

STUDIO ROVIDA

DOTTORI COMMERCIALISTI - REVISORI LEGALI

Dott. Mauro ROVIDA
Dott. Francesca RAPETTI
Dott. Luca GIACOMETTI
Dott. Barbara MARINI
Dott. Micaela MARINI
Dott. Paolo PICCARDO

Telef.: +39 010 876.641 – Fax: +39 010 874.399

e mail: segreteria@studiorovida.it



16128 GENOVA - Via Corsica 2/17-18

STUDIO CIDDA GRONDONA

DOTTORI COMMERCIALISTI - REVISORI LEGALI

Dott. Luca Andrea CIDDA
Dott. Pietro GRONDONA
Dott. Davide FERRANDO

Telef.: +39 010 36.26.530 – Fax: +39 010 36.28.935

e mail: studio@studiociddagrondona.com

Genova 20 marzo 2012

Ai Signori Clienti

Circolare n. 12/2012

OGGETTO: **“DL sulle semplificazioni fiscali” (DL 2.3.2012 n. 16) - Nuovi limiti alla compensazione dei crediti IVA**

INDICE

1	Premessa	2
2	Ambito di applicazione delle nuove disposizioni	2
3	Compensazione dei crediti IVA annuali	2
4	Compensazione dei crediti IVA trimestrali	4
5	Determinazione del limite di 5.000,00 euro	5
6	Decorrenza delle nuove disposizioni	5
6.1	<i>Soggetti che prima del 2.3.2012 hanno compensato fino a 10.000,00 euro</i>	5
6.2	<i>Soggetti che prima del 2.3.2012 hanno compensato tra 5.000,00 e 10.000,00 euro</i>	5
6.3	<i>Soggetti che prima del 2.3.2012 hanno compensato fino a 5.000,00 euro</i>	6
6.4	<i>Tabella riepilogativa</i>	6
7	Regime sanzionatorio	6



1 PREMESSA

Al fine di contrastare il fenomeno delle compensazioni di crediti inesistenti, l'art. 10 del DL 1.7.2009 n. 78, convertito nella L. 3.8.2009 n. 102, ha introdotto, a decorrere dal 2010, **alcuni vincoli** in materia di **compensazione** dei **crediti IVA**, collegati al superamento di determinate soglie:

- 10.000,00 o 15.000,00 euro, per i crediti IVA annuali derivanti dalla relativa dichiarazione;
- 10.000,00 euro, per i crediti IVA trimestrali, derivanti dai modelli TR relativi ai primi tre trimestri solari.

L'art. 8 co. 18 - 20 del DL 2.3.2012 n. 16, c.d. "DL sulle semplificazioni fiscali", entrato in vigore il 2.3.2012, ha **abbassato da 10.000,00 a 5.000,00 euro** la suddetta soglia, che comporta:

- l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione annuale o del modello TR;
- il divieto di compensazione prima del giorno 16 del mese successivo a tale presentazione;
- l'obbligo di utilizzare, per la presentazione dei modelli F24 in cui è esposta la compensazione del credito IVA, i sistemi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline).

Di seguito si riepilogano i principali aspetti relativi alla compensazione dei crediti IVA, alla luce delle nuove disposizioni.

Si ricorda che rimane applicabile il divieto di compensazione, nel modello F24, dei crediti relativi alle imposte erariali (tra cui l'IVA), in presenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, di ammontare superiore a 1.500,00 euro, per i quali sia scaduto il termine di pagamento (art. 31 del DL 31.5.2010 n. 78 convertito nella L. 30.7.2010 n. 122).

2 AMBITO DI APPLICAZIONE DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

Si ricorda che i vincoli in esame riguardano i soli crediti IVA annuali e trimestrali che vengono utilizzati nel **modello F24** in **compensazione** con altri debiti tributari o contributivi (c.d. compensazione "**orizzontale**" o "esterna").

Sono quindi **escluse** dall'ambito applicativo della disciplina in esame:

- le compensazioni dei crediti IVA con i versamenti dovuti a titolo di IVA periodica, in acconto o a saldo (c.d. compensazioni "interne" o "verticali"), anche se esposte nel modello F24. A tali fini è però necessario che il credito sia maturato prima del debito (es. credito IVA 2011 utilizzato per compensare il debito del primo trimestre 2012); diversamente (es. debito IVA 2011 compensato con il credito del primo trimestre 2012), si applicano i vincoli in esame;
- le compensazioni nel modello F24 degli altri crediti tributari (es. IRPEF, IRES e IRAP), ovvero contributivi (es. eccedenze di contributi INPS e di premi INAIL).

