Compensazioni orizzontali dei crediti d imposta: ultimi chiarimenti dell Agenzia delle entrate

Autore : Paola Carosi

Categoria : In Pratica

Tagged as : 5.000 euro, compensazione, credito d imposta, istanza IVA TRVisto di conformità

Data : 30 Ottobre 2017

Alcuni recenti chiarimenti dell Agenzia delle entrate contribuiscono a individuare le regole per gestire le compensazioni orizzontali dei crediti d imposta, dopo le novità introdotte dall art. 3 del decreto legge n. 50 del 24 aprile 2017, convertito in legge n. 96/2017.

Di particolare rilievo le precisazioni che specificano i criteri per la determinazione della soglia, oltre la quale scattano, con decorrenze diverse, i differenti obblighi che riguardano:

- i crediti da imposte sui redditi, ritenute, IRAP, addizionali e sostitutive, IVA annuale: è ridotto a 5.000 euro il limite oltre il quale per la compensazione orizzontale deve essere apposto il visto di conformità (il precedente limite era fissato a 15.000 euro). La novità è entrata in vigore il 24 aprile 2017.
- I crediti IVA trimestrali: è introdotto l obbligo di apposizione del visto di conformità sui modelli TR in presenza di compensazioni orizzontali di importo superiore a 5.000 euro (in precedenza, il visto sull istanza IVA TR era previsto solo per i rimborsi). La novità è entrata in vigore il 24 giugno 2017.
- I crediti da imposte dirette, ritenute, IRAP, addizionali e sostitutive, IVA annuale e infrannuale, crediti d imposta da indicare nel quadro RU: è esteso alle compensazioni orizzontali di qualunque importo l obbligo di utilizzo dei servizi telematici dell Agenzia delle entrate (Entratel, Fisconline). La novità è efficace dal 1° giugno 2017.
- I crediti IVA annuale e trimestrali: la compensazione orizzontale in misura superiore a 5.000 euro è efficace dal 10° giorno successivo alla presentazione della dichiarazione o istanza (in precedenza, il termine era rigido e stabilito nel giorno 16 del mese successivo alla presentazione della dichiarazione o istanza). La novità decorre dal 24 giugno 2017.
- Uno specifico regime sanzionatorio per le violazioni sul visto: l omessa apposizione del visto, o l apposizione del medesimo da parte di soggetti non abilitati, comporta oltre alle sanzioni amministrative, la notifica di un atto di recupero con restituzione del credito, che deve essere materialmente riversato senza possibilità di compensazione con altri crediti disponibili (decorrenza 24 aprile 2017).

Le nuove disposizioni non riguardano le compensazioni verticali: la risoluzione n. 68/E/2017 ha fornito

un elencazione dei casi in cui specifici codici tributo configurano la compensazione verticale (che si verifica se i codici tributo riportati nell allegato 3, colonna 2, sono utilizzati in compensazione per il pagamento di tributi identificati con i codici di cui alla colonna 4 del medesimo allegato).

Compensazione orizzontale dei crediti per imposte sui redditi e relative addizionali, ritenute alla fonte, imposte sostitutive sul reddito e IRAP

A regime, è fissato a 5.000 euro il limite oltre il quale, per compensare crediti per imposte dirette e addizionali, ritenute alla fonte, imposte sostitutive sul reddito e IRAP, vi è l obbligo di apporre il visto di conformità sulle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito. Va ricordato che:

- Il limite di 5.000 euro è riferibile alle singole tipologie di credito, ancorché emergenti dalla medesima dichiarazione (ad esempio, la soglia è riferita distintamente al credito IRPEF e al credito da cedolare secca anche se emergenti dal medesimo modello Redditi);
- L obbligo del visto riguarda tutti i crediti d imposta il cui presupposto è riconducibile alle imposte sui redditi e addizionali (sono esclusi, ad esempio, i crediti d imposta a favore degli autotrasportatori per consumi di gasolio, credito d imposta per l acquisto/rottamazione veicoli, etc.);
- Il nuovo limite di 5.000 euro è applicabile alle dichiarazioni presentate dal 24 aprile 2017 (l utilizzo dei crediti precedenti rimane subordinato al rispetto della previgente soglia di 15.000 euro).

La compensazione orizzontale dei crediti d imposta sopraindicati, oltre a quelli indicati nel quadro RU della dichiarazione, è effettuata da parte dei soggetti titolari di partita IVA utilizzando esclusivamente i canali telematici dell AdE (Entratel e Fisconline), indipendentemente dall importo (quindi, anche per compensazioni di importi inferiori a 5.000 euro). La novità, operativa dal 1° giugno 2017, non riguarda i crediti rimborsati dai sostituti a seguito di liquidazione del mod. 730 ed il c.d. bonus Renzi.

