

A tutti i sigg.ri Clienti  
Loro sedi

Dott. Sandro Guarnieri  
Dott. Marco Guarnieri  
Dott. Corrado Baldini

Reggio Emilia, lì 12 gennaio 2016

Dott. Cristian Ficarelli  
Dott.ssa Clementina Mercati  
Dott. Fausto Braglia  
Dott. Paolo Caprari

## CIRCOLARE N. 3/2016

### Approfondimento

---

**Oggetto: utilizzo in compensazione del credito IVA annuale 2015 e visto di conformità**

#### 1. L'utilizzo in compensazione del credito IVA 2015

L'art. 10 del DL 01/07/2009 n. 78 e l'art. 8, co. 18 – 20 del DL 02/03/2012 n. 16 hanno introdotto **alcuni vincoli** in materia di **compensazione dei crediti IVA**, al fine di contrastare il fenomeno delle compensazioni di crediti inesistenti.

In particolare, la compensazione c.d. **“orizzontale”** del credito IVA annuale o trimestrale, nel mod. F24, **per importi superiori a € 5.000 annui**, può essere effettuata **solo a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale o dell'istanza trimestrale**.

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 15/01/2010, n. 1/E, costituisce compensazione **“orizzontale”** la compensazione che necessariamente deve essere esposta nel mod. F24, ossia la compensazione del credito IVA con imposte, contributi, premi o altri versamenti **diversi** dall'IVA dovuta a saldo, acconto e versamento periodico. Si ricorda che dal 2014, ai sensi dell'art. 9, comma 2, DL n. 35/2013 è stato **umentato ad € 700.000 il limite massimo** della compensazione orizzontale (in luogo del precedente pari a € 516.546,90).

La compensazione c.d. **“verticale”**, ossia la compensazione del credito in sede di versamento periodico, in acconto e a saldo IVA **non è, invece, soggetta ad alcuna limitazione**, poiché **“configura, di fatto, solo una diversa modalità di esercitare la detrazione dell'eccedenza IVA a credito”** evidenziata nella dichiarazione IVA annuale.

Nella Circolare 03/06/2010, n. 29/E, poi, la stessa Agenzia ha aggiunto che **“le compensazioni che non soggiacciono alle limitazioni ... sono esclusivamente quelle utilizzate per il pagamento di un debito della medesima imposta, relativo ad un periodo successivo rispetto a quello di maturazione del credito”**.

Sede legale  
Via Emilia all'Angelo n. 44/B  
42124 Reggio Emilia  
CF 01180810358  
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069  
Fax +39 0522 941885  
Mail info@sgbstudio.it

---

Nel caso, ad esempio, del saldo IVA a debito 2014 (codice tributo 6099) compensato con il credito IVA primo trimestre 2015 (codice tributo 6036), il credito è relativo ad un periodo successivo a quello del debito da “estinguere”. Considerato che *“per tale tipo di compensazioni non esiste la possibilità di esposizione in dichiarazione”* le stesse *“devono necessariamente essere eseguite tramite modello F24”*. Tali compensazioni *“rilevano ai fini del raggiungimento dei limiti di compensabilità”*.

Per opposti motivi, non concorre al raggiungimento dei predetti limiti l’utilizzo in compensazione, tramite mod. F24, del credito 2014 (codice tributo 6099, anno di riferimento 2014) per il pagamento del saldo annuale relativo al 2015 (codice tributo 6099, anno di riferimento 2015). Tale forma di “detrazione” trova infatti esposizione nel quadro VL del mod. IVA 2016.

Rimane invece invariata la soglia di 15.000,00 euro relativa alla compensazione dei crediti IVA annuali, il cui superamento **compporta 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.

#### CASO A – UTILIZZO PARI O INFERIORE A € 5.000

In presenza di un credito IVA 2015 di importo **pari o inferiore a € 5.000** non è prevista alcuna limitazione alla compensazione, ovvero sono applicabili le ordinarie regole previste per la compensazione dei crediti tributari/previdenziali.