3 COMPENSAZIONE DEI CREDITI IVA ANNUALI

La compensazione dei crediti IVA annuali di **importo superiore** a 10.000,00 euro, soglia ora ridotta a **5.000,00 euro**:

- può essere effettuata solo a partire dal **giorno 16 del mese successivo** a quello di **presentazione** della **dichiarazione annuale** dalla quale emerge il credito;
- comporta l'obbligo di utilizzare, per la presentazione dei modelli F24, esclusivamente i **servizi telematici Entratel o Fisconline** messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, direttamente o tramite un intermediario abilitato, secondo quanto stabilito dal relativo provvedimento del 21.12.2009; non possono quindi più essere utilizzati i servizi di "*home banking*" e di "*remote banking*" messi a disposizione dalle banche e dalle Poste.



Peraltro, secondo quanto era stato chiarito dall'Agenzia delle Entrate, in tutti casi in cui il contribuente intende destinare alla compensazione crediti IVA annuali per un importo superiore a 5.000,00 euro annui, è **opportuno** utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dalla stessa Agenzia anche per la trasmissione dei modelli F24:

- contenenti singolarmente compensazioni IVA inferiori ai 5.000,00 euro;
- ovvero la cui somma non ha ancora raggiunto il limite di 5.000,00 euro.

Inoltre, l'utilizzo in compensazione di crediti IVA annuali per **importi superiori a 15.000,00 euro**, **soglia che rimane invariata**, comporta altresì l'obbligo che la dichiarazione IVA, dalla quale emerge il credito, rechi l'apposizione del **visto di conformità** c.d. "leggero" da parte di un soggetto abilitato (es. dottore commercialista o esperto contabile), oppure la **sottoscrizione** del soggetto al quale è demandata la revisione legale dei conti di cui all'art. 2409-*bis* c.c. (es. Collegio sindacale), attestante la verifica della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili e di queste ultime alla relativa documentazione.

Pertanto, in seguito all'intervento del DL 16/2012, il credito IVA annuale può essere utilizzato in compensazione "orizzontale" nel modello F24:

- **fino** all'ammontare di **5.000,00 euro** (prima 10.000,00 euro), senza aver presentato la dichiarazione annuale dal quale emerge;
- **oltre** il suddetto ammontare di **5.000,00 euro e fino a 15.000,00 euro**:
 - dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale dal quale emerge (data di addebito indicata nel modello F24);
 - senza che la dichiarazione presentata sia dotata del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti;
- **oltre** il suddetto ammontare di **15.000,00 euro**:
 - dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale dal quale emerge (data di addebito indicata nel modello F24);
 - a condizione che sulla dichiarazione presentata sia stato apposto il visto di conformità o la sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti.

Tabella riepilogativa

In sintesi, la situazione della vecchia e della nuova disciplina può essere riepilogata sulla base della seguente tabella.

COMPENSAZIONE CREDITI IVA ANNUALI		
Importo	Vecchia disciplina	Nuova disciplina
Fino a 5.000,00 euro	Dal giorno successivo alla chiusura del periodo d'imposta di maturazione Opportuno utilizzare Entratel o Fisconline per l'invio dei modelli F24	Dal giorno successivo alla chiusura del periodo d'imposta di maturazione Opportuno utilizzare Entratel o Fisconline per l'invio dei modelli F24
Oltre 5.000,00 e fino a 10.000,00 euro	Dal giorno successivo alla chiusura del periodo d'imposta di maturazione Opportuno utilizzare Entratel o Fisconline per l'invio dei modelli F24	Dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale Obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per l'invio dei modelli F24
Oltre 10.000,00 e fino a 15.000,00 euro	Dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale Obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per l'invio dei modelli F24	Dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale Obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per l'invio dei modelli F24
Oltre 15.000,00 euro	Dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale con visto di conformità o sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti Obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per l'invio dei modelli F24	Dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale con visto di conformità o sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti Obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per l'invio dei modelli F24



4 COMPENSAZIONE DEI CREDITI IVA TRIMESTRALI

La compensazione dei crediti IVA trimestrali di **importo superiore** a 10.000,00 euro, soglia ora ridotta a **5.000,00 euro**:

- può essere effettuata solo a partire dal **giorno 16 del mese successivo** a quello di **presentazione** dell'istanza trimestrale (**modello TR**) dalla quale emerge il credito (data di addebito indicata nel modello F24);
- comporta l'obbligo di utilizzare, per la presentazione dei modelli F24, esclusivamente i **servizi telematici Entratel o Fisconline** messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, direttamente o tramite un intermediario abilitato, secondo quanto stabilito dal relativo provvedimento del 21.12.2009; non possono quindi più essere utilizzati i servizi di "home banking" e di "remote banking" messi a disposizione dalle banche e dalle Poste.

