

Le regole e gli aggiornamenti di normativa e prassi in materia. Istanze dall'1 febbraio

Crediti, via alle dichiarazioni per compensare oltre la soglia

Pagine a cura
di **FRANCO RICCA**

Escattato il countdown per la compensazione orizzontale dei crediti Iva 2018 al di sopra del limite di 5 mila euro: da venerdì 1° febbraio sarà possibile presentare la dichiarazione annuale, condizione necessaria per poter compensare, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione, importi «oltre soglia». Pertanto chi trasmetterà la dichiarazione nei primi giorni del mese potrà spendere il credito già in occasione del prossimo appuntamento con i versamenti unitari nel modello F24 del 16 febbraio.

Vediamo le regole che presiedono alla compensazione orizzontale e gli ultimi aggiornamenti della normativa e della prassi in materia.

La compensazione orizzontale (o esterna) del credito Iva 2018. Ai sensi dell'art. 17 del dlgs n. 241/97, i contribuenti eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'Inps e delle altre somme a favore dello stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche. La compensazione deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva.

In base a questa disposizione, il credito d'imposta per l'anno 2018, risultante a saldo dalla dichiarazione annuale Iva 2019, può essere utilizzato nel modello F24 in pagamento di altri tributi, premi, contributi, ecc., secondo le regole della c.d. «compensazione orizzontale» o «esterna».

Va ricordato che, ai sensi dell'art. 30, comma 4, della legge n. 724/1994, le società non operative (c.d. «di comodo») non possono utilizzare in compensazione orizzontale il credito risultante dalla dichiarazione annuale relativa al periodo d'imposta nel quale esse si trovano nella condizione di non operatività.

Si segnala inoltre che, con risoluzione n. 140 del 15 novembre 2017, l'Agenzia delle entrate ha escluso che i debiti tributari oggetto di un negozio giuridico di accollo possano essere estinti dall'accollante mediante compensazione di crediti propri, poiché la compensazione, eccettuati alcuni casi previsti specificamente, trova applicazione solo per i debiti e i contrapposti crediti in essere tra i medesimi soggetti e non tra soggetti diversi.

Il tetto massimo annuo. Ai sensi dell'art. 34 della legge n. 388/2000, come modificato dall'art. 9, comma 2, del dl n. 35/2013, il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili ai sensi dell'art. 17 del dlgs n. 241/1997, oppure rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, è fissato in 700 mila euro per

ciascun anno solare. Detto importo rappresenta la soglia annuale entro la quale devono essere contenute, cumulativamente, le compensazioni orizzontali di crediti effettuate nel modello F24 e le richieste di rimborso con procedura c.d. semplificata (ex conto fiscale). Per esempio, il contribuente che richiede nell'anno 2019 il rimborso semplificato del credito Iva 2018 per 400 mila euro, indicando tale importo nel campo 2 del rigo VX4 della dichiarazione annuale, disporrà in tale anno di un residuo plafond di 300 mila euro per le compensazioni orizzontali (o per altre richieste di rimborso semplificato) di crediti.

I rimborsi dei crediti Iva infrannuali richiesti con il modello TR non si computano nel limite, in quanto non sono erogati con la procedura semplificata, ma su disposizione di pagamento dell'ufficio dell'Agenzia delle entrate; gli stessi crediti si computano, invece, se utilizzati in compensazione orizzontale.

È opportuno sottolineare che il limite di 700 mila euro riguarda le compensazioni effettuate e i rimborsi semplificati richiesti nel corso dell'anno solare, a prescindere dalla tipologia e dall'origine del credito compensato/rimborsato; di conseguenza, per esempio, concorrono al raggiungimento del limite per l'anno solare 2019:

- l'importo del credito annuale Iva 2017 utilizzato in compensazione orizzontale a gennaio, febbraio e marzo del

2019, anteriormente alla presentazione della dichiarazione Iva 2019 che sarà presentata ad aprile;

- la quota parte del credito annuale Iva del 2018 richiesto a rimborso con procedura semplificata con la dichiarazione Iva 2019;

- la quota parte del credito annuale Iva del 2018 utilizzato in compensazione orizzontale nel corso del 2019, dopo la presentazione della relativa dichiarazione;

- l'importo del credito del primo trimestre 2019 utilizzato in compensazione nel corso del 2019.

Va infine ricordato che, ai sensi dell'art. 35, comma 6-ter, del dl n. 223/2006, il limite di 700 mila euro è elevato a 1.000.000 per i subappaltatori che nell'anno precedente hanno registrato un volume d'affari costituito per almeno l'80% dal prestazioni di servizi rese in esecuzione di contratti di subappalto e fatturate, dunque, in regime di inversione contabile.

Superamento del limite. In base al comma 2-ter dell'art. 17 del dlgs n. 241/1997, inserito dalla legge n. 96/2017, qualora il credito di imposta utilizzato in compensazione risulti superiore all'importo previsto dalle disposizioni che fissano il limite massimo dei crediti compensabili ai sensi dello stesso articolo, il modello F24 è scartato. La disposizione dovrà essere attuata progressivamente con provvedimenti dell'Agenzia delle entrate.

