

STUDIO DI CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

Dott.ssa ELISABETTA POLENTINI

RAGIONIERA COMMERCIALISTA

REVISORE CONTABILE

CONSULENTE DEL TRIBUNALE DI ROMA

Partita Iva 07676591006
Codice Fiscale PLNLBT62S49H5011

INFORMATIVA PER I CLIENTI

**Limiti alla compensazione dei crediti
IVA Ambito di applicazione e modalità
operative.**

Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

Roma 16 gennaio 2010

STUDIO DI CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

Dott.ssa ELISABETTA POLENTINI

RAGIONIERA COMMERCIALISTA

REVISORE CONTABILE

CONSULENTE DEL TRIBUNALE DI ROMA

Partita Iva 07676591006
Codice Fiscale PLNLBT62S49H5011

INDICE

1	Premessa	3
2	Ambito di applicazione delle nuove disposizioni	3
3	Decorrenza delle nuove disposizioni	3
	3.1 <i>Residuo credito annuale relativo al 2008</i>	
	3.2 <i>Residui crediti trimestrali relativi al 2009</i>	
4	Compensazione dei crediti IVA di importo superiore a 10.000,00 o a 15.000,00 euro	4
	4.1 <i>Determinazione del limite di 10.000,00 o 15.000,00 euro</i>	
	4.2 <i>Compensazione dei crediti IVA annuali</i>	
	4.3 <i>Compensazione dei crediti IVA infrannuali</i>	
	4.4 <i>Controlli sui modelli F24 presentati</i>	
	4.5 <i>Presentazione di una nuova dichiarazione IVA</i>	
	4.6 <i>Utilizzo in compensazione di crediti IVA maturati in capo ad altri soggetti</i>	
	4.7 <i>Regime sanzionatorio</i>	
5	Facoltà di presentazione della dichiarazione IVA in forma autonoma	7
	5.1 <i>Soggetti interessati</i>	
	5.2 <i>Esonero dall'obbligo di presentazione della comunicazione dati Iva</i>	

STUDIO DI CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

Dott.ssa ELISABETTA POLENTINI

RAGIONIERA COMMERCIALISTA

REVISORE CONTABILE

CONSULENTE DEL TRIBUNALE DI ROMA

Partita Iva 07676591006
Codice Fiscale PLNLBT62S49H5011

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 alcuni vincoli in materia di compensazione dei crediti IVA.

Con la circ. 15.1.2010 n. 1, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti in materia, che vengono di seguito esaminati.

2 AMBITO DI APPLICAZIONE DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

Le nuove disposizioni in materia di compensazione 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").

Rimangono quindi ferme le precedenti disposizioni in relazione:

- alla compensazione 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;
- alla compensazione nel modello F24 degli altri crediti tributari (es. IRPEF, IRES e IRAP), ovvero contributivi (es. eccedenze di contributi INPS e di premi INAIL).

Precisazioni sulla compensazione "interna"

Con riferimento alla suddetta compensazione "interna", l'Agenzia delle Entrate precisa che:

- detta compensazione sarà, comunque, oggetto di controllo al fine di verificare il corretto utilizzo dei crediti IVA disponibili emergenti dalla dichiarazione annuale e/o dall'istanza trimestrale (modelli TR);
- se nello stesso modello F24 il contribuente utilizza in compensazione crediti IVA, anche maturati in anni diversi, con debiti relativi ad IVA e ad altre imposte, contributi o premi, la compensazione sarà prioritariamente attribuita a copertura dei debiti IVA, a partire dai crediti esposti di più remota formazione.

3 DECORRENZA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

Le nuove disposizioni in materia di compensazione dei crediti IVA:

- si applicano a decorrere dall'1.1.2010;
- riguardano i crediti esposti nelle dichiarazioni annuali e nelle istanze trimestrali presentate dall'1.1.2010.

