

CIRCOLARE N. 1  
14 GENNAIO 2012

---

**Le regole di compensazione del credito IVA  
relativo all'anno 2011  
Il "visto di conformità" per la  
compensazione del credito annuale IVA  
eccedente i 15.000 euro**

---

© Copyright 2012 Acerbi & Associati®

In vista dei prossimi utilizzi in compensazione del credito Iva relativo all'anno 2011 emergente dalla dichiarazione Iva annuale, si ricordano le restrittive regole introdotte con il D.L. n. 78/2009, attuato per il tramite dell'aggiunta di un nuovo periodo all'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997 e ad una serie di interventi operati sul D.P.R. n. 322/1998 e sul D.P.R. n. 542/1999 (si veda anche la Circolare di Studio n. 17/2009, cui si rimanda, disponibile nella sezione "Iscritti" del sito [www.fiscoimpresa.com](http://www.fiscoimpresa.com)).

In pratica, per effetto di tali regole, **gli utilizzi del credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale per importi superiori ad €10.000, possono essere eseguiti solo a decorrere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui esso emerge** (per utilizzi in compensazione superiori alla soglia di €15.000, invece, è necessaria anche l'apposizione del visto di conformità - si veda per un breve commento il successivo paragrafo 4.).

Si ricorda che tali vincoli temporali interessano solo le compensazioni "orizzontali" (quelle effettuate con altri tributi diversi dall'Iva o contributi) mentre non interessano mai le compensazioni verticali, cioè quelle "Iva da Iva", anche se superano le soglie dei 10.000 o 15.000 euro.

Si devono inoltre tenere presenti altre situazioni limitative della compensazione, quali la presenza di debiti erariali, iscritti a ruolo e scaduti, nonché la situazione di "non operatività" in relazione alla disciplina delle cd. "società di comodo".

Naturalmente deve sempre essere monitorato **il limite massimo annuale di compensazioni orizzontali (art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997) fissato sempre in euro 516.456,90**. La compensazione di crediti (esistenti) superiori al tetto annuo è punita con la sanzione per l'omesso versamento (30%) e non invece con la più pesante penalità stabilita per la compensazione nel modello F24 di crediti inesistenti (dal 100% al 200%).

In sintesi le regole da applicare.

## 1. Compensazione "libera" per i crediti Iva non superiori a 10.000 euro

Chi intende utilizzare in compensazione per l'intero anno 2012 credito Iva per importi **non superiori** ad €10.000, può presentare il modello F24:

- ▶ già dal 1° gennaio 2012 (e, quindi, già in occasione della prima scadenza "tipica" del 17 gennaio 2011);
- ▶ senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale Iva;
- ▶ potendo utilizzare per il versamento sia i canali telematici di Entratel/Fisconline (direttamente o tramite intermediario abilitato) sia un sistema di *home o remote banking*.

Tali compensazioni per importi non superiori ad €10.000 sono possibili indipendentemente dall'ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale: in pratica i "primi" 10.000 euro del credito Iva annuale possono essere compensati anche orizzontalmente senza alcun tipo di vincolo.

In materia di compensazioni tra debiti e crediti Iva, come chiarito dalla C.M. n.29/E/10:

non ricadono nel  
monitoraggio (sono quindi  
liberi)



gli utilizzi del credito Iva per pagare debiti d'imposta che sorgono successivamente (es: credito Iva annuale 2011 utilizzato per pagare il debito Iva di gennaio 2012);

devono essere conteggiate nel limite, invece,



le compensazioni che riguardano il pagamento di un debito Iva sorto precedentemente (es: debito Iva ottobre 2011 ravveduto utilizzando in compensazione il credito Iva annuale 2011).

## 2. Compensazione dei crediti superiori a 10.000 euro

Chi intende compensare il credito Iva per importi **superiori** ad €10.000, invece, dovrà prima presentare la dichiarazione annuale Iva e poi procedere alla compensazione presentando il modello F24 con la seguente tempistica:

- ▶ non prima del giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale;
- ▶ occorre, inoltre, attendere 10 giorni dalla data di presentazione della dichiarazione (quindi non è possibile presentare la dichiarazione Iva 2012 il 28/02/2012 e compensare il 3 marzo 2012).