Peraltro, secondo quanto era stato chiarito dall'Agenzia delle Entrate, in tutti casi in cui il contribuente intende destinare alla compensazione crediti IVA trimestrali per un importo superiore a 5.000,00 euro annui, è **opportuno** utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dalla stessa Agenzia anche per la trasmissione dei modelli F24:

- contenenti singolarmente compensazioni IVA inferiori ai 5.000,00 euro;
- ovvero la cui somma non ha ancora raggiunto il limite di 5.000,00 euro.

In relazione ai crediti IVA trimestrali:

- in ogni caso, la compensazione può essere effettuata **solo successivamente** alla **presentazione del modello TR**;
- **non si applica** la disciplina del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti.

Pertanto, in seguito all'intervento del DL 16/2012, i crediti IVA trimestrali possono essere utilizzati in compensazione "orizzontale" nel modello F24:

- **fino** all'ammontare di **5.000,00 euro** (prima 10.000,00 euro), dal **giorno successivo** alla presentazione del modello TR dal quale emergono, senza dover attendere il giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione di tale modello;
- **oltre** il suddetto ammontare di **5.000,00 euro**, solo dal **giorno 16 del mese successivo** a quello di presentazione del modello TR dal quale emergono (data di addebito indicata nel modello F24).

Tabella riepilogativa

In sintesi, la situazione della vecchia e della nuova disciplina può essere riepilogata sulla base della seguente tabella.

COMPENSAZIONE CREDITI IVA TRIMESTRALI		
Importo	Vecchia disciplina	Nuova disciplina
Fino a 5.000,00 euro	Dal giorno successivo a quello di presentazione del relativo modello TR Opportuno utilizzare Entratel o Fisconline per la presentazione dei modelli F24	Dal giorno successivo a quello di presentazione del relativo modello TR Opportuno utilizzare Entratel o Fisconline per la presentazione dei modelli F24
Oltre 5.000,00 e fino a 10.000,00 euro	Dal giorno successivo a quello di presentazione del relativo modello TR Opportuno utilizzare Entratel o Fisconline per la presentazione dei modelli F24	Dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione del relativo modello TR Obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per la presentazione dei modelli F24
Oltre 10.000,00 euro	Dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione del relativo modello TR Obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per la presentazione dei modelli F24	Dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione del relativo modello TR Obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per la presentazione dei modelli F24



5 DETERMINAZIONE DEL LIMITE DI 5.000,00 EURO

Si ricorda che il limite di 5.000,00 euro (prima 10.000,00 euro):

- è riferito all'**anno di maturazione** del credito IVA e non all'anno solare di utilizzo in compensazione;
- è calcolato **distintamente** per ciascuna tipologia di **credito IVA (annuale o trimestrale)**, anche se i crediti sono relativi alla medesima annualità;
- in relazione ai crediti IVA trimestrali, è riferito all'ammontare complessivo dei crediti maturati nell'anno d'imposta;
- non comprende i crediti IVA (o parte di essi) che vengono utilizzati in compensazione "interna" con i versamenti IVA, secondo quanto sopra precisato.

Pertanto, ai fini del calcolo del limite di 5.000,00 euro (prima 10.000,00 euro), occorre tenere distinti:

- il **credito IVA annuale maturato nel 2010**, che emerge dalla relativa dichiarazione IVA presentata nel 2011 e che è utilizzabile in compensazione entro la data di presentazione nel 2012 della dichiarazione annuale relativa al 2011;
- il **credito IVA annuale maturato nel 2011**, che emerge dalla relativa dichiarazione IVA presentata o da presentare nel 2012;
- i **crediti IVA maturati nei primi tre trimestri del 2011** (sommatoria dei relativi importi), che emergono dai modelli TR presentati nel 2011, utilizzabili in compensazione entro la data di presentazione nel 2012 della dichiarazione annuale relativa al 2011;
- i **crediti IVA che matureranno nei primi tre trimestri del 2012** (sommatoria dei relativi importi), che emergeranno dai modelli TR da presentare nel 2012.