Pertanto, le nuove disposizioni si applicano a partire dai crediti IVA:

- annuali relativi al 2009, che emergono dalla dichiarazione IVA presentata nel 2010;
- trimestrali relativi al 2010, che emergono dai modelli TR presentati nel 2010.

STUDIO DI CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

Dott.ssa ELISABETTA POLENTINI

RAGIONIERA COMMERCIALISTA

REVISORE CONTABILE

CONSULENTE DEL TRIBUNALE DI ROMA

Partita Iva 07676591006
Codice Fiscale PLNLBT62S49H5011

3.1 RESIDUO CREDITO ANNUALE RELATIVO AL 2008

Il residuo credito IVA annuale del 2008, risultante dalla dichiarazione IVA presentata nel 2009, può quindi continuare ad essere utilizzato in compensazione nel 2010 secondo le precedenti disposizioni:

- anche se di importo superiore a 10.000,00 euro;
- fino a quando non sarà presentata la dichiarazione annuale IVA per il 2009, all'interno della quale il credito dell'anno precedente non ancora utilizzato in compensazione andrà a sommarsi al credito IVA maturato nel 2009.

3.2 RESIDUI CREDITI TRIMESTRALI RELATIVI AL 2009

Analogamente, continuano ad essere utilizzabili in compensazione secondo le vecchie regole i residui crediti IVA trimestrali che emergono dai modelli TR presentati nel corso del 2009.

4 COMPENSAZIONE DEI CREDITI IVA DI IMPORTO SUPERIORE A 10.000,00 O A 15.000,00 EURO

La compensazione dei crediti IVA di importo superiore a 10.000,00 euro:

- può essere effettuata solo a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale o dell'istanza trimestrale (modello TR) dalla quale emerge il credito;
- comporta l'obbligo di utilizzare, per la presentazione dei modelli F24, esclusivamente i servizi telematici Fisconline ed Entratel 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.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in tutti i casi in cui il contribuente intende destinare alla compensazione crediti IVA di importo superiore a 10.000,00 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 10.000,00 euro;
- ovvero la cui somma non ha ancora raggiunto il limite di 10.000,00 euro.

Inoltre, l'utilizzo in compensazione di crediti IVA annuali per importi superiori a 15.000,00 euro 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 cui è demandato il controllo contabile 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, occorre distinguere tra crediti IVA:

- di importo pari o inferiore a 10.000,00 euro, ai quali continuano ad applicarsi le "vecchie regole";

STUDIO DI CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

Dott.ssa ELISABETTA POLENTINI

RAGIONIERA COMMERCIALISTA

REVISORE CONTABILE

CONSULENTE DEL TRIBUNALE DI ROMA

Partita Iva 07676591006
Codice Fiscale PLNLBT62S49H5011

- eccedenti l'importo di 10.000,00 euro e fino a 15.000,00 euro, ai quali si applica la nuova disciplina relativa:
 - alla presentazione preventiva della dichiarazione annuale o dell'istanza trimestrale;
 - all'utilizzo dei sistemi telematici dell'Agenzia delle Entrate;
- eccedenti l'importo di 15.000,00 euro, ai quali si applica la nuova disciplina relativa:
 - alla presentazione preventiva della dichiarazione annuale o dell'istanza trimestrale;
 - all'utilizzo dei sistemi telematici dell'Agenzia delle Entrate;
 - al visto di conformità o alla sottoscrizione dell'organo di controllo contabile sulla dichiarazione annuale.

4.1 DETERMINAZIONE DEL LIMITE DI 10.000,00 O 15.000,00 EURO

Il limite di 10.000,00 o 15.000,00 euro:

- è riferito all'anno di maturazione del credito e non all'anno solare di utilizzo in compensazione;
- è calcolato distintamente per ciascuna tipologia di credito IVA (annuale o infrannuale);
- non comprende i crediti IVA (o parte di essi) che vengono utilizzati in compensazione "interna" con i versamenti IVA.

