

LE COMPENSAZIONI FISCALI NEL 2014: IL PUNTO DOPO LA LEGGE DI STABILITA' PER IL 2014

di Celeste Vivenzi

Premessa generale

La Legge di Stabilità 2014 ha previsto l'obbligo del visto di conformità per l'utilizzo di crediti tributari superiori ad euro 15.000 al fine di contrastare l'indebito utilizzo in compensazione di crediti inesistenti.

In buona sostanza la Legge n. 147 del 27 dicembre 2013 per il 2014 ha previsto che, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, i contribuenti che utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, **per importi superiori a 15.000 euro annui**, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del **visto di conformità**, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito. È tuttavia confermato che in alternativa al visto i soggetti che esercitano il controllo contabile possono sottoscrivere la dichiarazione fiscale per attestare l'esecuzione dei controlli richiesti dalla normativa.

Si ricorda infine che, **a decorrere dall'anno 2014**, è stato **innalzato a 700.000 euro** il limite alla compensazione di **516.456,90 euro** previsto in precedenza.

Preliminarmente si ricorda che, ai sensi del DL 78/2010, i crediti tributari possono essere compensati solo se non vi sono debiti iscritti a ruolo per importi superiori ad euro 1.500 (salvo vedersi applicata una sanzione del 50% dell'importo indebitamente compensato). Si ricorda inoltre che una indebita compensazione può dare origine alle seguenti sanzioni:

- compensazione di crediti inesistenti ovvero compensazione con dichiarazione priva del visto di conformità sanzione pari al 30% del credito utilizzato;
- compensazione di crediti inesistenti per importi inferiori ai 50.000 euro sanzione dal 100% al 200% del credito utilizzato;
- compensazione di crediti inesistenti per importi superiori ad euro 50.000 sanzione del 200% dell'importo utilizzato.

Come detto in precedenza la differenza più importante tra la compensazione del credito Iva e la compensazione degli altri crediti tributari è che per questi ultimi **non è necessaria la preventiva presentazione della dichiarazione ovvero prima si compensa e poi si appone il visto di conformità**. Si ricorda come soggetti legittimati al rilascio del visto di conformità sono:

- i responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF-impresе;
- gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e in quelli dei consulenti del lavoro;
- gli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi.

Si segnala che in presenza di un visto di conformità infedele, si applica la sanzione amministrativa da 258 a 2.582 euro e, in caso di violazioni ripetute o gravi, potrebbe essere prevista a carico del professionista la sospensione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità per un periodo da 1 a 3 anni. Inoltre, in caso di ripetute violazioni commesse successivamente al periodo di sospensione, è disposta l'inibizione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità e l'asseverazione.

COSA PREVEDE LA NOVITA' LEGISLATIVA DELLA LEGGE DI STABILITA' 2014

Il **comma 574 dell'art. 1 della Legge 147/2013** ha introdotto l'obbligo di richiedere l'**apposizione del visto di conformità** per i contribuenti che **utilizzano in compensazione con modello F24 crediti per importi superiori ad euro 15.000** relativi:

- alle imposte sui redditi;**
- alle addizionali;**
- alle ritenute alla fonte;**
- alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito.**

Il visto va apposto in relazione alle **singole dichiarazioni** dalle quali emerge il credito e, in alternativa **all'apposizione del visto di conformità, per le società sottoposte a revisione legale, è possibile ricorrere alla sottoscrizione della dichiarazione da parte dei soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione**. L'obbligo di apporre il visto di conformità alla dichiarazione dalla quale emerge un **credito annuo di importo**

superiore a 15.000 euro si applica alle dichiarazioni presentate per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, ossia, in **UNICO 2014**. I crediti di imposta e l'apposizione del **visto, non pare preventivo** rispetto all'utilizzo del credito in quanto la .norma nulla prevede a proposito (in effetti diversamente da quanto previsto per la compensazione del credito IVA, non vi è l'onere della compensazione a partire dal giorno sedici del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione).

TABELLA OPERATIVA DELLE NUOVE COMPENSAZIONI FISCALI 2014

DECORRENZA DELLA NORMATIVA	L'OBBLIGO SCATTA CON IL MODELLO UNICO / IRAP 2014 RELATIVO AL 2013
TRIBUTI INTERESSATI	IRPEF, ADDIZIONALI IRPEF, IRES, RITENUTE ALLA FONTE E IMPOSTE SOSTITUTIVE
MODALITA' OPERATIVE	NON E' PREVISTO L'UTILIZZO DEL CREDITO SOLO DOPO LA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE FISCALE (COME PER IL CREDITO IVA)
IMPORTO DELLE COMPENSAZIONI	LA NORMA INTERESSA L'UTILIZZO DI IMPORTI IN COMPENSAZIONE ORIZZONTALE SUPERIORI AD EURO 15.000 RICHIEDENDO L'APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITA'; NON SONO INTERESSATE LE COMPENSAZIONI DI TIPO VERTICALE (IRPEF SU IRPEF, IRAP SU IRAP...)
MODELLO F24 DA UTILIZZARE	A DIFFERENZA DELLA COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA NULLA VIENE DISPOSTO IN MERITO ALLE COMPENSAZIONI DI CUI SOPRA OVVERO : “ NON SEMBRA OBBLIGATORIO L'USO DEL SISTEMA ENTRATEL O FISCOONLINE COME PER L'IVA ”

LIMITE DELLE COMPENSAZIONI PER IL 2014	CON DECORRENZA 2014 IL LIMITE E' SALITO AD EURO 700.000 (PRIMA ERA EURO 516.456,90)
CONTROLLI PER IL RILASCIO DEL VISTO	IL SOGGETTO INCARICATO DEVE: -verificare gli oneri deducibili e detraibili, le detrazioni d'imposta , i crediti d'imposta , le ritenute d'acconto subite, gli acconti versati, le eventuali eccedenza d'imposta dell'anno precedente , la regolare tenuta della contabilità , la corretta conservazione delle scritture contabili, la corrispondenza dei dati tra la dichiarazione fiscale e le scritture contabili. Non si tratta quindi del rilascio del visto pesante (che presuppone l'obbligo di accertare l'esatta applicazione delle norme tributarie) ma di un controllo di tipo formale (il soggetto incaricato al rilascio del visto non entra pertanto nel merito di verificare se una fattura è falsa ovvero se gli ammortamenti sono stati effettuati in maniera corretta).
I SOGGETTI CHE POSSONO RILASCIARE IL VISTO	Tali soggetti sono: i responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF-impresе; gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e in quelli dei consulenti del lavoro; gli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi. In alternativa ai soggetti di cui sopra per le società di capitali è possibile la sottoscrizione della dichiarazione da parte dei soggetti incaricati al controllo contabile (collegio sindacale, revisore o società di revisione).

IL VISTO SULLA PROPRIA DICHIARAZIONE	VI SONO DUBBI, IN ASSENZA DI CHIARIMENTI UFFICIALI, SULLA POSSIBILITA' CHE IL PROFESSIONISTA POSSA VISTARE LA PROPRIA DICHIARAZIONE AVENTE UN CREDITO SUPERIORE AI 15.000 EURO (LA PROBLEMATICA RIGUARDA ANCHE GLI STUDI ASSOCIATI E LE SOCIETA' TRA PROFESSIONISTI).
LE CONDIZIONI PER POTER RILASCIARE IL VISTO	IL VISTO PUO' ESSERE RILASCIATO SE LE DICHIARAZIONI FISCALI O LE SCRITTURE CONTABILI (PER I SOGGETTI CON PARTITA IVA) SONO TENUTE O PREDISPOSTE DALLO STESSO PROFESSIONISTA CHE APPONE IL VISTO. SE LE SCITTURE CONTABILI SONO TENUTE DA UN SOGGETTO NON ABILITATO AL RILASCIO DEL VISTO OCCORRE RIVOLGERSI AD UN CAF IMPRESE O AD UN PROFESSIONISTA ABILITATO FORNENDO TUTTA LA DOCUMENTAZIONE NECESSARIA PER IL RILASCIO. I PROFESSIONISTI CHE POSSONO RILASCIARE IL VISTO DEBBONO ESSERE IN POSSESSO DI UNA SPECIFICA POLIZZA ASSICURATIVA ED ESSERE ISCRITTI NELL'ELENCO DEI CERTIFICATORI PRESSO LA DIREZIONE REGIONALE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE (OGNI ANNO IL PROFESSIONISTA DEVE COMUNICARE IL RINNOVO DELLA POLIZZA ASSICURATIVA A MEZZO PEC ALLA DRE COMPETENTE).

LA COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA 2013

L'inizio del nuovo anno consente alle imprese di utilizzare in compensazione i crediti scaturenti dalle dichiarazioni annuali e, in materia di Iva, è possibile a decorrere dalla scadenza del **16 gennaio 2014** l'utilizzo in compensazione del **credito Iva annuale 2013** per importi non superiori a **euro 5.000**, indipendentemente dall'importo complessivo del credito, presentando il modello F24 senza ulteriori adempimenti (si possono utilizzare sia i canali telematici di Entratel/Fisconline ovvero la compensazione diretta tramite home-banking; per la compensazione di crediti Iva per importi superiori a 5.000 euro è necessario invece utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate - Entratel o Fisconline); **se l'ammontare del credito è superiore ai 5.000 ma inferiore a 15.000 euro, può essere compensato a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione mentre se supera i 15.000 euro la dichiarazione deve inoltre essere dotata del visto di conformità.** La dichiarazione annuale IVA può essere presentata in forma autonoma a decorrere dal 01 febbraio 2014 e se inviata entro il **28 febbraio 2014** esonera i contribuenti dall'adempimento della comunicazione dati iva relativa al **2013**. E' importante ricordare che in caso di mancata presentazione della dichiarazione Iva e di utilizzo in compensazione di un credito di ammontare superiore ad euro 5.000 ovvero di mancata apposizione del visto di conformità in presenza di compensazione superiore ad euro 15.000 è applicabile la **sanzione del 30%** (fatto salvo il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso). E' comunque fondamentale tenere presente che, **ai sensi del DL 78/2010, i crediti tributari possono essere compensati solo se non vi sono debiti iscritti a ruolo per importi superiori ad euro 1.500 (salvo vedersi comminata una sanzione del 50% dell'importo indebitamente compensato).**

