

Circolare n. 22 del 14 Febbraio 2018

L'utilizzo in compensazione del credito IVA 2017: regole e limitazioni

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che il **"recupero" dell'eccedenza di IVA detraibile del 2017**, risultante dalla dichiarazione annuale 2018, **può essere "compensato"** dal soggetto passivo **ricorrendo alle seguenti modalità**: i) impiegando il credito in detrazione rispetto all'imposta a debito emergente dalle liquidazioni periodiche relative all'anno successivo (**compensazione "verticale"**); ii) compensando l'ammontare con altre imposte, contributi e altre somme dovute, mediante Modello F24 (**compensazione "orizzontale"** ex art. 17 del DLgs. 241/97). La compensazione orizzontale (con altri tributi e contributi) del credito Iva annuale **fino all'importo di euro 5.000** può essere effettuata, senza limitazioni, dal primo giorno dell'anno successivo alla maturazione del credito, ovvero senza attendere la presentazione della dichiarazione annuale dalla quale emerge l'eccedenza detraibile. Diversamente, se il credito da compensare è di importo **superiore a 5.000 euro annui**: i) vi è l'obbligo **di richiedere l'apposizione del visto di conformità** da parte di un soggetto abilitato (o la sottoscrizione da parte dell'organo di revisione legale dei conti); ii) la compensazione è **ammessa solo a decorrere dal decimo giorno del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale**. La soglia di 5.000 euro annui, a seguito delle modifiche di cui all'art. 3 del DL 50/2017 (conv. L. 96/2017), ha sostituito il precedente importo di 15.000 euro. In ogni caso, ai fini della compensazione, devono **essere utilizzati esclusivamente i canali telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate** (art. 37 co. 49-bis del DL 223/2006, come modificato dall'art. 3 del DL 50/2017), a prescindere dall'entità del credito IVA da utilizzare in compensazione.

■ Brescia
Via Creta,78
25124 Brescia
Sede legale

■ Calcinato
Via Don Minzoni, 21
25011 Calcinato (BS)

■ Verolanuova
P.zza della Libertà, 13/b
25028 Verolanuova (BS)

■ Milano
Via Vittor Pisani, 8
20124 Milano

■ Roma
Via A. G. Resti, 63
00143 Roma

Premessa

Il **credito IVA dell'anno 2017**, indicato nel rigo VX2 della dichiarazione IVA 2018 (da presentarsi entro la fine del prossimo mese di aprile), **può essere "compensato"** dal soggetto passivo **ricorrendo alle seguenti modalità.**

MODALITA' DI COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA ANNUALE

Compensazione verticale	Permette ad un soggetto passivo IVA di scomputare il credito annuale dall'imposta a debito emergente dalle liquidazioni periodiche relative all'anno successivo.
Compensazione orizzontale	Permette ad un soggetto passivo IVA di compensare l'eccedenza detraibile con altre imposte, contributi e altre somme dovute, mediante modello F24 (art. 17 del D.LGS. n. 241/97).

Compensazione verticale del credito iva annuale

La **compensazione "verticale"**, se praticabile in quanto successivamente sorgano debiti IVA, costituisce la scelta più semplice per il recupero dell'eccedenza IVA. Non sono previsti, infatti, limiti particolari trattandosi dello strumento "fisiologico" per il recupero del credito. La compensazione "verticale" è effettuata **direttamente nella liquidazione periodica**, riducendo, in tutto o in parte, il debito IVA mensile o trimestrale con il credito derivante dal periodo precedente. L'eventuale credito residuo può essere utilizzato, successivamente, fino a completo esaurimento. Tale metodologia, tuttavia, **non è di fatto applicabile nel caso in cui il credito sia strutturale.**

Compensazione orizzontale del credito iva annuale

La **compensazione "orizzontale"** rappresenta una **modalità alternativa alla precedente che permette**, in primis, ai soggetti in capo ai quali non sorgono debiti IVA, **di recuperare l'eccedenza d'imposta** mediante la compensazione con posizioni a debito sorte per altri tributi, **entro il limite annuo di 700.000 euro**, ai sensi dell'art. 34, comma 1, della Legge n. 388/2000 (elevato ad 1.000.000 di euro per i subappaltatori edili, se il volume d'affari registrato nell'anno precedente sia costituito, per almeno l'80%, da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto).

