

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

A tutti i sigg.ri Clienti
Loro sedi

Dott. Cristian Ficarelli
Dott.ssa Clementina Mercati
Dott.ssa Sara Redeghieri
Dott. Paolo Caprari

Reggio Emilia, lì 11 gennaio 2017

CIRCOLARE N. 3/2017

Approfondimento

Oggetto: utilizzo in compensazione del credito IVA annuale 2016 e visto di conformità

1. L'utilizzo in compensazione del credito IVA 2016

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.

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
Web www.sgbstudio.it

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”*.

Nel caso, ad esempio, del saldo IVA a debito 2015 (codice tributo 6099) compensato con il credito IVA primo trimestre 2016 (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 2015 (codice tributo 6099, anno di riferimento 2015) per il pagamento del saldo annuale relativo al 2016 (codice tributo 6099, anno di riferimento 2016). Tale forma di “detrazione” trova infatti esposizione nel quadro VL del mod. IVA 2017.

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

CASO A – UTILIZZO PARI O INFERIORE A € 5.000

In presenza di un credito IVA 2016 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 2016 utilizzato in compensazione e non all'ammontare complessivo risultante dalla dichiarazione annuale.**

Così, ad esempio, in presenza di un credito IVA 2016 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 2017**. 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. 66/2015, 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

Con la modifica dell'art. 8, comma 1, DPR n. 322/98 la **dichiarazione IVA relativa al 2016 va presentata obbligatoriamente entro il 28 febbraio 2017**, mentre la dichiarazione IVA relativa al 2017 e anni successivi andrà presentata entro il 30 aprile.

La compensazione del credito IVA 2016 per importi superiori a € 5.000 è possibile a decorrere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione del mod. IVA 2017.

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 / integrativa, completa del visto** al fine di poter compensare un importo superiore.

3. L'utilizzo del residuo credito IVA 2015

Il residuo credito IVA 2015 risultante dal mod. IVA 2016 può essere utilizzato nel 2017 (codice tributo 6099, anno di riferimento 2015 fino a quando non confluirà nel mod. IVA 2017. Infatti è da tale momento che il credito IVA è riferibile al 2016. Ciò trova applicazione **fino all'importo di € 15.000** per il credito IVA 2015 **non "certificato"**, mentre **"senza limiti"** per il credito IVA 2015 **"certificato"**.

Così, ad esempio, in presenza di un credito IVA 2015 pari a € 80.000 "certificato" nel mod. IVA 2016, utilizzato nel 2016 per € 65.000, nel 2017 il contribuente potrà utilizzare "senza limiti" il residuo importo di € 15.000 fino alla presentazione del mod. IVA 2017.

Analogamente per i crediti trimestrali relativi al 2016 risultanti dai modd. IVA TR presentati nel corso dello stesso anno.

4. Esempi

Esempio 1

Si ipotizzi la seguente situazione:

Credito IVA 2016	€ 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 2016. In particolare non è richiesta la preventiva presentazione del mod. IVA 2017.

Esempio 2

Si ipotizzi la seguente situazione:

Credito IVA 2016	€ 14.000
⇒ di cui destinato alla compensazione "orizzontale"	€ 13.000

Nella situazione sopra prospettata il contribuente è libero di compensare il credito IVA 2016 fino a € 5.000. Per la compensazione "orizzontale" dell'ulteriore credito a disposizione è necessario presentare il mod. IVA 2017.

L'utilizzo del credito IVA 2016 è così individuato:

- dall'1/01/2017 per importi fino a € 5.000;
- dal 28/02/2017, l'utilizzo di € 8.000 (eccedenza del limite di € 5.000) è possibile dal 16/03/2017;

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 2016	€ 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 2016 per importi superiori a € 15.000.

L'utilizzo del credito IVA 2016 è così individuato:

- dall'1/01/2017 per importi fino a € 5.000;
- dal 28/02/2017 l'utilizzo di € 16.000 (eccedenza del limite di € 5.000) è possibile dal 16/03/2017;

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 2016 € 40.000
⇒ di cui destinato alla compensazione **“verticale”** (IVA da IVA) € 40.000

Nel caso prospettato avendo deciso di utilizzare il credito IVA 2016 in sede di liquidazioni IVA periodiche, ancorché tramite la presentazione del mod. F24, non sono applicabili le limitazioni per la compensazione del credito IVA 2016.

Esempio 5

Si ipotizzi la seguente situazione:

Credito IVA **2015** € 70.000
⇒ di cui utilizzato in compensazione **“orizzontale”** nel 2016 € 38.000

Nel caso prospettato il credito IVA 2015 è stato “certificato” nel mod. IVA 2016 e pertanto è possibile utilizzarlo nel 2017 fino a quando non viene fatto confluire nel mod. IVA 2017, ossia fino a quando non viene “rigenerato” quale credito IVA 2016 (l’ammontare del credito IVA 2016 utilizzabile nel 2017 è pari a € 32.000). A questo punto le limitazioni all’utilizzo del credito IVA saranno riferite all’importo risultante dal mod. IVA 2017.

Esempio 6

Si ipotizzi la seguente situazione:

Credito IVA **2015** € 20.000
⇒ di cui utilizzato in compensazione **“orizzontale”** nel 2016 € 11.000

Nel caso prospettato il credito IVA 2015 non è stato “certificato” nel mod. IVA 2016 e pertanto è possibile utilizzarlo “liberamente” nel 2017 fino a quando non viene raggiunto il limite di € 15.000 e fino a quando non viene fatto confluire nel mod. IVA 2017, ossia finché non viene “rigenerato” quale credito IVA 2016 (l’ammontare del credito IVA 2015 utilizzabile “senza limiti” nel 2017 è pari a € 4.000). A questo punto le limitazioni all’utilizzo del credito IVA saranno riferite all’importo risultante dal mod. IVA 2017.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.