Per agevolare i tempi di utilizzo del credito Iva in compensazione, è previsto che il contribuente escluda la dichiarazione annuale Iva dall'unificazione con la dichiarazione dei redditi, e, quindi, possa presentarla in anticipo rispetto alla canonica scadenza del modello Unico.

Stante l'attuale termine iniziale per la presentazione della dichiarazione annuale (fissato al 1° febbraio), risulta pertanto **impossibile presentare prima del 16 marzo** un modello F24 con utilizzo in compensazione di crediti Iva per importi superiori ad €10.000.

In base alle disposizioni contenute nel provvedimento direttoriale del 21 dicembre 2009, i **modelli F24 contenenti utilizzi in compensazione per importi superiori ai €10.000 (o €15.000, a seconda dei casi) annui potranno essere trasmessi unicamente tramite i canali di Entratel o Fisconline** (direttamente o tramite intermediario abilitato), quindi **NON** si può utilizzare il canale bancario (*home banking o remote banking*), e saranno scartati al mancato superamento dei controlli previsti dalla procedura.

In particolare:

- ▶ gli F24 saranno scartati nel caso non sia stata preventivamente presentata la dichiarazione annuale Iva (o l'istanza periodica);
- ▶ per gli importi superiori a € 15.000 annui, i modelli saranno oggetto di scarto qualora non sia stato apposto il visto di conformità sulla dichiarazione Iva;
- ▶ i modelli contenenti compensazioni di crediti Iva che superano l'importo del credito risultante dalla dichiarazione (o istanza periodica), al netto di quanto già utilizzato, saranno scartati.

## 3. Residuo credito Iva relativo all'anno 2010

Infine, per una corretta applicazione di tali regole si ricorda che:

- ➔ il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2010, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale ed utilizzato nel 2012 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2012 relativa all'anno 2011, non deve sottostare alle regole descritte, a condizione che non venga fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva (in

pratica, nel modello F24, deve ancora essere indicato "2010" come anno di riferimento); ciò in quanto per questo credito relativo al 2010 la dichiarazione annuale già è stata presentata nel 2011 e quindi le tempistiche sono già state rispettate (l'unica cautela riguarda il caso di superamento del limite dei 15.000 euro, laddove la dichiarazione Iva relativa al 2010 non sia stata "vistata"; in questo caso, per poter compensare il residuo credito 2010 nel 2012 oltre tale limite occorrerebbe procedere all'apposizione del visto tramite ripresentazione (integrativa) nella dichiarazione relativa al 2010);

- ➔ al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2010, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva viene a tutti gli effetti "rigenerato" come credito Iva relativo all'anno 2011 e come tale soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

Per evitare di incorrere in sanzioni, si invita, pertanto, la gentile Clientela a valutare molto attentamente la presentazione di modelli F24 recanti utilizzi in compensazione "orizzontale" del credito Iva relativo all'anno 2011 o del residuo credito Iva relativo all'anno 2010.

#### **4. Visto di conformità obbligatorio per compensazioni di crediti IVA eccedenti i 15.000 euro**

Il credito che scaturisce dalle dichiarazioni Iva, come peraltro già avveniva lo scorso anno, non è liberamente utilizzabile.

Come commentato nei paragrafi precedenti, è necessario presentare la dichiarazione Iva prima di poter effettuare compensazioni superiori ad € 10.000; in aggiunta a tale limite, se il credito Iva che si intende utilizzare in compensazione derivante dalla dichiarazione annuale supera la soglia di € 15.000, sarà necessario che sulla dichiarazione venga apposto il "**visto di conformità**" che certifichi la "qualità" del credito (si veda anche la circolare di Studio n. 17/2009 disponibile nella sezione "Iscritti" del sito [www.fiscoeimpresa.com](http://www.fiscoeimpresa.com)).

Si ricorda, al contrario, che i crediti Iva scaturenti dalla richieste trimestrali (modello TR) non richiedono l'apposizione del visto di conformità.

