

Dott. Carlo Agosta  
Dott. Enrico Pogolotti  
Dott. Davide Mancardo  
Dott.ssa Chiara Valente  
Dott.ssa Stefania Neirotti

*Torino, lì 19 gennaio 2010*

**Circolare n. 3/2010**

**OGGETTO:** *Limiti alla compensazione dei crediti IVA 2009 – Ulteriori chiarimenti*

**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.

**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).



## 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.

## 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.

## 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.

## 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 casi in cui il contribuente intende destinare alla compensazione crediti IVA di importo superiore a 10.000,00 euro annui, è opportuno, ma non obbligatorio, 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";
- 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.

#### 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.

## 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.

## 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%).

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

## 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.

## 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.

Restiamo a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e porgiamo cordiali saluti.

***Studio Associato Agosta***