Pertanto, ai fini del calcolo del limite di 10.000,00 euro, il credito IVA annuale maturato nel 2009 va tenuto distinto dai crediti IVA maturati nei primi tre trimestri del 2010 (sommatoria dei relativi importi), ancorché entrambe le tipologie di credito possano essere utilizzate in compensazione nel corso del 2010.

4.2 COMPENSAZIONE DEI CREDITI IVA ANNUALI

Il credito IVA annuale:

- fino all'ammontare di 10.000,00 euro, può essere utilizzato in compensazione nel modello F24 senza attendere la presentazione della dichiarazione annuale dal quale emerge;
- raggiunto il predetto limite, ogni ulteriore compensazione (anche se d'importo inferiore a 10.000,00 euro) può avvenire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale e deve essere effettuata solo tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Analogamente, è possibile compensare nel modello F24 crediti fino a 15.000,00 euro senza che la dichiarazione IVA sia dotata del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di controllo contabile. Tale obbligo, infatti, "scatta" solo se si intende superare il suddetto limite di 15.000,00 euro.

4.3 COMPENSAZIONE DEI CREDITI IVA INFRANNUALI

In relazione ai crediti IVA infrannuali, invece:

- la compensazione può essere effettuata solo successivamente alla presentazione del modello TR;

STUDIO DI CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

Dott.ssa ELISABETTA POLENTINI

RAGIONIERA COMMERCIALISTA

REVISORE CONTABILE

CONSULENTE DEL TRIBUNALE DI ROMA

Partita Iva 07676591006
Codice Fiscale PLNLBT62S49H5011

- non si applica la disciplina del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di controllo contabile.

Pertanto, i crediti IVA infrannuali:

- fino all'ammontare di 10.000,00 euro, possono essere utilizzati in compensazione nel modello F24 senza attendere il giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione del modello TR dal quale emergono;
- raggiunto il limite di 10.000,00 euro, possono essere utilizzati in compensazione nel modello F24 solo dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione del modello TR dal quale emergono, utilizzando i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

4.4 CONTROLLI SUI MODELLI F24 PRESENTATI

Il sistema telematico dell'Agenzia delle Entrate provvederà a scartare i modelli F24 presentati, in caso di:

- compensazione di crediti IVA superiori a 10.000,00 euro annui, qualora non sia stata preventivamente presentata la dichiarazione annuale o il modello TR da cui emerge il credito;
- compensazione di crediti IVA superiori a 15.000,00 annui, qualora la dichiarazione annuale da cui emerge il credito sia sprovvista del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di controllo contabile;
- compensazione di crediti IVA superiori all'importo del credito risultante dalla dichiarazione annuale o dal modello TR, tenendo conto delle precedenti compensazioni.

Ai fini dei suddetti controlli, non sono computate le compensazioni di crediti IVA utilizzate per i versamenti IVA periodici, in acconto e a saldo (cioè le c.d. compensazioni "interne" o "verticali", che sono state evidenziate nel modello F24).

Per consentire i tempi tecnici necessari ad effettuare i suddetti controlli e a reinviare gli eventuali modelli F24 scartati, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- la trasmissione telematica dei modelli F24, recanti compensazioni di crediti IVA che superano l'importo annuo di 10.000,00 euro, può essere effettuata decorsi 10 giorni dalla presentazione della dichiarazione o del modello TR da cui emerge il credito;
- la data di addebito indicata nel modello F24, in ogni caso, non può essere anteriore al giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o del modello TR.

Pertanto, è opportuno procedere alla trasmissione dei modelli F24 contenenti compensazioni IVA con alcuni giorni di anticipo rispetto alla scadenza dei termini di versamento, così da avere la possibilità, in caso di scarto del modello, di ritrasmetterlo previa rimozione dell'errore che ne ha determinato la mancata accettazione, evitando di incorrere nelle conseguenti sanzioni.

