

FONDAZIONE STUDI CONSULENTI DEL LAVORO

PARERE N. 8 DEL 24.09.2009

RECUPERO DELL'IRAP VERSATA E NON DOVUTA PER ASSENZA DEL PRESUPPOSTO IMPOSITIVO

IL QUESITO

Sono un consulente del lavoro senza struttura. Non mi avvalgo ne di dipendenti ne di collaboratori e svolgo l'attività professionale all'interno dell'abitazione. Nell'Unico 2008 (periodo d'imposta 2007) non ho compilato il quadro Irap, nonostante nel corso dell'anno abbia regolarmente versato l'imposta a titolo di acconto. Ne consegue che sono risultato a credito esattamente per un importo pari agli acconti versati. Nel predetto modello Unico ho indicato il credito nel quadro RX e l'ho successivamente utilizzato in compensazione. Il comportamento che ho tenuto è corretto?

* * *

PREMESSA

La giurisprudenza della Suprema corte di Cassazione è oramai consolidata nel considerare non soggetto ad Irap il professionista senza struttura, aprendo così la strada alla possibilità di rimborso dell'imposta non dovuta, talchè gli uffici oramai raramente resistono oltre al primo grado di giudizio, nell'ipotesi, sostanzialmente scontata, che la sentenza risulti favorevole al contribuente.

In assenza di presupposto impositivo, i professionisti senza struttura hanno oramai consolidato un comportamento volto a non compilare il quadro Irap ovvero, nell'ipotesi più cauta, laddove l'assenza di struttura non sia del tutto pacifica, a compilare e determinare l'imposta, a versarla e a chiedere il rimborso all'Ufficio. Appare censurabile, invece, il comportamento di coloro che compilano il quadro Irap, determinano l'imposta e non la versano nel presupposto che la stessa non sia dovuta.

Il recupero dell'Irap versata in acconto

Tanto premesso, per quanto riguarda lo specifico quesito, occorre preliminarmente sottolineare che non vi sono indicazioni ufficiali da parte dell'Agenzia delle entrate circa il metodo da utilizzare per il recupero dell'Irap versata in acconto, laddove l'acconto medesimo non venga indicato nel quadro Irap posto che il medesimo non è stato compilato.

Dal punto di vista operativo si vanno consolidando tre metodologie di "recupero:

1. indicare nel quadro RX il credito risultante dai modelli F24 versati a titolo di acconto, pur in assenza di compilazione del quadro Irap, e utilizzarlo in compensazione;
2. effettuare una comunicazione, mediante l'apposito Modello, all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate, con la quale si fa presente che con riferimento ai versamenti effettuati con i Modelli F24 si è incorso in un errore poiché si è indicato il codice Irap 3818 (primo acconto) e 3819 (acconti successivi o unico acconto), mentre il codice corretto è un altro (a secondo delle esigenze, Iva, Irpef, etc.); In questo modo il contribuente determina un credito (Iva o Irpef) che, risultante dalla dichiarazione, risulta scomputabile;
3. effettuare una ordinaria richiesta di rimborso all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate, relativa all'Irap versata in acconto e non dovuta.

1. Indicazione nel quadro RX e scomputo in compensazione

Con riferimento a quanto precede, è da ritenersi che il comportamento descritto nel quesito che corrisponde alla fattispecie n. 1, se da un lato è quello più pratico ed efficace poiché consente l'immediato scomputo del credito in compensazione, è senz'altro quello più rischioso poiché l'Agenzia delle entrate potrebbe disconoscere tale meccanismo di compensazione.

Ed infatti, le istruzioni all'Unico persone fisiche 2008, fascicolo 1, a pagina 82, ad illustrazione del quadro RX prevedono *"Il presente quadro è composto da tre sezioni:*

- *la prima, relativa ai crediti ed alle eccedenze di versamento risultanti dalla presente dichiarazione;*
- *la seconda, relativa alle eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione che non trovano collocazione nei quadri del presente modello di dichiarazione".*
 - *...(omissis)...*

Con riferimento al primo passaggio, è agevole constatare che gli acconti non risultano dalla dichiarazione poiché, come detto, il quadro Irap non è stato compilato.

