

Risposta n. 231

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - rettifica dell'originaria richiesta di rimborso del credito IVA - termini di presentazione della dichiarazione integrativa

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, è una società stabilita ai fini IVA in Italia che, nell'esporre quanto qui di seguito sinteticamente riportato, riferisce di aver presentato un modello IVA 2017, relativo al periodo d'imposta 2016, evidenziando, nel rigo:

- VX2, un'imposta a credito pari a [...]/euro;
- VX4, un importo chiesto a rimborso pari a [...]/euro;
- VX5, un importo da riportare in detrazione o compensazione pari a [...]/euro.

L'istante riferisce, altresì, di aver ricevuto, nel corso del 2017, una richiesta, da parte dell'Agenzia delle entrate, di documentazione ed informazioni relativa al suddetto rimborso, alla quale lo stesso non ha dato riscontro perché è stata valutata la convenienza, da un punto di vista finanziario, di utilizzare l'importo oggetto dell'originaria domanda di restituzione ([...]/euro) in detrazione. In considerazione di ciò, l'istante chiede di conoscere se sia possibile presentare una dichiarazione IVA 2017 integrativa diretta a revocare la precedente richiesta di rimborso e quale sia il

termine di invio della stessa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante è dell'avviso che, in materia di rettifica dell'originaria richiesta di rimborso del credito IVA, i rinvii alla disciplina della dichiarazione integrativa "a favore", operati nei documenti di prassi antecedentemente alle modifiche introdotte con l'articolo 5 del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, debbano necessariamente intendersi riferiti alle attuali disposizioni contenute nell'articolo 8, commi 6-*bis* e ss., del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998. Pertanto, secondo l'istante, sarebbe possibile presentare, entro i termini di cui all'articolo 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, un modello IVA 2017 integrativo al fine di:

- revocare l'originaria richiesta di rimborso (pari a /.../ euro);
- aumentare, del medesimo ammontare, l'importo da portare in detrazione.

In particolare, l'istante ritiene di poter indicare l'importo di /.../ euro nel rigo:

- VX5 del modello IVA 2017 integrativo, come eccedenza da riportare in detrazione o in compensazione (al netto dell'ammontare di /.../ euro già utilizzato in compensazione nel periodo d'imposta 2017);

- VL11 della dichiarazione IVA relativa al periodo d'imposta in cui la dichiarazione integrativa è presentata, al fine di far partecipare lo stesso alla liquidazione dell'imposta relativa a detta annualità.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si osserva che il presente parere è reso senza entrare nel merito dell'effettiva esistenza e spettanza dell'eccedenza a credito IVA, già chiesta a rimborso

con la dichiarazione IVA 2017 e che l'istante intende destinare alla compensazione.

In tema di variazione della scelta originariamente effettuata dal contribuente circa la modalità di utilizzo del credito IVA, con la circolare n. 17/E del 6 maggio 2011 è stato chiarito che, in caso di mancata prestazione della garanzia, lo stesso può rettificare la richiesta di rimborso "*presentando - entro il termine di cui all'articolo 2, comma 8-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, ossia entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo - una dichiarazione integrativa (cfr Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 gennaio 2011, punto 1.3), al fine di indicare il medesimo credito (o parte di esso) come eccedenza da utilizzare in detrazione o compensazione (variazione del Quadro VX)*". Tale principio è stato ribadito con la circolare n. 25/E del 19 giugno 2012 ed ulteriormente approfondito con la circolare n. 35/E del 27 ottobre 2015, con cui è stato chiarito che "*laddove il contribuente voglia modificare l'originaria domanda di restituzione, deve presentare una dichiarazione integrativa, ai sensi del citato articolo 2, comma 8-bis, del DPR n. 322 del 1998, sia che voglia ridurre l'ammontare del credito chiesto a rimborso, come chiarito con la citata circolare n. 25/E del 2012 (quesito b)), sia che voglia chiedere un rimborso maggiore di quello indicato in dichiarazione (quesito c)*".

Successivamente alla predisposizione dei suddetti documenti di prassi, il legislatore ha dettato, con l'articolo 5 del decreto-legge n. 193 del 2016, una disciplina della dichiarazione integrativa ai fini IVA distinta ed autonoma da quella propria delle imposte sui redditi e dell'IRAP (anch'essa modificata dal medesimo articolo 5), sebbene modellata e tendenzialmente coincidente con quest'ultima. In particolare, per effetto di detto intervento normativo, sono stati equiparati i termini entro i quali è possibile presentare la dichiarazione integrativa, a prescindere dalla circostanza che gli errori e le omissioni da emendare siano a favore dell'Amministrazione finanziaria o del contribuente. In entrambi i casi, infatti, la dichiarazione integrativa può essere presentata entro i termini di decadenza dell'attività di accertamento di cui all'articolo

57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ossia entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione originaria, per gli avvisi relativi al periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2016 e ai periodi successivi, ovvero non oltre il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione originaria, per gli avvisi relativi ai periodi d'imposta precedenti al 2016 (articolo 8, comma 6-*bis*, del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998). Tale allineamento temporale ha comportato, da un lato, la modifica dei termini entro cui l'Amministrazione finanziaria può procedere alla liquidazione e all'accertamento della dichiarazione integrativa, limitatamente ai soli, nuovi elementi nella stessa indicati (cfr., sul punto, articolo 1, comma 640, della legge n. 190 del 2014) e, dall'altro, la previsione di differenti modalità di utilizzo dell'eventuale credito derivante dal minor debito o dalla maggiore eccedenza detraibile emergente dalla dichiarazione integrativa, a seconda dei termini di presentazione della stessa. In particolare, ai sensi dell'articolo 8, comma 6-*quater*, del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, nel caso in cui la dichiarazione integrativa sia presentata oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, l'eventuale credito può essere utilizzato in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa. E ciò al fine di evitarne un uso indebito. In tale ipotesi, peraltro, il credito risultante dalla dichiarazione integrativa deve essere indicato nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa stessa (cfr., sul punto, istruzioni al quadro VN del modello IVA).

Peraltro, sebbene il citato articolo 8 del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998 nulla disponga in merito alla possibilità di variare la scelta originariamente effettuata dal contribuente circa la modalità di utilizzo del credito IVA, si è dell'avviso che la stessa sia da considerare ammessa, in analogia a quanto già

chiarito con i documenti di prassi predisposti prima delle modifiche introdotte dal decreto-legge n. 193 del 2016. Quanto alle modalità e ai termini per effettuare la variazione, si ritiene che i rinvii operati dai suddetti documenti di prassi alla disciplina della dichiarazione integrativa "a favore" *ante* riforma siano da intendersi riferiti alle disposizioni attualmente vigenti, contenute nell'articolo 8, commi 6-*bis* e ss., del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998.

Pertanto, tenuto conto di quanto precede l'istante può modificare la scelta dell'utilizzo del credito IVA (da rimborso a detrazione/compensazione), originariamente manifestata nella dichiarazione IVA 2017, relativa al periodo d'imposta 2016:

- sempreché il rimborso non sia stato ancora eseguito;
- presentando una dichiarazione integrativa non oltre i termini stabiliti dall'articolo 57 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972;
- indicando il credito risultante dalla dichiarazione integrativa nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa stessa (cfr., a tal riguardo, le istruzioni alla compilazione dei quadri VN e VL del modello IVA).

IL CAPO DIVISIONE

(firmato digitalmente)