6 DECORRENZA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

Il DL 16/2012 **non** ha stabilito **una specifica decorrenza** per l'applicazione delle nuove regole di compensazione dei crediti IVA, limitandosi a prevedere che l'Agenzia delle Entrate possa emanare un apposito provvedimento con il quale definire termini e modalità attuative delle nuove disposizioni.

Poiché il DL 16/2012 è in vigore dal 2.3.2012 e l'emanazione del suddetto provvedimento attuativo è una facoltà e non un obbligo, in **manca di interventi ufficiali**, deve ritenersi, quantomeno in **via prudenziale**, che il nuovo limite di 5.000,00 euro sia **già applicabile** dalla suddetta data del 2.3.2012.

6.1 SOGGETTI CHE PRIMA DEL 2.3.2012 HANNO COMPENSATO FINO A 10.000,00 EURO

Qualora prima della suddetta data del 2.3.2012 (es. al 16.1.2012 e/o al 16.2.2012) sia già stato compensato l'intero *plafond* disponibile di 10.000,00 euro riguardante il credito IVA annuale relativo al 2011, sulla base della precedente disciplina, **nessuna sanzione** può essere irrogata.

6.2 SOGGETTI CHE PRIMA DEL 2.3.2012 HANNO COMPENSATO TRA 5.000,00 E 10.000,00 EURO

Più problematica appare invece la situazione in cui, prima della suddetta data del 2.3.2012 (es. al 16.1.2012 e/o al 16.2.2012), sia stato compensato, sulla base della precedente disciplina, un credito IVA annuale relativo al 2011 di importo compreso tra 5.000,00 euro (nuovo limite) e 10.000,00 euro (vecchio limite).

In tal caso, in attesa di interventi ufficiali, appare **prudenziale** ritenere che le **ulteriori compensazioni** debbano **rispettare i previsti vincoli**.

Ad esempio, se al 16.2.2012 sono stati compensati 8.000,00 euro del credito IVA annuale relativo al 2011, l'importo eccedente (compresi quindi i 2.000,00 euro rientranti nel vecchio limite di



10.000,00 euro) potrà essere utilizzato in compensazione solo a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2011, comprensiva del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti se l'ammontare del credito destinato alla compensazione "orizzontale" è superiore a 15.000,00 euro.

6.3 SOGGETTI CHE PRIMA DEL 2.3.2012 HANNO COMPENSATO FINO A 5.000,00 EURO

I soggetti che, invece, prima della suddetta data del 2.3.2012 non hanno effettuato alcuna compensazione del credito IVA annuale relativo al 2011, oppure hanno compensato importi inferiori a 5.000,00 euro, potranno effettuare compensazioni fino al raggiungimento del limite di 5.000,00 euro senza dover preventivamente presentare la relativa dichiarazione annuale.

6.4 TABELLA RIEPILOGATIVA

In sintesi, **in attesa di interventi ufficiali**, la situazione può essere riepilogata sulla base della seguente tabella.

IMPORTO CREDITO IVA 2011 COMPENSATO PRIMA DEL 2.3.2012	EFFETTI
0 – 5.000,00 euro	Compensazioni fino al raggiungimento del limite di 5.000,00 euro senza presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2011 Ulteriori compensazioni solo a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2011 (con l'eventuale visto di conformità o sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti)
5.001,00 – 10.000,00 euro	Nessuna sanzione per le compensazioni anteriori al 2.3.2012 Ulteriori compensazioni solo a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2011 (con l'eventuale visto di conformità o sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti)

7 REGIME SANZIONATORIO

In caso di utilizzo in compensazione di crediti IVA di cui sia constatata l'esistenza, ma:

- in misura superiore al limite di 10.000,00 o 5.000,00 euro senza la preventiva presentazione della dichiarazione annuale o del modello TR,
- ovvero in misura superiore al limite di 15.000,00 euro senza che sia stato apposto sulla dichiarazione annuale il visto di conformità o la sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti,

si applica la sanzione pari al **30% del credito** indebitamente utilizzato (ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 471/97).

Distinti saluti

Studio Roviida

Studio Cidda Grondona