



Direzione Centrale Normativa

Roma, 11 novembre 2014

OGGETTO: Consulenza giuridica – Facoltà di variare la scelta di utilizzo della eccedenza di credito IVA trimestrale effettuata tramite la presentazione del modello TR

Con la richiesta di consulenza specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 38-bis del DPR n. 633 del 1972, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Ufficio di ... , durante l'istruttoria relativa a due istanze di rimborso trimestrale, ha dovuto valutare la possibilità di revoca/conversione di tali istanze, presentate nei termini.

Nel primo caso, viene richiesta la revoca del rimborso in favore di un successivo utilizzo in compensazione in sede di dichiarazione annuale.

Nel secondo caso, l'errata richiesta di rimborso era seguita, nei fatti, all'utilizzo in compensazione del credito IVA entro il termine di scadenza della presentazione del modello TR per il trimestre di riferimento.

In entrambi i casi, i rimborsi non sono stati ancora erogati e la richiesta di revoca relativa al primo caso nasce dall'attuale mancanza di liquidità nonché dalla difficoltà di stipulare onerose polizze fideiussorie.

L'Ufficio interpellante specifica che per i rimborsi annuali è espressamente prevista la richiesta di revoca mentre, in relazione ai rimborsi trimestrali, la circolare 9/1994 sembra precludere tale possibilità e, pertanto, chiede un parere in merito al fine di adottare le necessarie azioni correttive.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

L'Ufficio di ... non prospetta alcuna soluzione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 8, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1999, n. 542 [come da ultimo modificato dall'articolo 10, comma 1, lettera a), n. 5, del decreto legge 1 luglio 2009, n. 78] dispone che : *“I contribuenti in possesso dei requisiti indicati dal secondo comma dell'articolo 38-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, per la richiesta di rimborsi di imposta relativi a periodi inferiori all'anno, possono, in alternativa, effettuare la compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, per l'ammontare massimo corrispondente all'eccedenza detraibile del trimestre di riferimento, presentando all'ufficio competente, entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento, l'istanza di cui al comma 2. (...) Tali compensazioni possono essere effettuate solo successivamente alla presentazione dell'istanza di cui al comma 2.”*.

Con la modifica recata dall'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 16 aprile 2003, n. 126 al citato articolo 8, comma 3, sono state unificate le scadenze per la presentazione delle istanze di rimborso e di compensazione delle eccedenze di crediti IVA trimestrali.

Pertanto, con la presentazione del modello TR, il contribuente esprime la propria volontà in ordine all'utilizzo delle eccedenze di credito IVA infrannuale.

Prima della scadenza dei termini per la presentazione dell'istanza, il contribuente ha facoltà di rettificare o integrare tale scelta, mediante presentazione di una nuova istanza nella quale andrà barrata l'apposita casella *“correttiva nei termini”* (cfr. istruzioni al modello TR).

Al riguardo, con riferimento al dubbio interpretativo rappresentato, occorre innanzitutto precisare che non si ravvisa alcuna norma che sancisca il principio della immodificabilità della scelta operata dal contribuente con la presentazione del modello TR.

Si è, quindi, dell'avviso che la facoltà di rettificare il modello TR, validamente e tempestivamente presentato ai sensi dell'articolo 8 del d.P.R. n. 542 del 1999, debba essere concessa anche una volta decorso il termine di presentazione della "correttiva nei termini" (ossia, l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento).

In particolare, si ritiene che il contribuente possa variare la scelta operata anche oltre i termini di presentazione del modello TR, chiedendo l'utilizzo in compensazione della somma già richiesta a rimborso, previa verifica con l'ufficio territorialmente competente che non sia già stata conclusa la fase istruttoria e non sia stata validata la disposizione di pagamento. Nel caso di avvenuta validazione della disposizione di pagamento la rettifica non è consentita.

La modifica della scelta da compensazione a rimborso può essere eseguita a condizione che il credito non sia stato utilizzato in compensazione.

Si segnala, inoltre, che, comunque, la modifica della modalità di utilizzo del credito, operata tramite la presentazione di un nuovo modello TR, deve successivamente trovare corretta esposizione nella dichiarazione annuale IVA e, pertanto, la rettifica del modello TR non può essere esercitata dopo la data di presentazione della stessa dichiarazione.

Con riguardo, invece, all'ipotesi in cui sia utilizzata in compensazione l'eccedenza di credito IVA infrannuale già chiesta a rimborso - senza aver previamente operato la rettifica dell'istanza - si è dell'avviso che la stessa realizzi l'ipotesi di indebito utilizzo di somme in compensazione.

Al riguardo, si richiamano i principi espressi, in relazione ad un caso simile a quello in argomento, dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione, in base ai quali è stata negata al contribuente la possibilità di utilizzare mensilmente in detrazione l'eccedenza IVA detraibile già chiesta a rimborso nella

dichiarazione annuale, in assenza di una preventiva revoca della richiesta di rimborso. In tale evenienza, per la Suprema Corte, l'esercizio indebito della detrazione realizza un omesso versamento di somme dovute all'Erario e, quindi, una infrazione rilevante ai fini della determinazione dell'imposta (*cf.* sentenze n. 7254 del 12 maggio 2003 e n. 4246 del 23 febbraio 2007).

In conclusione, si ritiene che, l'indebito utilizzo in compensazione del credito infrannuale, già chiesto a rimborso, configuri una violazione sanzionabile ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471. Resta salva, in ogni caso, la possibilità per il contribuente di avvalersi, qualora ne ricorrano i presupposti, dell'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE