CIRCOLARE N. 1/2024

Pordenone, 8 Gennaio 2024

Ai gentili Clienti

Loro sedi

REGOLE PER IL CORRETTO UTILIZZO IN COMPENSAZIONE "*ORIZZONTALE*" DEI CREDITI FISCALI

Le compensazioni "*orizzontali*" dei crediti fiscali (sono tali le compensazioni di un credito con un debito di natura diversa) sono da diversi anni soggette a numerose limitazioni: i vincoli maggiori riguardano da sempre i crediti Iva, ma nel tempo sono state introdotte limitazioni anche con riferimento agli altri tributi, non dimenticando poi il blocco alla compensazione che interessa i soggetti che presentano debiti erariali iscritti a ruolo.
Vediamo, pertanto, di riepilogare brevemente le principali regole di compensazione dei predetti crediti, considerando il fatto che a inizio anno normalmente si rendono disponibili i crediti fiscali relativi all'anno precedente.

Le regole per i crediti Iva

In vista dei prossimi utilizzi in compensazione del credito Iva annuale emergente dalla dichiarazione, per importi superiori a 5.000 euro (entro tale importo la compensazione è libera), occorre ricordare che:

- può essere effettuato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge;
- la compensazione deve avvenire tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate (Entratel o Fisconline);
- è necessario che sulla dichiarazione venga apposto il visto di conformità a opera di soggetti a ciò abilitati;

Per le c.d. *start up* innovative iscritte nella sezione speciale del Registro Imprese è previsto in relazione alla compensazione dei crediti Iva, in luogo dell'ordinario limite di 5.000 euro, uno speciale e più favorevole limite di 50.000 euro.

Va, infine, ricordato che tali vincoli temporali interessano solo le compensazioni "*orizzontali*" (ovvero quelle effettuate con altri tributi diversi dall'Iva ovvero con contributi) mentre non interessano mai le compensazioni verticali, cioè quelle "*Iva da Iva*", anche se superano le soglie sopra indicate.

Compensazione "libera" per i crediti Iva annuali non superiori a 5.000 euro

Chi intende utilizzare in compensazione il credito Iva annuale del 2023 per importi non superiori a 5.000 euro può presentare il modello F24:

- a partire dal 1° gennaio 2024;
- senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale Iva.

Studio Pacella Consulenti Associati

Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - Partita I.VA. 01253570939

www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***

Tali compensazioni per importi non superiori a 5.000 euro sono possibili indipendentemente dall'ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale: in pratica i "*primi*" 5.000 euro del credito Iva annuale possono essere compensati anche orizzontalmente senza alcun tipo di vincolo.

In materia di compensazioni tra debiti e crediti Iva, come chiarito dalla circolare n. 29/E/2010:

- non ricadono nel monitoraggio (quindi solo liberi) gli utilizzi del credito Iva per pagare debiti d'imposta che sorgono successivamente (ad esempio: credito Iva dell'anno 2023 risultante dalla dichiarazione Iva 2024 utilizzato per pagare il debito Iva di gennaio 2024);
- al contrario, devono essere conteggiate nel limite, le compensazioni che riguardano il pagamento di un debito Iva sorto precedentemente (ad esempio: debito Iva ottobre 2023 ravveduto utilizzando in compensazione il credito Iva dell'anno 2023 risultante dalla dichiarazione Iva 2024).

Compensazione dei crediti Iva annuali superiori a 5.000 euro

Chi intende compensare il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro, invece, per la parte che eccede tale limite, dovrà prima presentare la dichiarazione annuale Iva; la compensazione del credito annuale per importi superiori a 5.000 euro annui sarà possibile solo a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale Iva.

ESEMPIO 1

Stante l'attuale termine iniziale per la presentazione della dichiarazione annuale Iva in forma autonoma (fissato al 1° febbraio 2024), nel caso di presentazione del modello di dichiarazione annuale Iva, ad esempio, in data 2 febbraio 2024, sarà possibile effettuare la compensazione del credito Iva da essa derivante, per importi superiori a 5.000 euro dal successivo 12 febbraio 2024. Il termine a partire dal quale è possibile eseguire la compensazione si presenta come un termine "*mobile*" che dipende dal momento in cui si trasmette telematicamente la dichiarazione Iva annuale.

Residuo credito Iva annuale relativo all'anno 2022

Infine, per una corretta applicazione di tali regole si ricorda che:

- il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2022, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e utilizzato nel 2024 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2024 relativa all'anno 2023 (esempio: compensazione il 16 gennaio 2024 del credito Iva relativo al 2022), non deve sottostare alle regole descritte; nel modello F24 occorre indicare l'anno "*2022*" come anno di riferimento. Infatti, per questo credito relativo al 2022 la dichiarazione annuale è già stata presentata nel 2023 e, quindi, le tempistiche sono già state rispettate (con eventuale apposizione del visto di conformità, ove necessario);

Studio Pacella Consulenti Associati

Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - Partita I.VA. 01253570939

www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***

- al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2022 emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva viene a tutti gli effetti "*rigenerato*" nella dichiarazione Iva 2024 come credito Iva relativo all'anno 2023 e, come tale, soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

Le regole per gli altri crediti

I contribuenti che utilizzano in compensazione orizzontale con modello F24 i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'Irap per importi superiori a 5.000 euro annui devono richiedere l'apposizione del visto di conformità.