Circa il secondo passaggio, le istruzioni forniscono ulteriori indicazioni, la cui attenta lettura porta comunque a conclusioni analoghe a quelle di cui sopra:

“La presente sezione accoglie esclusivamente la gestione di eccedenze e crediti del precedente periodo d'imposta che non possono confluire nel quadro corrispondente a quello di provenienza, al fine di consentirne l'utilizzo con l'indicazione degli stessi nella presente dichiarazione.”.

Anche in questo caso è agevole constatare che i crediti risultanti dagli acconti Irap non sono crediti relativi al periodo d'imposta precedente, bensì sono relativi al periodo d'imposta oggetto della dichiarazione.

L'agenzia fornisce, inoltre, alcuni fattispecie che non sembrano meramente esemplificative, bensì esaustive:

“La compilazione della presente sezione può avvenire nei seguenti casi:

- 1. il contribuente non è più tenuto alla presentazione di una o più dichiarazioni o di singoli quadri che compongono il modello UNICO e quindi non trova collocazione il riporto dell'eccedenza e del relativo utilizzo. È il caso, ad esempio, di un contribuente che, avendo cessato un'attività di impresa o di lavoro autonomo entro il 31 dicembre 2006, ha presentato la dichiarazione con saldo di IVA a credito ed ha scelto di utilizzare l'eccedenza, risultante dal modello UNICO 2007, in compensazione di altri tributi a debito;*
- 2. la dichiarazione precedente è soggetta a rettifica a favore del contribuente per versamenti eccedenti ma il quadro non prevede il riporto del credito, come avviene prevalentemente per le imposte sostitutive; è il caso, ad esempio, del quadro RQ che non contempla ordinariamente il formarsi di eccedenze;*
- 3. presenza di eccedenze di versamento rilevate dal contribuente dopo la presentazione del modello UNICO 2007 e/o comunicate dall'Agenzia delle Entrate a seguito di liquidazione della dichiarazione a condizione che esso non possa essere riportato nello specifico quadro a cui l'eccedenza d'imposta afferisce ovvero nella sez. I del quadro RX. “.*

In definitiva, le fattispecie descritte non sembrano di supporto al caso di specie. Per affermare che il credito risultante dagli acconti versati possa essere indicato nel quadro RX occorrerebbe affermare l'innovativo principio che anche i crediti non risultanti da alcuna dichiarazione possono essere indicati e, dunque, utilizzati in compensazione.

2. Ravvedimento per errato codice tributo

Una soluzione più laboriosa, ma sicuramente meno ardua sotto il profilo del rischio di una eventuale impugnativa da parte dell'Agenzia, è quella di comunicare all'Ufficio, mediante l'apposito modulo, che in occasione dei versamenti all'epoca effettuati con i modelli F24

(allegati) per errore è stato indicato il codice tributo 3818 e 3819 in luogo del codice". Si suggerisce al riguardo di adoperare in sostituzione il codice Irpef e non quello Iva per i motivi che si illustreranno tra breve.

E' evidente che, in questo caso, la dichiarazione dei Redditi dell'anno 2007 dovrà essere ripresentata per far risultare il credito Irpef risultante dai (maggiori) versamenti in acconto.

Si suggerisce di non utilizzare il codice Iva (per gli studi associati non vi è altra strada, tuttavia, se non l'Iva per il recupero degli acconti) poiché laddove l'Agenzia, per qualsivoglia motivo, dovesse disconoscere il descritto meccanismo e censurare le successive compensazioni effettuate dal professionista, la sanzione per l'utilizzo di credito Iva inesistente va dal 100 al 200% dell'imposta ed è esclusa la definizione agevolata di cui agli artt.16 e 17 D.Lgs. n.472/97. Vero è che nell'ipotesi si dovrebbe senz'altro eccepire che non si è di fronte ad un credito inesistente, diversamente non sarebbe possibile utilizzare la terza fattispecie sopra elencata.

3. Richiesta di rimborso del credito all'agenzia delle entrate

Si tratta, indubbiamente, del criterio più garantista, poiché è esclusa qualsiasi ipotesi di contestazione da parte dell'agenzia, ma è evidente che ciò comporta l'attesa del rimborso che si potrebbe protrarre per anni.

Utilizzando questa fattispecie occorrerà, dunque, ripresentare il Modello Unico 2008 e riversare l'imposta utilizzata in compensazione mediante ravvedimento operoso, nonché presentare istanza di rimborso all'agenzia allegando copia dei Modelli F24 utilizzati per versare l'Irap in acconto.

Fondazione Studi
IL PRESIDENTE
Rosario De Luca

