

Newsletter n. 2/2018

Legge Europea 2017: IVA

In data 8 novembre 2017 è stata approvata, e pubblicata in Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 277 del 27 novembre 2017, la Legge n. 167/2017 (c.d. "Legge Europea 2017") recante importanti finalità di raccordo ed allineamento tra la normativa italiana e quella europea.

In questa sede saranno analizzate le novità inerenti tali provvedimenti in tema di:

1. Restituzione dell'IVA non dovuta;
2. Rimborsi IVA.

1. Restituzione dell'IVA non dovuta

Fino all'entrata in vigore della Legge Europea 2017 solo la Giurisprudenza di legittimità prevalente ammetteva, accanto al rimborso IVA ordinario, una ulteriore tipologia di rimborso c.d. anomalo, non espressamente normato dal D.P.R. n. 633/1972 (di seguito anche "Decreto IVA").

Tale tipologia di rimborso è applicabile in tutti quei casi in cui l'operazione è assoggettata ad un'aliquota IVA più alta rispetto a quella prevista¹ oppure è qualificata come imponibile invece che esente, non imponibile o non soggetta.

Il principio, ormai consolidato, sancito dalla Giurisprudenza, prevede che ogni qual volta l'imposta addebitata in fattura risulti non dovuta, legittimato a proporre l'istanza di rimborso è esclusivamente colui che ha emesso la fattura e versato l'IVA non dovuta, ovvero il cedente o prestatore.

Tale orientamento trova giustificazione nel fatto che, nel sistema dell'imposta sul valore aggiunto, il soggetto passivo del tributo, e quindi legittimato a richiederne la restituzione in tutto o in parte, è, ai sensi dell'art. 17 del Decreto IVA, il cedente del bene o il prestatore del servizio.

¹ Es: Aliquota IVA prevista per l'operazione in oggetto: 10 per cento, Aliquota IVA applicata in fattura: 22 per cento.

Difatti, il compimento di una operazione imponibile determina tre distinti rapporti:

1. uno di carattere tributario, tra il cedente/prestatore e l'Amministrazione Finanziaria per il pagamento dell'IVA esposta in fattura;
2. uno, anche esso di carattere tributario, tra il cessionario/committente e l'Amministrazione Finanziaria per la detrazione dell'IVA esposta in fattura;
3. uno di carattere privatistico, tra il cedente/prestatore ed il cessionario/committente in ordine al regolamento dei reciproci rapporti.

Tale impostazione comporta che, in presenza di un'operazione indebitamente assoggettata ad IVA, ovvero assoggettata ad una imposta in misura superiore al dovuto:

- a) il cedente/prestatore ha il diritto di chiedere all'Amministrazione Finanziaria la restituzione dell'IVA indebitamente versata, che precedentemente all'entrata in vigore della Legge Europea 2017 era richiesta mediante rimborso anomalo, nel termine di due anni dal versamento dell'imposta;
- b) il cessionario/committente ha il diritto di chiedere al proprio cedente/prestatore la restituzione dell'IVA erroneamente addebitata in rivalsa;
- c) l'Amministrazione Finanziaria ha il diritto/dovere di escludere il cessionario/committente dall'esercizio del diritto alla detrazione.

L'art. 8 della Legge Europea 2017 ha introdotto, a tal proposito, una nuova disposizione nel Decreto IVA (art. 30 – ter).

Il comma 1, art. 30 – ter del D.P.R. n. 633/1972 conferma la disciplina, di cui ai punti a), b) e c), che già si riteneva applicabile dalla Giurisprudenza di legittimità.

Il comma 2, invece, specifica il caso di applicazione di una imposta non dovuta, accertata in via definitiva dall'Amministrazione Finanziaria.

In tale circostanza, la domanda di restituzione può essere presentata dal cedente o prestatore entro il termine di due anni, da computarsi, però, dalla data dell'avvenuta restituzione al cessionario o committente dell'importo pagato a titolo di rivalsa senza necessità di esistenza di un provvedimento esecutivo di rimborso.

Tutto ciò fatto salvo i casi di frode fiscale.

Si precisa, tuttavia, che in palese contraddizione con le sopra citate disposizioni, la Legge n. 205/2017 (Legge di Bilancio 2018), modificando il comma 6, art. 6 del D.Lgs. n. 471/1997, ha ammesso la detrazione dell'IVA, erroneamente addebitata in fattura, per il cessionario/committente, a condizione che il tributo sia stato assolto dal cedente/prestatore.

Fermo restando la sanzione fissa in capo al cessionario/committente da 250 a 10 mila Euro.

2. Rimborsi IVA

L'eccessiva durata dei tempi di erogazione dei rimborsi IVA, che aveva determinato l'avviamento di una procedura di infrazione da parte della Commissione Europea nei confronti dello Stato Italiano, ha portato il legislatore a rivedere, seppur parzialmente, le modalità di erogazione degli stessi.

Infatti, la Commissione, avviando la procedura di infrazione, imputava all'Italia meccanismi e metodologia di rimborsi IVA non compatibili con la normativa comunitaria, sia riguardo ai tempi di erogazione che agli oneri finanziari imposti ai contribuenti.

Con l'entrata in vigore dell'art. 7 della Legge Europea 2017, il legislatore è intervenuto prevedendo che ai contribuenti che richiedono un rimborso IVA, ai sensi del comma 4, art. 38 – bis del Decreto IVA, presentando garanzia fidejussoria, l'Erario riconosca una somma forfetaria a titolo di restituzione dei costi della garanzia.

Va innanzitutto osservato che la nuova disposizione non è indirizzata ai soli contribuenti obbligati per legge alla prestazione della garanzia, ovvero qualora il rimborso richiesto sia superiore ad Euro 30.000, ma vale anche per i contribuenti, che pur ricorrendone i requisiti, non ritengono di avvalersi del visto di conformità di un professionista abilitato e dell'attestazione dei requisiti di solidità patrimoniali e regolarità contributiva, che di fatto potrebbero esonerarli dalla presentazione della garanzia.

La somma riconosciuta a titolo di ristoro parziale del costo della garanzia è pari allo 0,15 per cento dell'importo garantito per ogni anno di durata della garanzia stessa.

Tale somma sarà corrisposta a partire dalle istanze di rimborso presentate mediante la dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2017 o mediante i modelli di rimborso trimestrali TR relativi al primo trimestre 2018.

L'importo dovuto sarà erogato al contribuente, con modalità che saranno probabilmente oggetto di un successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, alla scadenza del termine per l'emissione dell'avviso di accertamento o di rettifica, oppure in caso di emissione dell'avviso, qualora sia stata accertata definitivamente la spettanza del rimborso.

Infine, a parere dello scrivente, tale ristoro dovrebbe essere riconosciuto anche per le garanzie prestate nell'ambito della liquidazione dell'IVA di Gruppo.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento ed approfondimento.

Roma, 22 gennaio 2018

Dott. Antonino Fiorentino

antoninofiorentino@fiorentinoassociati.it

Dott. Gianmaria Di Meglio

dimeglio@fiorentinoassociati.it

Dott. Marco Fiorentino

marcofiorentino@fiorentinoassociati.it

DISCLAIMER

Il presente lavoro ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale. Di conseguenza, non costituisce un parere tecnico né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.



Napoli

Piazza della Repubblica, 2

Roma

Via di Porta Pinciana, 6

Milano

Via Morigi, 13