Osserva

L'utilizzo in compensazione per un importo superiore a quelli testé citati comporta, ai sensi del co. 2-

■ Brescia
Via Creta,78
25124 Brescia
Sede legale

■ Calcinato
Via Don Minzoni, 21
25011 Calcinato (BS)

■ Verolanuova
P.zza della Libertà, 13/b
25028 Verolanuova (BS)

■ Milano
Via Vittor Pisani, 8
20124 Milano

■ Roma
Via A. G. Resti, 63
00143 Roma

ter, dell'art. 17, del D.LGS. n. 241/97 (introdotto dall'art. 3, co. 4-bis, del D.L. n. 50/2017), **lo scarto del modello F24**: l'attuazione di quest'ultima disposizione avverrà, però, previa adozione di appositi provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate.

La compensazione "orizzontale", prestandosi a fenomeni elusivi, **è stata oggetto di numerosi interventi legislativi finalizzati a limitarne l'utilizzo indebito**. La L. 21.6.2017 n. 96, di conversione del Dl. 24.4.2017 n. 50 (c.d. Manovra correttiva 2017) ha apportato, da ultimo, numerose novità in materia di compensazione dei crediti IVA (annuali ed infrannuali), prevedendo, tra l'altro:

- **vincoli più stringenti alle compensazioni** aventi ad oggetto i crediti IVA, sia annuali che infrannuali;
- **nuove modalità operative** mediante le quali i contribuenti titolari di partita IVA **devono eseguire le compensazioni orizzontali**.

Crediti di importo inferiore ad euro 5.000

La compensazione orizzontale (con altri tributi e contributi) del credito Iva annuale fino all'importo di euro 5.000 può essere effettuata, senza limitazioni, dal primo giorno dell'anno successivo alla maturazione del credito, ovvero **senza attendere la presentazione della dichiarazione annuale dalla quale emerge l'eccedenza detraibile**.

ESEMPIO

Così, ad esempio, un soggetto passivo IVA potrà utilizzare in compensazione il credito IVA del 2017 fino all'importo di euro 5.000 **già a decorrere dal 1 gennaio 2018**, senza dover porre in essere particolari adempimenti preventivi.

Crediti di importo superiore ad euro 5.000

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 3 del D.L. n. 50/2017, la compensazione orizzontale del credito Iva annuale **oltre l'importo di euro 5.000** (aumentato ad euro 50.000 per le start up innovative iscritte nella sezione speciale del Registro delle imprese), in luogo del previgente limite di euro 15.000, richiede che **la dichiarazione annuale IVA rechi**, alternativamente:

- l'apposizione del **visto di conformità** da parte di un soggetto abilitato (es. dottore commercialista, esperto contabile o consulente del lavoro), oppure;

■ Brescia
Via Creta,78
25124 Brescia
Sede legale

■ Calcinato
Via Don Minzoni, 21
25011 Calcinato (BS)

■ Verolanuova
P.zza della Libertà, 13/b
25028 Verolanuova (BS)

■ Milano
Via Vittor Pisani, 8
20124 Milano

■ Roma
Via A. G. Resti, 63
00143 Roma

→ **la sottoscrizione da parte del soggetto cui è affidata la revisione legale** dei conti a norma dell'art. 2409-bis del c.c. (collegio sindacale, revisore contabile o società di revisione iscritti nell'apposito Registro), che attesti la corrispondenza tra i dati esposti nella dichiarazione e le risultanze delle scritture contabili e la conformità di quest'ultime alla relativa documentazione.

Osserva

Come chiarito con risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 4.5.2017 n. 57, **il nuovo importo di 5.000 euro si applica per le dichiarazioni presentate a decorrere dal 24.4.2017** (data di entrata in vigore del DL 50/2017), mentre per quelle presentate fino al 23.4.2017 **vale l'importo di 15.000 euro**.

