



OGGETTO: Circolare 6.2018

Seregno, 30 gennaio 2018

COMPENSAZIONI CON F24 E VISTO DI CONFORMITA'

Ad inizio anno è utile riepilogare le modalità di utilizzo in compensazione dei crediti, nonché la modificata disciplina dell'apposizione del visto di conformità e dell'utilizzo dei canali telematici dell'Agenzia delle Entrate. Anzitutto occorre distinguere tra credito IVA e credito da imposte dirette.

CREDITO IVA

Per il credito IVA, entro i € 5.000 non occorre apporre alcun visto di conformità.

Se deriva: (i) dalla dichiarazione IVA annuale, è utilizzabile in compensazione già dall'1/1/2018; (ii) dal modello IVA TR (il cui primo avrà scadenza 30/4/2018), è utilizzabile dal giorno dopo la trasmissione del modello.

L'F24 compensato deve essere presentato attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel o Ficonline) per le compensazioni orizzontali o per gli F24 a saldo zero, mentre può essere compensato direttamente senza utilizzo di F24 nelle cosiddette compensazioni verticali (ad esempio, un credito IVA TR con un debito IVA mensile, così come esemplifica la risoluzione n. 68/E/2017, all'allegato 3).

Sempre ai fini IVA, oltre i € 5.000 occorre dotare la dichiarazione o istanza IVA TR di visto di conformità; se il credito deriva: (i) dalla dichiarazione Iva annuale, è utilizzabile dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione IVA (se presentata il 30.04.2018 il primo giorno utile sarà il 10.05.2018); (ii) dal modello IVA TR, è utilizzabile dal 10° giorno successivo alla presentazione del modello.

Così come nel caso dell'utilizzo del credito IVA sotto i € 5.000 anche il modello F24 compensato con il credito sopra i € 5.000 dovrà essere presentato mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate se contiene compensazioni orizzontali o se ha saldo zero; attraverso home-banking, invece, per le compensazioni verticali.

Da ricordare che il limite dei € 5.000 chiesti in compensazione nelle **istanze IVA TR (trimestrali)** è da considerare unitariamente per tutti i modelli TR dell'anno. Perciò se, per esempio, nel modello IVA TR del 1° trimestre è chiesto in compensazione un credito IVA di € 6.000 il modello stesso dovrà essere vistato così come tutti i successivi, anche se il credito chiesto in compensazione sarà inferiore a € 5.000 (risoluzione n. 103/E del 28.07.2017). Altro punto su cui occorre porre attenzione è che l'istanza infrannuale (IVA TR) con credito chiesto in compensazione per oltre € 5.000 deve essere sempre vistata, a prescindere dal suo successivo utilizzo, mentre per la dichiarazione IVA annuale occorre il visto solo se ne seguirà un utilizzo in compensazione orizzontale superiore a 5.000 euro, mentre se già è noto che il credito superiore ai 5.000 euro sarà impiegato solo per compensazioni verticali non necessiterà di visto (risoluzione n. 103/E/2017).



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

CREDITO IRES, IRPEF, IRAP

Per quanto riguarda, invece, le **imposte dirette** occorre fare una distinzione tra soggetti con partita IVA e soggetti privati.

Per i soggetti con partita IVA: (i) entro i € 5.000 l'utilizzo è libero già dal 1° gennaio senza dover dotare la successiva dichiarazione di visto di conformità; (ii) oltre i € 5.000 l'utilizzo è ancora possibile dal 1° gennaio, ma al momento di presentazione della dichiarazione relativa, la stessa dovrà essere dotata di visto quindi, per esempio, se si utilizza un credito IRES di € 6.000, al 31/10 (termine ultimo per inviare il modello Redditi SC) la dichiarazione dovrà essere dotata di apposito visto.

A differenza dei soggetti con partita IVA, i **privati** possono inviare l'F24 compensato attraverso home-banking a condizione che non abbiano un modello F24 a saldo zero. In tale caso, indipendentemente dall'entità del credito, devono essere utilizzati i canali telematici Entratel o Fisconline.