Il D.L. 124/2019 ha inoltre esteso a tali crediti le regole restrittive riguardo la previa presentazione della dichiarazione, già applicabili ai fini Iva.

Pertanto, per i crediti erariali di importo superiore a 5.000 euro, l'utilizzo in compensazione "*orizzontale*" è possibile solo 10 giorni dopo aver trasmesso telematicamente la relativa dichiarazione dalla quale gli stessi traggono origine. La compensazione orizzontale dei presenti crediti, pertanto, richiede la necessità di eseguire preventivamente i controlli finalizzati all'apposizione del visto di conformità e, quindi, la preventiva trasmissione telematica del modello dichiarativo dal quale emerge il credito.

Sono pertanto utilizzabili dal 1° gennaio 2024, in compensazione orizzontale, solo i crediti 2023 di importo non superiore alla soglia dei 5.000 euro.

Versamenti con compensazione

Per tutti i soggetti (titolari o meno di partita Iva) la presentazione di un F24 con un credito in compensazione deve essere effettuato esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, anche per il tramite di un intermediario abilitato che può trasmettere telematicamente le deleghe F24 in nome e per conto degli assistiti.

Solo nel caso di presentazione di modello F24 senza compensazione sarà possibile utilizzare i sistemi di *home banking*, ovvero, per i privati non titolari di partita Iva, è possibile anche l'utilizzo del canale cartaceo.

Versamento con F24	Titolare di partita Iva	Privato
Senza compensazione	Servizi telematici Agenzia delle entrate o *home banking*	Servizi telematici Agenzia delle entrate, *home banking* o cartaceo
Con compensazione	Servizi telematici Agenzia delle entrate	Servizi telematici Agenzia delle entrate

Studio Pacella Consulenti Associati

Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - Partita I.VA. 01253570939

www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***

Per meglio definire l'ambito applicativo della disposizione è intervenuta l'Agenzia delle entrate attraverso la risoluzione n. 110/E/2019 indicando i codici tributo relativi ai crediti interessati dalle modalità di invio telematico tramite i servizi dell'Agenzia delle entrate: si precisa infatti che tale obbligo non sussiste qualora l'utilizzo del credito nel modello F24 rappresenti una compensazione "*verticale*" (ad esempio: utilizzo del credito per saldo Ires per effettuare il versamento dell'acconto Ires).

Limite massimo alla compensazione

In tema di compensazione di crediti (unitamente ai rimborsi a soggetti intestatari di conto fiscale), ai sensi dell'articolo 34, comma 1, L. 388/2000 è previsto un limite, attualmente pari a 2 milioni di euro.

Al riguardo, si deve ricordare che il limite in commento si applica:

- cumulativamente, a tutti i crediti d'imposta (e contributivi) utilizzabili in compensazione "*orizzontale*" nel modello F24;
- a tutte le compensazioni che vengono effettuate in un anno solare, indipendentemente dalla natura del credito e dall'anno della sua formazione.

Detto limite riguarda quindi anche i crediti Iva, sia annuali sia trimestrali.

Debiti iscritti a ruolo

Un importante vincolo alla compensazione dei crediti è legato a eventuali pendenze tributarie che il contribuente non ha correttamente versato in passato.
Ai sensi dell'articolo 31, D.L. 78/2010 è previsto un blocco alla possibilità di utilizzare in compensazione i crediti relativi alle imposte erariali qualora il contribuente presenti ruoli scaduti di importo superiore a 1.500 euro.
La compensazione dei crediti fiscali torna a essere possibile, quindi, solo dopo aver provveduto al pagamento dei ruoli scaduti, oppure alla loro compensazione da effettuarsi tramite modello di pagamento F24 e utilizzando il codice tributo "*RUOL*" istituito dalla risoluzione n. 18/E/2011.
Nel caso di compensazione in violazione alla disciplina in commento, è prevista una sanzione del 50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.
Al riguardo, va ricordato che nella verifica del limite di 1.500 euro non si deve tener conto di:
- debiti iscritti a ruolo relativi a carichi diversi dai tributi erariali (ad esempio contributi previdenziali e multe stradali);
- debiti iscritti a ruolo che siano stati rateizzati (la cui rateazione sia ancora in corso e non decaduta).

Studio Pacella Consulenti Associati

Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - Partita I.VA. 01253570939

www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***