

IVA compensazioni orizzontali. L'agenzia delle Entrate comunica la data di decorrenza delle nuove regole

di Cinzia Bondì

L'art. 8, cC. 18 e 19, del D.L. n. 16/2012 ha ridotto, dal 2 marzo scorso, il limite di "libero" utilizzo in compensazione orizzontale dei crediti Iva.

Il D.L. 16/2012 si è limitato ad abbassare la soglia di € 10.000, precedentemente fissata dal D.L. 78/2010, ad € 5.000, ma non ha stabilito una precisa decorrenza in tal senso.

Col provvedimento prot. 2012/40186 del 16 marzo 2012 (anticipato da un comunicato stampa del 13 marzo), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le nuove regole sull'utilizzo dei crediti IVA, introdotte dal decreto semplificazioni si applicano alle compensazioni effettuate a partire dal 1° aprile 2012.

Il precedente limite di € 10.000 rimane, dunque, valido fino al 31 marzo 2012 data entro la quale le compensazioni potranno essere liberamente effettuate senza che sia stata già presentata la dichiarazione o l'istanza da cui emerge il credito.

La nuova prescrizione si pone nel contesto delle norme che contrastano l'indebita compensazione dei crediti Iva, tra cui le disposizioni contenute nell'articolo 27, commi da 16 a 20, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185 (convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2). Con essa il legislatore rafforza la *ratio* del D.L. 78/2009 volta a contrastare gli abusi dello strumento della compensazione orizzontale dei citati crediti che non risultano dalla dichiarazione annuale e dalle istanze trimestrali, ossia dei crediti Iva creati *ad hoc* per essere utilizzati in compensazione nel solo modello F 24

Le novità in materia di compensazioni Iva.

Come anticipato, l'art. 8, cc. 18 e 19 del D.L. 16/2012¹ ha ridotto, dal 2 marzo scorso, a 5000 euro il limite del credito iva compensabile in F24 per pagare debiti "non Iva" (cd. compensazione orizzontale²).

Dal 1° aprile, invece, la compensazione di importi annui superiori ad € 5.000 potrà essere effettuata a partire dal giorno sedici del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione, o dell'istanza, da cui il credito emerge. Questa regola vale sia per la compensazione del credito annuale sia per quello relativo a periodi inferiori all'anno.

Chi però, al 1° marzo 2012, avesse già effettuato compensazioni oltre il nuovo limite di € 5000, non incorrerà nella prevista sanzione di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 471 del 1997, ossia quella prevista nel caso di omesso versamento (pari al 30% del credito indebitamente utilizzato in compensazione).

¹ Art. 8 D.L. n. 16 del 2 marzo 2012; "Misure di contrasto all'evasione", comma 8: "All'articolo 17, comma 1, terzo periodo, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, le parole: «10.000 euro annui» sono sostituite dalle seguenti: «5.000 euro annui». L'art. 17 è stato aggiunto dall'art. 10, c. 1, lett. a, n. 1 del D.L. 1 luglio 2009, n.78, conv. dalla L. 3 agosto 2009, n. 102.

Comma 19. "All'articolo 37, comma 49-bis, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, le parole: «10.000 euro annui» sono sostituite dalle seguenti: «5.000 euro annui». L'art. 37 è stato aggiunto dall'art. 10, comma 6, del D.L. 1 luglio 2009, n.78, conv. dalla L. 3 agosto 2009, n. 102.

² Come è noto, per compensazione orizzontale o esterna s'intende l'uso dei crediti IVA (annuali e trimestrali) per il pagamento, mediante modello F24, di imposte, contributi INPS, premi INAIL, e delle altre somme dovute allo Stato, alle regioni e ad altri enti previdenziali.

Le norme modificate dall'art. 8, comma 18 e 19, D.L. 16/2012:

- **Decreto legislativo del 9 luglio 1997 n. 241**

*“Norme di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, nonché di modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni”- **Articolo 17** – “Oggetto” “... La compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto, per importi superiori a 5.000 euro annui, può essere effettuata a partire dal giorno sedici del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge”*

- **Decreto-legge del 4 luglio 2006 n. 223 (Legge di conversione n. 248 del 04/08/200)**

*“Disposizioni urgenti per il rilancio economico e sociale, per il contenimento e la razionalizzazione della spesa pubblica, nonché interventi in materia di entrate e di contrasto all'evasione fiscale” - **Articolo 37** “Disposizioni in tema di accertamento, semplificazione e altre misure di carattere finanziario”, **comma 49-bis**: “I soggetti di cui al comma 49, che intendono effettuare la compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto per importi superiori a 5.000 euro annui, sono tenuti ad utilizzare esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate secondo modalità tecniche definite con provvedimento del direttore della medesima Agenzia delle entrate entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente comma”.*

Il regime normativo delle compensazioni Iva, per effetto delle nuove disposizioni, viene così riscritto.

