

Roma, 06 settembre 2006

Oggetto: Acquisto parziale di crediti IVA chiesti a rimborso - articolo 38-bis del dPR 26 ottobre 1972, n. 633

Alcune Direzioni regionali hanno interpellato la scrivente in ordine alla possibilità di cedere parzialmente il credito IVA chiesto a rimborso nella dichiarazione annuale ai sensi dell'articolo 38-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, per un ammontare pari alla quota di credito (ovvero anche solo di una parte di essa) eccedente il limite massimo di 516.456,90 euro erogato dal concessionario della riscossione territorialmente competente (articolo 34, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388).

La questione muove dalla circostanza che il concessionario della riscossione e gli uffici locali dell'Agenzia delle entrate provvedono in tempi diversi al rimborso dei crediti di rispettiva competenza. Invero, nell'ipotesi in cui la cessione del credito avvenga dopo l'effettuazione del rimborso da parte del concessionario, l'atto di cessione può avere ad oggetto solo una parte del credito originariamente chiesto a rimborso in dichiarazione annuale.

Come è noto, il rimborso del credito IVA annuale è eseguito direttamente dal concessionario della riscossione territorialmente competente, nel limite massimo di 516.456,90 euro per ciascun anno solare – limite comprensivo degli importi che sono stati o saranno compensati nel modello F24 nel corso dell'anno in cui la richiesta è presentata - mentre il rimborso dell'eccedenza spetta all'ufficio locale dell'Agenzia delle entrate competente in ragione del domicilio fiscale del contribuente.

La richiesta di rimborso è effettuata mediante la presentazione del modello VR al concessionario della riscossione, a partire dal 1° febbraio dell'anno successivo a quello in cui il credito è maturato e fino al termine di presentazione della dichiarazione annuale IVA, anche in forma unificata.

Le istruzioni al modello VR specificano che l'eccedenza complessiva del credito chiesta a rimborso va indicata in un apposito rigo (*rigo VR4-campo 1*) e che, nel contempo, va esposta separatamente la parte di credito per la quale il contribuente si avvale della procedura di rimborso tramite il concessionario della riscossione (*rigo VR4-campo 2*). In altre parole, il credito è indicato nel modello avendo riguardo ai soggetti competenti ad erogare ciascuna quota dell'importo chiesto a rimborso, secondo distinte regole procedurali.

Il concessionario della riscossione, infatti, a seguito della presentazione della richiesta di rimborso IVA, dopo aver provveduto ad attribuire alla stessa un numero progressivo cronologico ed a trasmettere i dati telematicamente all'Anagrafe tributaria, invia, entro i cinque giorni successivi, al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate copia della medesima richiesta, unitamente all'atto di fideiussione ed alla documentazione richiesta al contribuente. Se entro quaranta giorni l'ufficio locale non comunica la sospensione dei rimborsi, il concessionario, entro i venti giorni successivi, provvede al rimborso sul conto fiscale del contribuente dell'ammontare del credito di sua competenza, vale a dire fino a 516.456,90 euro (cfr. articolo 20, comma 4, del decreto legislativo 28 dicembre 1993, n. 567).

L'ufficio locale dell'Agenzia delle entrate, invece, per la parte di credito il limite annuo di 516.456,90 euro e nei casi di cessazione di attività e di procedure concorsuali, sulla base dei dati trasmessi telematicamente e della documentazione inviata dal concessionario, effettua i controlli formali e sostanziali finalizzati alla verifica di eventuali cause ostative all'erogazione del rimborso. In assenza di cause ostative, l'ufficio esegue il rimborso del credito residuo mediante disposizione di pagamento trasmessa al concessionario della riscossione, che provvede alla sua erogazione entro i venti giorni successivi (cfr. articolo 20, comma 4-*bis*, del dlgs n. 567 del 1993).

Da quanto sopra esposto emerge che i rimborsi IVA di ammontare complessivo superiore a 516.456,90 euro, ancorché scaturenti dalla medesima dichiarazione annuale, sono erogati da due soggetti diversi: il concessionario

della riscossione territorialmente competente e l'ufficio locale dell'Agenzia delle entrate competente in ragione del domicilio fiscale del contribuente.

Tanto premesso, si è dell'avviso che in tale circostanza può essere separatamente ceduta a terzi l'eccedenza di credito che deve rimborsare l'ufficio dopo il rimborso della quota di competenza del concessionario.

Occorre comunque rispettare il principio secondo cui la cessione, anche parziale del credito IVA, non può alterare l'originario rapporto obbligatorio di diritto pubblico esistente tra l'Amministrazione Finanziaria ed il cedente del credito. In particolare, si precisa che la quota di credito IVA rimborsabile dall'ufficio non può essere, a sua volta, ulteriormente frazionata tra più cessionari, potendosi ammettere solo la sua cessione unitaria.

Ciò anche al fine di rispettare il principio dettato dall'articolo 5, comma 4-ter, del decreto legge 14 marzo 1988, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 maggio 1988, n. 154, secondo cui, agli effetti dell'articolo 38-bis del DPR n. 633 del 1972, *"... in caso di cessione del credito risultante dalla dichiarazione annuale deve intendersi che l'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto possa ripetere anche dal cessionario le somme rimborsate, salvo che questi non presti la garanzia prevista nel secondo comma del suddetto articolo fino a quando l'accertamento sia diventato definitivo. Restano ferme le disposizioni relative al controllo delle dichiarazioni, delle relative rettifiche e all'irrogazione delle sanzioni nei confronti del cedente il credito"*.

Si evidenzia, infine, che il creditore/cedente ha l'obbligo di notificare formalmente all'ufficio locale dell'Agenzia delle entrate competente l'avvenuta cessione anche parziale del credito, ai sensi dell'articolo 69 della legge sulla contabilità di Stato (R.D. 18 novembre 1923, n. 2440), che disciplina in generale le cessioni di crediti vantati nei confronti della Pubblica Amministrazione. La cessione deve risultare da atto pubblico o da scrittura privata autenticata da notaio, contenente l'esatta individuazione delle parti e, nella specie, dell'importo a credito ceduto.