#### CASO B – UTILIZZO SUPERIORE A € 5.000

Le limitazioni in esame sono riferite all’importo del **credito IVA 2015 utilizzato in compensazione e non all’ammontare complessivo risultante dalla dichiarazione annuale.**

Così, ad esempio, in presenza di un credito IVA 2015 pari a € 30.000, lo stesso può essere utilizzato in **compensazione “orizzontale” senza la necessità di presentare la dichiarazione annuale** fino all’ammontare di € 5.000. Raggiunto il predetto limite, **ogni ulteriore compensazione** può avvenire dal giorno 16 del mese successivo **a quello di presentazione del mod. IVA 2016.** Nel caso in cui il contribuente intenda compensare somme **superiori a € 15.000**, la dichiarazione dovrà inoltre essere dotata del **visto di conformità.**

## UTILIZZO DEL CANALE TELEMATICO PER I MODD. F24

---

Per la compensazione del credito IVA di **importo superiore a € 5.000** è necessario utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline). Per la compensazione del credito IVA per importi superiori ad € 5.000 annui il mod. F24 va inviato all'Agenzia delle Entrate **almeno 10 giorni dopo la presentazione della dichiarazione.**

A tal fine, si ricorda che, per effetto di quanto disposto dall'art. 11, comma 2, DL n. 66/2014, a decorrere dall'1.10.2014 in caso di versamento con il mod. F24 da parte di soggetti titolari di partita IVA, il mod. F24 **"a zero"** deve essere presentato esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Entratel / Fisconline).

## 2. La presentazione della dichiarazione IVA annuale

Il termine per la presentazione del modello in forma autonoma è il 29 febbraio 2016, mentre il termine per la presentazione nell'ambito del modello UNICO è il 30 settembre 2016.

La compensazione del credito IVA 2015 per importi superiori a € 5.000 è possibile a decorrere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione del mod. IVA 2016.

I contribuenti possono in ogni caso presentare la dichiarazione IVA all'interno del mod. UNICO fermo restando l'obbligo di **dover attendere la presentazione prima di poter utilizzare in compensazione il credito IVA per importi superiori a € 5.000 annui.**

Prevedendo utilizzi superiori a € 15.000 alla dichiarazione IVA deve essere apposto il visto di conformità, ovvero la sottoscrizione della dichiarazione anche da parte dell'organo di controllo attestante l'esecuzione dei controlli di cui all'art. 2, comma 2, DM n. 164/99.

Il contribuente che presenta la dichiarazione annuale **senza il visto di conformità**, per il quale l'utilizzo del credito in compensazione è ammesso fino a € 15.000, **può comunque modificare la propria scelta presentando una dichiarazione correttiva "nei termini"/integrativa, completa del visto** al fine di poter compensare un importo superiore.

## ESONERO PRESENTAZIONE DELLA COMUNICAZIONE DATI IVA

---

Va evidenziato che i contribuenti che presentano **il mod. IVA 2016 in forma autonoma** entro il 29 febbraio 2016, **sono esonerati** dalla presentazione della Comunicazione annuale dati IVA relativa al 2015.

### 3. L'utilizzo del residuo credito IVA 2014

Il residuo credito IVA 2014 risultante dal mod. IVA 2015 può essere utilizzato nel 2016 (codice tributo 6099, anno di riferimento 2015 fino a quando non confluirà nel mod. IVA 2016. Infatti è da tale momento che il credito IVA è riferibile al 2015. Ciò trova applicazione **fino all'importo di € 15.000** per il credito IVA 2014 **non "certificato"**, mentre **"senza limiti"** per il credito IVA 2014 **"certificato"**.

Così, ad esempio, in presenza di un credito IVA 2014 pari a € 80.000 "certificato" nel mod. IVA 2015, utilizzato nel 2015 per € 65.000, nel 2016 il contribuente potrà utilizzare "senza limiti" il residuo importo di € 15.000 fino alla presentazione del mod. IVA 2016.

Analogamente per i crediti trimestrali relativi al 2015 risultanti dai modd. IVA TR presentati nel corso dello stesso anno.

### 4. Esempi

#### **Esempio 1**

---

Si ipotizzi la seguente situazione:

Credito IVA 2015	€ 12.000
⇒ di cui destinato alla compensazione "orizzontale"	€ 4.000

In tale situazione al contribuente non sono applicabili le limitazioni previste per la compensazione "orizzontale" del credito IVA 2015. In particolare non è richiesta la preventiva presentazione del mod. IVA 2016.

