazione indicato nell'istanza (rigo TD7 o TE51) supera 5.000 euro; tuttavia, l'eventuale mancanza del visto non è pregiudizievole se il credito, ancorché superiore, è utilizzato entro il predetto limite. È comunque possibile presentare un modello TR integrativo, munito del visto di conformità, prima di compensare oltre il limite. Nella risposta a interpello n. 180 del 12/9/2024 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che il credito trimestrale chiesto in compensazione non può essere trasferito alla consolidante nell'ambito del consolidato fiscale di cui all'art. 117 del Tuir.

— © Riproduzione riservata —

Rettifiche e integrazioni nel termine. Dopo c'è l'istanza modificativa

Eventuali rettifiche o integrazioni della richiesta di rimborso/compensazione del credito Iva trimestrale possono essere presentate, entro lo stesso termine di scadenza, mediante trasmissione di un modello TR completo in tutte le sue parti, da qualificare "correttivo nei termini" barrando la corrispondente casella del frontespizio. Una volta decorso il termine (30/4/2025, per quanto qui d'interesse), è possibile presentare un'istanza modificativa, da contrassegnare barrando la casella "modifica istanza precedente" del frontespizio, allo scopo di modificare la ripartizione del credito tra importo chiesto a rimborso e importo da destinare alla compensazione. Come chiarito dall'Agenzia delle entrate nella risoluzione n. 99 dell'11/11/2014 e nella circolare n. 35 del 27/10/2015, infatti, il modello TR può essere integrato o rettificato, allo scopo di mutare la destinazione del credito da compensazione a rimborso e viceversa, anche dopo la scadenza del termine per l'invio dell'istanza "correttiva nei termini", purché entro la data di presentazione della dichiarazione annuale,

a condizione che non sia già stato disposto il rimborso o compensato il credito. Con la stessa modalità e negli stessi termini possono essere corrette anche altre indicazioni del quadro TD del modello originario, quali il presupposto del rimborso, l'esonero dalla garanzia, il visto di conformità. Con risoluzione n. 82 del 14/11/2018, l'Agenzia delle entrate ha poi precisato che, fino a quando non scade il termine di legge per la presentazione della dichiarazione annuale, il modello TR può essere rettificato anche dopo che la dichiarazione annuale sia stata presentata, se i dati da modificare non incidono sull'ammontare o sulla destinazione del credito, salvo che questo non sia già stato rimborsato o utilizzato in compensazione. A queste condizioni è possibile modificare, per esempio, le informazioni concernenti l'apposizione del visto di conformità oppure l'esonero dalla prestazione della garanzia. L'Agenzia ha inoltre chiarito che l'integrazione non è soggetta a sanzioni, salvo che sia stato compensato il credito sulla base di un modello TR carente del visto di conformità, nel qual caso

si configura l'utilizzo improprio del credito, sanzionabile ai sensi dell'art. 13 del dlgs n. 471 del 18/12/1997.

Da ultimo, con risoluzione n. 217 del 16/2/2023 l'Agenzia ha ritenuto ammissibile la modifica della richiesta di rimborso trimestrale, al fine di utilizzare il credito in compensazione, anche dopo il termine di scadenza per la presentazione della dichiarazione annuale; se però il rimborso è in fase di esecuzione, avendo l'ufficio ultimato l'istruttoria e richiesto la garanzia, il contribuente deve formalizzare la rinuncia e attendere dall'ufficio il provvedimento di diniego con l'autorizzazione alla ripresa del credito. Il quesito era stato presentato da una società che, non essendo in grado di depositare la garanzia necessaria per ottenere il rimborso del credito del terzo trimestre 2020, chiedeva istruzioni per rinunciare al rimborso e computare in detrazione il credito nella contabilità Iva, prospettando al riguardo due possibili soluzioni alternative: la dichiarazione integrativa oppure la rinuncia. L'Agenzia ha escluso la prima soluzione, ossia la presenta-

zione di una dichiarazione integrativa per l'anno 2020, diretta a modificare la compilazione dei quadri VL e VX, a motivo del fatto che il rimborso è in corso di esecuzione (seppure previa prestazione della garanzia), circostanza che preclude la revoca. L'Agenzia ha invece ritenuto praticabile la seconda soluzione: la società potrà quindi inviare una comunicazione formale di rinuncia al rimborso e, dopo avere ottenuto dall'ufficio il diniego del rimborso con autorizzazione a computare il credito, potrà inserire il relativo importo nella dichiarazione annuale Iva, al rigo VL26, quale "credito richiesto a rimborso in anni precedenti computabile in detrazione a seguito di diniego dell'ufficio". Rispetto alla prassi precedente, che riteneva possibile la revoca della richiesta di rimborso trimestrale solo entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale, la risposta 217/2023 ha aperto quindi alla revoca anche oltre tale termine, sia pure mediante il procedimento di rinuncia e diniego qualora il rimborso sia in fase di esecuzione.

— © Riproduzione riservata —