Pertanto, al fine di poter utilizzare il credito Iva annuale per un importo superiore ad €15.000, l'impresa dovrà alternativamente ottenere:

- ➔ il visto di conformità di un professionista abilitato ed iscritto all'apposito elenco presso la Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate che assume il diretto controllo e la responsabilità delle scritture contabili tenute direttamente dal contribuente, che predispose la dichiarazione annuale Iva e quindi la trasmette telematicamente;
- ➔ il visto di conformità da parte del Responsabile di un CAF Imprese che assume il diretto controllo e la responsabilità delle scritture contabili tenute direttamente dal contribuente, con la precisazione che l'assistenza fiscale dei CAF è esclusa per le imprese soggette all'Ires tenute alla nomina del collegio sindacale e alle quali non sono applicabili le disposizioni concernenti gli studi di settore;
- ➔ l'attestazione dal parte dell'organo preposto al controllo contabile di cui all'art. 2409-bis del c.c. (società di capitali, nei casi previsti). Come chiarito dalla R.M. n.90/E/10, nel caso di enti locali, tale attestazione viene apposta dai revisori.

Appare pertanto importante ricordare quanto segue:

- ➔ i nuovi adempimenti comporteranno prestazioni aggiuntive e nuove responsabilità in capo al soggetto che dovrà rilasciare il visto di conformità;
- ➔ i soggetti che matureranno crediti Iva di poco superiori ai €15.000, onde evitare inutili aggravii, avranno convenienza a procedere alla eventuale compensazione solo entro tale

limite, rinviando la quota eccedente a riporto;

- gli stessi soggetti con crediti Iva rilevanti dovranno attivarsi al più presto per la chiusura annuale dell'Iva, al fine di consentire allo Studio la predisposizione e l'invio della dichiarazione, nonché consentire di porre in essere le necessarie verifiche per l'eventuale apposizione del visto di conformità (qualora lo Studio venga incaricato di tale adempimento).

## **5. Situazioni che inibiscono la compensazione: la presenza di ruoli scaduti e la situazione di "non operatività"**

### **5.1 Debiti per imposte erariali ed accessori, iscritti a ruolo e scaduti**

L'art. 31 del D.L. n. 78/2010 prevede il divieto di compensare crediti erariali nel modello F24 in presenza di debiti per imposte erariali ed accessori, iscritti a ruolo e scaduti, per importi superiori a 1.500 euro.

In relazione all'introduzione dell'accertamento esecutivo, l'inibizione riguarda anche i debiti scaduti risultanti da questi atti impositivi emessi dal 1 ottobre 2011, poiché la legge dispone l'estensione a tali accertamenti di quanto previsto per ruoli e cartelle di pagamento.

In presenza di debiti non pagati per oltre 1.500 euro, il divieto di compensazione è assoluto (cfr. C.M. n. 13/E/2011): il contribuente non può compensare alcun importo, pur in presenza di crediti superiori al debito scaduto, se non dopo avere saldato quest'ultimo.

La violazione della norma è punita con una sanzione pari al 50% dell'importo del debito non pagato, con un limite pari all'ammontare indebitamente compensato.

Ad esempio, in presenza di un ruolo scaduto di 70.000 euro, una compensazione in F24 pari a 25.000 euro comporta una sanzione pari a quest'ultimo ammontare, in quanto inferiore al 50% di 70.000 euro.

In divieto non opera per le cd. "compensazioni verticali" (ad es. Iva da Iva) ancorché vengano esposte nel modello F24.

### **5.2 Le società "non operative"**

La compensazione del credito Iva è inibita alle società non operative, cd. "società di comodo" (art. 30 comma 4 della L. n. 724/1994). La norma si applica con riferimento al credito che emerge dalla dichiarazione Iva relativa all'anno in cui la società è qualificata come "di comodo", anche se indistintamente formato da eccedenze riportate a nuovo da anni precedenti (R.M. n. 225/E/2007).

E' quindi opportuno che le società a rischio di non operatività (e per le quali non sussistono cause di esonero o di disapplicazione), svolgano il test sui ricavi minimi per il 2011 prima di effettuare la compensazione del relativo credito Iva.