© Riproduzione riservata

Compensazioni al via

La compensazione orizzontale può effettuarsi:

- dal 1° gennaio 2019, fino all'importo di 5.000 euro
- dal decimo giorno successivo alla presentazione della dichiarazione annuale, oltre 5.000 euro e fino a 700.000 euro per anno solare. La dichiarazione deve essere munita del «visto di conformità».

In ogni caso, la delega F24 deve essere trasmessa mediante i servizi telematici dell'agenzia delle entrate.

Prima di procedere è bene fare attenzione alla presenza di debiti scaduti

Prima di procedere alla compensazione orizzontale del credito Iva, il contribuente deve accertarsi di non avere debiti erariali scaduti. L'art. 31 del dl n. 78/2010 stabilisce infatti che la compensazione dei crediti di cui all'art. 17 del dlgs n. 241/97, relativi alle imposte erariali, è vietata fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a 1.500 euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, per i quali è scaduto il termine di pagamento. In caso di inosservanza del divieto, è prevista la sanzione del 50% dell'importo dei predetti debiti iscritti a ruolo e scaduti, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato. La sanzione non può essere applicata fino al momento in cui sull'iscrizione a ruolo penda contestazione giudiziale o amministrativa e non può essere comunque superiore al 50% di quanto indebitamente compensato. È comunque ammesso il pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte, con le modalità stabilite con il dm attuativo del 10 febbraio 2011. Al fine di prevenire abusi, l'art. 8 del dlgs n. 159/2015 ha stabilito che «i crediti oggetto di compensazione in misura eccedente l'importo del debito erariale iscritto a ruolo sono oggetto di rimborso al contribuente secondo la disciplina e i controlli previsti dalle singole leggi d'imposta». La disposizione mira ad evitare che, simulando un errore nel pagamento del ruolo

mediante compensazione (per esempio, spendita di un credito Iva di 200 mila euro per pagare una cartella di 20 mila euro, con un'eccedenza non dovuta di 180 mila euro), il contribuente ottenga la restituzione dell'eccedenza dall'agente della riscossione, aggirando le disposizioni e i controlli in materia di rimborso Iva.

Al fine di controllare tempestivamente l'utilizzo dei crediti in compensazione, inoltre, il provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2018 stabilisce che, a decorrere dal 29 ottobre 2018, i modelli F24 contenenti il pagamento mediante compensazione di debiti iscritti a ruolo di cui all'art. 31, comma 1, del dl n. 78/2010, sono presentati esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate.

Blocco delle compensazioni a rischio. Con l'articolo 37, comma 49-ter, del dl n. 223/2006, inserito dall'art. 1, comma 990, legge 205/2017, sono state introdotte disposizioni finalizzate a contrastare l'indebita compensazione attraverso un controllo preventivo delle compensazioni «a rischio». È stato previsto, in particolare, che l'Agenzia delle entrate può sospendere fino a trenta giorni l'esecuzione delle deleghe di pagamento di cui agli artt. 17 e ss del dlgs n. 241/97, contenenti compensazioni che presentano profili di rischio, al fine del controllo dell'utilizzo del credito.

Qualora dal controllo non siano emerse anomalie, come pure nel caso di decorso di trenta giorni dalla di presentazione della delega, questa è

eseguita e le compensazioni e i versamenti veicolati dalla delega si considerano eseguiti alla data stessa della loro effettuazione.

In caso contrario, cioè qualora entro trenta giorni dalla presentazione della delega siano emerse irregolarità, la delega di pagamento non è eseguita e i versamenti e le compensazioni si considerano non effettuati. In tal caso la struttura di gestione dei versamenti unificati non contabilizza i versamenti e le compensazioni indicate nella delega e non effettua le relative regolazioni contabili.

Con il citato provvedimento del 28 agosto 2018, l'Agenzia ha definito i criteri e le modalità di attuazione della norma di legge. Secondo il provvedimento, che ha effetto dal 29 ottobre 2018, i criteri per intercettare le deleghe con compensazione «a rischio» riguardano: a) tipologia dei debiti pagati; b) tipologia dei crediti compensati; c) coerenza dei dati indicati nel modello F24; d) dati presenti nell'anagrafe tributaria o resi disponibili da altri enti pubblici, afferenti ai soggetti indicati nel modello F24; e) analoghe compensazioni effettuate in precedenza dai soggetti indicati nel modello F24; f) pagamento di debiti iscritti a ruolo, di cui all'art. 31, comma 1, dl n. 78/2010.

Rispondendo a un question time (5-00537) con il quale si evidenziavano perplessità in relazione all'eccessiva genericità delle suddette disposizioni, il Mef ha dichiarato che il possibile blocco delle compensazioni interesserà solamente i soggetti che presentano evidenti profili di rischio.

