

Rimborsi IVA, “riabilitato” il soggetto passivo che soddisfa la pretesa erariale

Nessun obbligo di garanzia se si provvede a versare quanto chiesto con avviso di accertamento o rettifica

/ **Simonetta LA GRUTTA**

L’Agenzia delle Entrate ha emanato il 22 luglio 2016 l’attesa circolare n. 33 in tema di rimborsi IVA. Il documento intende fornire agli Uffici locali un’**interpretazione pragmatica** di alcune disposizioni legislative che, nella pratica, si sono rivelate, per certi versi, eccessivamente protettive degli interessi dell’Erario fino a divenire, a volte, lesive dei diritti del contribuente.

Deve ricordarsi, in verità, che il diritto al rimborso del credito IVA è espressione (se si vuole ultima) del principio di **neutralità** dell’imposta, il quale impone la restituzione da parte dell’Erario al soggetto passivo (che nell’IVA non è colui che resta inciso del tributo) dell’imposta assolta su acquisti e importazioni che non ha trovato compensazione con l’IVA applicata in rivalsa al momento dell’effettuazione delle operazioni attive.

La richiamata centralità, in termini sistematici, del diritto al rimborso dell’IVA, implica anche che la procedura per ottenere la restituzione delle somme sia esperita con il **minor aggravio di costi** possibile per il soggetto passivo. In tale contesto è intervenuta, con DLgs 21 novembre 2014 n. 175, la revisione della disciplina di cui all’**art. 38-bis** del DPR 633/72, volta essenzialmente a limitare l’obbligo di presentazione di una **garanzia** – per rimborsi superiori a 15.000 euro – ai soli casi in cui il richiedente fosse un c.d. “contribuente a rischio”.

Ai sensi dell’art. 38-bis, comma 4, lett. b) del DPR 633/72, tra questi rientrano i soggetti passivi ai quali, nei due anni antecedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno d’imposta, una **differenza** tra importi accertati e imposta dovuta o a credito superiore al:

- **10%** degli importi dichiarati, se questi sono inferiori o pari a 150.000 euro;
- **5%** degli importi dichiarati, se questi superano 150.000 euro ma non 1.500.000 euro;
- **1%** degli importi dichiarati (o comunque 150.000 euro), se detti importi superano 1.500.000 euro, dove per “**importi dichiarati**” devono intendersi quelli risultanti dalla dichiarazione annuale o – in caso di accertamento con adesione, conciliazione giudiziale o reclamo/mediazione – quelli rideterminati a seguito di dette procedure (e non già quelli accertati).

Ai fini dell’applicazione della citata norma, rilevano non solo gli avvisi di accertamento o di rettifica relativi all’IVA, ma anche quelli relativi ad ogni altro tributo amministrato dall’Agenzia delle Entrate.

Secondo l’interpretazione fornita dall’Amministrazione finanziaria con circ. n. 32/2014, è sufficiente la mera **notificazione** dell’atto, nei due anni precedenti, per qualificare il soggetto passivo come “**a rischio**”, negandogli la possibilità di ottenere il rimborso senza presentazione della garanzia, a nulla rilevando che egli avesse definito la pretesa erariale.

Nella pratica ciò ha comportato – salvo i casi di annullamento dell’atto per autotutela o sentenza favorevole al contribuente passata in giudicato – che l’Ufficio locale recapitasse al contribuente una richiesta di presentazione della **garanzia**, per l’ottenimento del rimborso, anche per **cifre modeste** e spesso immediatamente definite.

Non è infrequente, infatti, che proprio per cifre modeste (ma che rientrano nei parametri sopra elencati), il soggetto passivo preferisca versare all’Erario quanto da questo richiesto, a prescindere dalla fondatezza della pretesa, ossia anche quando vi sono elementi per instaurare un contenzioso, che risulterebbe tuttavia eccessivamente **oneroso**.

Gli stessi Uffici locali si sono più volte trovati a constatare che, nonostante la fattispecie rientrasse nelle disposizioni di cui all’art. 38-bis, comma 4, lett. b) del DPR 633/72, da un’analisi generale del comportamento tenuto dal contribuente, non ne risultasse una concreta situazione di “rischio” per l’Erario.

Per evitare il perpetrarsi di questi fenomeni **distorsivi** è intervenuta l’Agenzia delle Entrate che, al paragrafo n. 4 della circ. n. 33, ha superato la propria precedente interpretazione, di cui alla circ. n. 32/2014, e ha fissato il principio secondo il quale l’avvenuto integrale soddisfacimento della pretesa erariale nei termini di legge da parte del soggetto passivo è **sufficiente** a “ricostituire” l’**affidabilità** dello stesso, senza attendere il decorso del biennio di tutela erariale. In altre parole, qualora il contribuente non abbia reso necessaria alcuna ulteriore attività di riscossione da parte dell’Amministrazione finanziaria e abbia spontaneamente versato quanto richiesto, anche mediante istituti di definizione agevolata, questi non è tenuto alla presentazione della garanzia.

Non è sufficiente, invece, ai fini dell’esonero da detto adempimento, che il contribuente assuma un **impegno vincolante** al versamento delle somme richieste, poiché l’assunzione di tale impegno, richiede, *ex se*, la prestazione di forme di garanzia.