STUDIO DI CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

Dott.ssa ELISABETTA POLENTINI

RAGIONIERA COMMERCIALISTA

REVISORE CONTABILE

CONSULENTE DEL TRIBUNALE DI ROMA

Partita Iva 07676591006
Codice Fiscale PLNLBT62S49H5011

4.5 PRESENTAZIONE DI UNA NUOVA DICHIARAZIONE IVA

Al fine di compensare i crediti annuali per un importo superiore al limite di 15.000,00 euro, è possibile presentare una nuova dichiarazione IVA, completa del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di controllo contabile, entro:

- il termine ordinario del 30 settembre, senza applicazione di sanzioni;
- il 29 dicembre (90 giorni dalla scadenza del termine del 30 settembre), con applicazione della sanzione per la tardiva presentazione.

4.6 UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DEI CREDITI IVA MATURATI IN CAPO AD ALTRI SOGGETTI

Con riguardo ai crediti IVA disponibili in seguito ad operazioni straordinarie (fusioni e scissioni), l'Agenzia delle Entrate precisa che i crediti maturati in capo a più soggetti (diversi dall'utilizzatore) costituiscono ciascuno un autonomo *plafond* a disposizione del soggetto risultante dall'operazione, che potrà disporre utilizzando modelli F24 distinti, in ciascuno dei quali dovrà indicare anche il codice fiscale del soggetto in capo al quale il credito si è originariamente generato.

In caso di consolidato fiscale, qualora il soggetto consolidante intenda utilizzare in compensazione importi superiori a 10.000,00 euro, costituiti da crediti IVA maturati in capo a più soggetti aderenti alla tassazione di gruppo, è necessaria la preventiva presentazione delle dichiarazioni IVA dei soggetti cedenti, anche se l'importo del credito emergente dalla singola dichiarazione è inferiore a 10.000,00 euro.

La compilazione del modello F24, da parte del contribuente che utilizza i predetti crediti, deve rispettare le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con la ris. 22.12.2009 n. 286.

4.7 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 euro senza la preventiva presentazione della dichiarazione annuale o dell'istanza trimestrale,
- 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 controllo,

continua ad applicarsi la sanzione pari al 30% del credito indebitamente utilizzato (ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 471/97) e non il più pesante regime sanzionatorio previsto per la compensazione di crediti "inesistenti" (sanzione dal 100% al 200%).

5 FACOLTÀ DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA IN FORMA AUTONOMA

I contribuenti che intendono utilizzare in compensazione il credito risultante dalla dichiarazione annuale IVA per il 2009, di importo superiore a 10.000,00, possono presentare la dichiarazione:

- in forma autonoma (modello IVA 2010), anziché nell'ambito del modello UNICO 2010;
- a partire dall'1.2.2010 ed entro il 30.9.2010.

Avvalendosi di tale facoltà, in caso di presentazione della dichiarazione annuale IVA entro il mese di febbraio 2010, la compensazione del credito potrà quindi essere effettuata dal

STUDIO DI CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

Dott.ssa ELISABETTA POLENTINI

RAGIONIERA COMMERCIALISTA

REVISORE CONTABILE

CONSULENTE DEL TRIBUNALE DI ROMA

Partita Iva 07676591006
Codice Fiscale PLNLBT62S49H5011

16.3.2010, ferma restando l'eventuale necessità del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di controllo.

5.1 SOGGETTI INTERESSATI

La suddetta facoltà di presentazione della dichiarazione IVA in forma autonoma riguarda tutti i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione il credito IVA annuale, anche se di importo inferiore o pari a 10.000,00 euro.

Contribuenti con saldo IVA a debito

I contribuenti che determinano un saldo IVA a debito restano invece obbligati a presentare la dichiarazione IVA all'interno del modello UNICO.

5.2 ESONERO DALL'OBBLIGO DI PRESENTAZIONE DELLA COMUNICAZIONE DATI IVA

In caso di presentazione della dichiarazione annuale IVA entro il mese di febbraio, si è esonerati dall'obbligo di presentazione della comunicazione dati IVA.