#### **Esempio 2**

---

Si ipotizzi la seguente situazione:

Credito IVA 2015	€ 14.000
⇒ di cui destinato alla compensazione "orizzontale"	€ 13.000

Nella situazione sopra prospettata il contribuente è libero di compensare il credito IVA 2015 fino a € 5.000. Per la compensazione "orizzontale" dell'ulteriore credito a disposizione è necessario presentare preventivamente il mod. IVA 2016.

L'utilizzo del credito IVA 2015 è così individuato:

- dall'1/01/2016 per importi fino a € 5.000;
- se la dichiarazione IVA relativa al 2015 è presentata entro il 29/02/2016, l'utilizzo di € 8.000 (eccedenza del limite di € 5.000) è possibile dal 16/03/2016;
- se la dichiarazione IVA relativa al 2015 è presentata dall'1/03/2016 al

31/03/2016, l'utilizzo di € 8.000 (eccedenza del limite di € 5.000) è possibile dal 18/04/2016;

- e così via.

Obbligo di utilizzo Entratel/Fisconline per i modd. F24:

- **SI** per gli utilizzi eccedenti € 5.000;
- **"suggerito"** anche per gli utilizzi fino a € 5.000.

### **Esempio 3**

---

Si ipotizzi la seguente situazione:

Credito IVA 2015	€ 30.000
⇒ di cui destinato alla compensazione "orizzontale"	€ 21.000

Oltre alle considerazioni di cui all'esempio n. 3 va tenuto presente che il contribuente deve richiedere l'apposizione del visto di conformità per poter utilizzare in compensazione "orizzontale" il credito IVA 2015 per importi superiori a € 15.000.

L'utilizzo del credito IVA 2015 è così individuato:

- dall'1/01/2016 per importi fino a € 5.000;
- se la dichiarazione IVA relativa al 2015 è presentata entro il 29/02/2016, l'utilizzo di € 16.000 (eccedenza del limite di € 5.000) è possibile dal 16/03/2016;
- se la dichiarazione IVA relativa al 2015 è presentata dall'1/03/2016 al 31/03/2016, l'utilizzo di € 16.000 (eccedenza del limite di € 5.000) è possibile dal 18/04/2016;
- e così via.

Obbligo di utilizzo Entratel/Fisconline per i modd. F24:

- **SI** per gli utilizzi eccedenti € 5.000;
- **"suggerito"** anche per gli utilizzi fino a € 5.000.

### **Esempio 4**

---

Si ipotizzi la seguente situazione:

Credito IVA 2015	€ 40.000
⇒ di cui destinato alla compensazione " <u>verticale</u> " (IVA da IVA)	€ 40.000

Nel caso prospettato avendo deciso di utilizzare il credito IVA 2015 in sede di liquidazioni IVA periodiche, ancorché tramite la presentazione del mod. F24, non sono applicabili le limitazioni per la compensazione del credito IVA 2015.

---

### **Esempio 5**

Si ipotizzi la seguente situazione:

Credito IVA **2014** € 70.000  
⇒ di cui utilizzato in compensazione "orizzontale" nel 2015 € 38.000

Nel caso prospettato il credito IVA 2014 è stato "certificato" nel mod. IVA 2015 e pertanto è possibile utilizzarlo nel 2016 fino a quando non viene fatto confluire nel mod. IVA 2016, ossia fino a quando non viene "rigenerato" quale credito IVA 2015 (l'ammontare del credito IVA 2015 utilizzabile nel 2016 è pari a € 32.000). A questo punto le limitazioni all'utilizzo del credito IVA saranno riferite all'importo risultante dal mod. IVA 2016.

---

### **Esempio 6**

Si ipotizzi la seguente situazione:

Credito IVA **2014** € 20.000  
⇒ di cui utilizzato in compensazione "orizzontale" nel 2015 € 11.000

Nel caso prospettato il credito IVA 2014 non è stato "certificato" nel mod. IVA 2015 e pertanto è possibile utilizzarlo "liberamente" nel 2016 fino a quando non viene raggiunto il limite di € 15.000 e fino a quando non viene fatto confluire nel mod. IVA 2016, ossia finché non viene "rigenerato" quale credito IVA 2015 (l'ammontare del credito IVA 2014 utilizzabile "senza limiti" nel 2016 è pari a € 4.000). A questo punto le limitazioni all'utilizzo del credito IVA saranno riferite all'importo risultante dal mod. IVA 2016.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.