Come stabilito dal citato D.L. n. 50/2017, l'Agenzia delle Entrate potrà recuperare l'ammontare dei crediti utilizzati in violazione delle modalità sopra esposte e dei relativi interessi, previa notifica di un apposito atto di recupero motivato, ai sensi dell'art. 1, comma 421, della Legge n. 311/2004, che, per sua natura, **comporta l'irrogazione di una sanzione del 30%** (da applicarsi sull'ammontare dell'importo indebitamente compensato), **riducibile ad 1/3** (ovvero al 10% dell'importo compensato) in caso di adesione da parte del contribuente.

Modalità di effettuazione delle compensazioni "orizzontali"

A norma dell'art. 37, comma 49-bis, del D.L. n. 223/2006, come da ultimo modificato dall'art. 3 del D.L. n. 50/2017, la **presentazione dei modelli F24 da parte dei soggetti passivi IVA** contenenti compensazioni di crediti fiscali - ivi compresa l'eccedenza IVA detraibile (maggiore o inferiore ad euro 5.000) - deve avvenire **esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate** (Entratel o Fisconline), secondo le modalità tecniche definite con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 21.12.2009.

Osserva

Ne consegue che, ai fini della compensazione orizzontale dell'eccedenza detraibile, **non possono più essere utilizzati i servizi di "home banking" e di "remote banking"** messi a disposizione dalle banche, dalle Poste e da altri Prestatori di Servizi di Pagamento (PSP) convenzionati con l'Agenzia delle Entrate.

■ Brescia
Via Creta, 78
25124 Brescia
Sede legale

■ Calcinato
Via Don Minzoni, 21
25011 Calcinato (BS)

■ Verolanuova
P.zza della Libertà, 13/b
25028 Verolanuova (BS)

■ Milano
Via Vittor Pisani, 8
20124 Milano

■ Roma
Via A. G. Resti, 63
00143 Roma

Limiti all'utilizzo della compensazione orizzontale

La possibilità di utilizzare il credito IVA in compensazione "orizzontale" è preclusa a tutti i soggetti passivi IVA che **hanno debiti iscritti a ruolo** (o derivanti da accertamenti esecutivi) per imposte erariali (es. IRPEF, IRES, IVA) e **relativi interessi ed accessori**, di ammontare **superiore a 1.500 euro** e per i quali sia scaduto il termine di pagamento.

Osserva

Non fanno scattare la preclusione in parola, ancorché iscritti a ruolo:

- i **contributi previdenziali** (es. INPS dipendenti, artigiani, commercianti, gestione separata);
- i premi INAIL;
- i tributi locali (IMU, TARES);
- **le agevolazioni erogate a qualsiasi titolo sotto forma di credito di imposta;**
- le sanzioni amministrative riscosse tramite ruolo (es. per violazioni al Codice della strada).

Tipologia di compensazione	Ammontare del credito che si intende compensare con altri tributi o contributi	Visto di conformità (o sottoscrizione alternativa dell'organo di controllo)	Momento di effettuazione delle compensazioni "orizzontali"	Modalità di effettuazione delle compensazioni orizzontali tramite modello F24
Compensazione credito annuale	Fino ad euro 5.000,00 (o euro 50.000,00 se contribuente start up innovativa)	NO	<ul style="list-style-type: none"> • Dal giorno successivo alla chiusura del periodo d'imposta di maturazione 	<ul style="list-style-type: none"> • Esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline)
	Oltre ad euro 5.000,00 (o euro 50.000,00 se contribuente start up innovativa)	SI	<ul style="list-style-type: none"> • Dal decimo giorno successivo a quello di presentazione e della dichiarazione annuale IVA 	

■ Brescia
Via Creta,78
25124 Brescia
Sede legale

■ Calcinato
Via Don Minzoni, 21
25011 Calcinato (BS)

■ Verolanuova
P.zza della Libertà, 13/b
25028 Verolanuova (BS)

■ Milano
Via Vittor Pisani, 8
20124 Milano

■ Roma
Via A. G. Resti, 63
00143 Roma