La compensazione orizzontale del credito d imposta caro-gasolio, ad esempio, non subisce il limite dei 5.000 euro per l apposizione del visto sulla dichiarazione in cui è indicato, ma deve essere effettuata solo con i canali telematici dell AdE per qualunque importo.

La compensazione orizzontale dei crediti IVA annuale e infrannuali

E fissato a 5.000 euro il limite oltre il quale, per compensare orizzontalmente il credito IVA annuale e i crediti IVA trimestrali, vi è l obbligo di apporre il visto di conformità sulla dichiarazione o istanza.

L AdE ha chiarito le modalità di determinazione della soglia di 5.000 euro, ai fini dell apposizione del visto di conformità:

<u>per il credito IVA annuale:</u>

- l obbligo del visto sulla dichiarazione annuale è correlato all <u>utilizzo</u> del credito
- si guarda alla somma del credito IVA annuale utilizzato in compensazione e dei crediti trimestrali richiesti in compensazione per il medesimo anno.

<u>Per il credito IVA trimestrale:</u>

- l obbligo del visto è, invece, correlato all importo <u>esposto</u> nell istanza
- si guarda alla somma dei crediti IVA trimestrali richiesti in compensazione nell anno.

A titolo esemplificativo

1. Nel 2017 è presentata l'istanza IVA TR 3° trimestre 2017, con richiesta di compensazione per 1.500 euro: se non sono state presentate altre istanze IVA TR nel medesimo anno 2017, l'IVA TR 3° trimestre non deve essere vistata.
2. Il medesimo contribuente, sulla dichiarazione annuale IVA 2018, relativa al 2017, espone al rigo VX5 un credito di 6.000 euro, che è utilizzato in compensazione in F24 per pagare IRPEF per 3.500 euro. La dichiarazione annuale non deve essere vistata (la somma del credito annuale utilizzato, pari a 3.500 euro, e dei crediti trimestrali compensati per il 2017, pari a 1.500 euro, non supera i 5.000 euro).
3. Se, diversamente, il credito IVA annuale (codice tributo 6099, anno 2017) è utilizzato in F24 per 4.500 euro, la dichiarazione annuale IVA 2018 deve essere vistata (4.500 euro + 1.500 euro, pari a 6.000 euro), anche presentando una dichiarazione integrativa.

La compensazione orizzontale dei crediti IVA, annuale e trimestrale, è effettuata da parte dei soggetti titolari di partita IVA utilizzando esclusivamente i canali telematici dell'AdE (Entratel e Fisconline), indipendentemente dall'importo (quindi, anche per compensazioni di importi inferiori a 5.000 euro).

La trasmissione dei modelli F24 per compensare i crediti IVA annuale e trimestrali di importo superiore a 5.000 euro, deve essere effettuata dal 10° giorno successivo alla presentazione della dichiarazione o istanza: non più un termine rigido, quindi, ma flessibile e decorrente dall'adempimento dichiarativo. La soglia di 5.000 euro relativa alla trasmissione telematica delle deleghe di versamento è determinata con criteri ancora diversi: il contribuente ha, a tal fine, due tetti di 5.000 euro ciascuno, uno riferito al credito IVA annuale precedente, ed uno riferito alla sommatoria degli importi maturati nei tre trimestri dell'anno in corso (Circ. 1/E/2010).

Nell'esempio soprariportato:

1. l'utilizzo del credito IVA trimestrale di 1.500 euro è immediato, senza attendere il 10° giorno successivo alla presentazione dell'istanza;
2. anche il credito IVA annuale (di 3.500 euro o di 4.500 euro) può essere utilizzato anche prima del 10° giorno dalla data di presentazione della dichiarazione.
3. In entrambi i casi, è obbligatorio l'utilizzo dei canali telematici dell'AdE.

- Norma: art. 1, c. 574, L. 147/2013; art. 10, c.7, D.L. 78/2009; art. 17 D.Lgs. 241/1997, art. 37, c. 49 e 49-bis, D.L. 223/2006
- Prassi: Risoluzione n. 57/E/2017; Risoluzione n. 68/E/2017; Risoluzione n. 103/E/2017

Articoli correlati:

Quando all'istanza IVA TR deve essere apposto il visto di conformità

Credito IVA annuale: quando e come utilizzarlo in compensazione o richiederlo a rimborso

IVA TR 2° trimestre 2017 – istanza a credito in scadenza il 31 luglio 2017