1) Le compensazioni orizzontali

- La compensazione orizzontale (o “esterna”) del credito annuale Iva in F 24 per un importo complessivo fino ad € 5000 annui può essere effettuata dal primo giorno del periodo d’imposta successivo a quello in cui il credito è maturato.
- La compensazione orizzontale (o “esterna”) del credito annuale Iva o dei primi tre trimestri per un importo complessivo superiore ad € 5000 annui in F24, può essere effettuata dal 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale da cui il credito emerge e solo in via telematica (Fisconline o Entratel).
- La compensazione orizzontale (o “esterna”) del credito Iva per un importo complessivo superiore ad € 15.000 annui (fino ad € 516.456,90) in F 24 è subordinata all’apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione Iva.

2) Le compensazioni verticali

Rimane invariata la disciplina delle compensazioni verticali o “interne”, non interessate dalle suddette modifiche normative così come dalle precedenti introdotte dall’articolo 10, comma 1, lettera a, numero 1, del decreto legge, 1° luglio 2009, n. 78 (convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102). Come specificato dall’Agenzia delle Entrate: *“Si osserva, inoltre, che la nuova disciplina sulla compensazione dei crediti IVA riguarda soltanto la compensazione “orizzontale” o “esterna” dei crediti IVA, e non anche la compensazione cosiddetta “verticale” o “interna”, ossia la compensazione dei predetti crediti con l’IVA dovuta a titolo di acconto, di saldo o di versamento periodico. Ciò in quanto l’esposizione nel mod. F24 di tale tipo di compensazioni configura, di fatto, solo una diversa modalità di esercitare la detrazione dell’eccedenza IVA a credito ammessa, senza condizioni, dall’articolo 30 del D.P.R. n. 633 del 1972³”*.

Quest’ultime, quindi, sono sempre possibili a prescindere dall’importo che può superare anche € 516.456,90.

Non viene, infine, novellato il disposto dell’art. 31, c. 1, D.L. 78/2010, che dal 1 gennaio 2011, vieta la compensazione in presenza di iscrizioni a ruolo “a titolo definitivo” di imposte erariali e accessori, per importi superiori ad € 1.500 e per i quali sia scaduto il termine di pagamento.

³ Circolare del 15/01/2010 n. 1 - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa, Pagina 12.

Tale disposizione è stata confermata anche dal successivo Il D.M. 10/02/2011 che, tuttavia, ha previsto la possibilità di compensare le suindicate somme iscritte a ruolo con i crediti erariali: *Articolo 1 - “Pagamento dei debiti per imposte erariali mediante compensazione - 1. Ai sensi dell'art. 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge del 30 luglio 2010, n. 122, il pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali, è effettuato dai contribuenti mediante l'esercizio in compensazione dei crediti relativi alle imposte medesime, attraverso il sistema del versamento unificato di cui all'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.*

2. Il pagamento di cui al comma 1 è ammesso anche per gli oneri accessori relativi alle imposte erariali iscritte a ruolo, comprensivi degli aggi e delle spese a favore dell'agente della riscossione, nonché per le imposte erariali la cui riscossione è affidata all'agente della riscossione secondo le disposizioni di cui all'art. 29 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge del 30 luglio 2010 n. 122”.

Sintesi

“Decreto semplificazioni” Nuova disciplina compensazioni Iva orizzontali	
Ammontare del credito compensabile	Modalità di compensazione
fino ad € 5.000 (€ 10.000 dal 1° gennaio 2010)	<ul style="list-style-type: none"> ● Fino ad € 5.000 le compensazioni non sono sottoposte a condizioni, e non è necessario il preventivo invio della dichiarazione annuale o trimestrale.
Da € 5.000 ad € 15.000	<ul style="list-style-type: none"> ● La compensazione può essere effettuata a partire dal sedicesimo giorno del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza di rimborso /compensazione trimestrale (modello IVA TR) da cui il credito emerge (art. 8, c. 2, DPR 542/1999); ● devono essere utilizzati esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate (art. 37, c. 49-bis, DI 223_2006) Entratel o Fisconline.
Oltre € 15.000	<p>Per le compensazioni superiori a 15.000 euro:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● devono essere rispettate le condizioni previste per le compensazioni pari o superiori a 5.000 euro annui; ● è obbligatorio richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a, del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, relativamente alle dichiarazioni dalle quali emerge il credito. In alternativa, la dichiarazione può essere sottoscritta anche da parte dei soggetti che compilano la relazione di revisione per i contribuenti soggetti al controllo contabile <i>ex</i> articolo 2409 -<i>bis</i> del codice civile (cfr. circolare 57/E del 23 dicembre 2009).

21 marzo 2012

Cinzia Bondì