TABELLA OPERATIVA PER LA COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA

<p>Importi fino a euro 5.000</p>	<p>Chi intende utilizzare in compensazione il credito Iva annuale del 2013 per importi non superiori a euro 5.000 (indipendentemente dall'importo complessivo del credito) può presentare il modello F24 senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione e potendo utilizzare per il versamento sia i canali telematici di Entratel/Fisconline (direttamente o tramite intermediario abilitato) sia un sistema di <i>home banking</i>. NON RILEVA IL CREDITO IVA UTILIZZATO PER PAGARE UN DEBITO IVA DEL 2014 (compensazioni verticali).</p>
<p>Importi superiori a euro 5.000 e fino a euro 15.000</p>	<p>Chi intende compensare il credito Iva per importi superiori a euro 5.000 deve presentare la dichiarazione annuale Iva e poi procedere alla compensazione non prima del giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale (occorre presentare dichiarazione Iva autonoma staccata dal modello Unico ovvero dal 16 marzo 2014 in caso di dichiarazione annuale IVA presentata entro febbraio 2014). Gli F24 contenenti utilizzi in compensazione del credito Iva annuale per importi superiori a euro 5.000 possono essere trasmessi unicamente tramite i canali di Entratel o Fisconline (direttamente o tramite intermediario abilitato) e pertanto non è possibile il sistema <i>home banking</i>. N.B. Il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2012, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e utilizzato nel 2014 fino al termine di presentazione</p>

	<p>della dichiarazione Iva 2014 relativa all'anno 2013, non soggiace alle regole di cui sopra (fino al momento in cui non venga fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva) anche se occorre sempre valutare il superamento del limite di euro 15.000, riferito alla dichiarazione Iva relativa non vistata. Dal momento in cui il credito residuo 2012 confluisce nella prossima dichiarazione annuale Iva, esso viene a tutti gli effetti "rigenerato" nella dichiarazione Iva 2014 come credito Iva relativo all'anno 2013 e come tale soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte (momento a partire dal quale è possibile compensare il credito e apposizione del visto di conformità se viene superato il termine di euro 15.000).</p>
<p>Superamento del limite di euro 15.000</p>	<p>Se invece supera i 15.000 euro, la dichiarazione deve inoltre essere dotata del visto di conformità.</p>

ESEMPI PRATICI

- 1) **Contribuente con credito IVA 2013 pari ad euro 20.000**: se utilizza il credito in compensazione verticale ovvero IVA da IVA non deve adempiere a nessun obbligo.
- 2) **Contribuente con credito IVA 2013 pari ad euro 20.000**: utilizza 10.000 euro in compensazioni orizzontale: fino a 5.000 euro sono in forma libera; gli altri 5.000 devono essere compensati con F24 telematico Entratel/fiscoonline in data **16 marzo 2014 o 16 aprile 2014** (nel primo caso deve presentare la dichiarazione IVA in forma autonoma entro la fine di febbraio 2014 mentre nel secondo caso entro il mese di marzo 2014).
- 3) **Contribuente con credito IVA 2013 pari ad euro 25.000**; utilizza euro 21.000 in compensazione orizzontale: fino a euro 5.000 in forma libera; gli altri 16.000 euro possono essere utilizzati entro la data del **16 marzo 2014 o del 16**

aprile 2014 (a seconda della presentazione della dichiarazione in forma autonoma) previa apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione IVA e mediante presentazione del modello F24 telematico tramite Entratel o fiscoonline.

**RAVVEDIMENTO OPEROSO PER UTILIZZO CREDITO IVA SENZA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA AUTONOMA OVVERO NON PROVISTA DEL VISTO DI CONFORMITA'
ESEMPIO PRATICO**

- Si ipotizzi un Contribuente con un credito IVA 2013 pari ad euro 30.000 (6099/2013)
- utilizzo del credito in compensazione verticale (IVA da IVA) per euro 12.500 ;
- utilizzo del credito in compensazione verticale (con altri tributi) per euro 17.500 (i primi 5.000 euro sono liberi) senza presentazione preventiva della dichiarazione IVA in forma autonoma ovvero non provvista del visto di conformità (data utilizzo F24 datato 16 marzo 2014);
- con la procedura del ravvedimento operoso il contribuente procede a versare in data 20 marzo 2014 l'imposta IVA di euro 12.500 (17.500 - 5.000) con gli interessi di mora per 4 giorni e la sanzione ridotta pari ad euro 25,00.

21 gennaio 2014
Celeste Vivenzi