SANZIONI

Nel caso di utilizzo del credito sopra la soglia dei 5 mila euro in violazione della prescrizione del visto di conformità, l'Agenzia delle Entrate procederà a recuperare l'ammontare del credito utilizzato in violazione della prescrizione insieme ad i relativi interessi e sanzioni.

Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti **non spettanti** è dovuta la sanzione del 30% della misura dei crediti stessi (D.Lgs.471/1997 art 13 c.1).

Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti **inesistenti** è dovuta la sanzione dal 100% al 200% per cento della misura dei crediti stessi e senza possibilità di utilizzo dell'istituto del ravvedimento operoso (D.Lgs.471/1997 art 13 c.5).

PIANO DEI CONTI

Per una costante verifica in corso d'anno del corretto utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta è utile istituire in contabilità appositi conti accesi ai singoli crediti d'imposta nel mastro contabile dei crediti diversi. A mero titolo esemplificativo "Credito IVA anno 2017 in compensazione", "Credito 1 trimestre 2018 in compensazione" oppure per le imposte dirette "IRES anno 2017 in compensazione", "IRAP anno 2017 in compensazione". Il conto sarà acceso all'inizio per il credito emergente dalle dichiarazioni e successivamente stornato per il relativo utilizzo in corso d'anno in modo da avere sempre monitorato il residuo saldo da utilizzabile.

Di seguito, alleghiamo prospetto riepilogativo.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

RIEPILOGO MODALITA' DI VERSAMENTO F24

SOGGETTI	IMPOSTE - CONTRIBUTI	Modello Cartaceo	Home banking	Fisco online - Entratel
TITOLARI DI PARTITA IVA	F24 a debito <i>senza compensazioni</i>	NO	SI	SI
	<ul style="list-style-type: none">• F24 a debito <i>con compensazione</i> di crediti per qualsiasi importo relativi a:<ul style="list-style-type: none">.. imposte sui redditi; ⁽¹⁾.. addizionali alle imposte sui redditi;.. ritenute alla fonte;.. imposte sostitutive delle imposte sul reddito.. IRAP (1);.. IVA annuale per importi fino a € 5.000⁽¹⁾;.. IVA trimestrale per importi fino a € 5.000⁽¹⁾.	NO	NO	SI
PRIVATI No partita Iva	F24 a debito di qualsiasi di importo, <i>senza compensazioni</i>	SI	SI	SI
	F24 a debito <i>con compensazione parziale</i> (saldo finale a debito) ⁽¹⁾ .	NO	SI	SI
	F24 a zero con compensazioni di importi a debito ^{(1) (2)}	NO	NO	SI

(1) *Obbligo del visto di conformità ai fini della compensazione dei crediti risultanti dalle dichiarazioni annuali per importi superiori a 5 mila euro.*

(2) *Nel caso di F24 a zero non è possibile utilizzare né il modello cartaceo né i servizi di remote/home banking gestiti da banche – posta*

Studio Commercialista Associato Contrino



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

RIFERIMENTI NORMATIVI

Decreto legge 04/07/2006 n. 223

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.

Art. 37. Disposizioni in tema di accertamento, semplificazione e altre misure di carattere finanziario In vigore dal 24 aprile 2017

49. A partire dal 1° ottobre 2006, i soggetti titolari di partita IVA sono tenuti ad utilizzare, anche tramite intermediari, modalità di pagamento telematiche delle imposte, dei contributi e dei premi di cui all'articolo 17, comma 2, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e delle entrate spettanti agli enti ed alle casse previdenziali di cui all'articolo 28, comma 1, dello stesso decreto legislativo n. 241 del 1997.

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 ovvero dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito, all'imposta regionale sulle attività produttive e dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi 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. ^[1]

[1] Comma inserito dall'art. 10, comma 6, D.L. 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. 3 agosto 2009, n. 102 e, successivamente, così modificato dall'art. 8, comma 19, D.L. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 aprile 2012, n. 44, e dall'art. 3, comma 3, D.L. 24 aprile 2017, n. 50.

Legge 27/12/2013 n. 147

Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2014).

Comma 574

574. A decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, **i contribuenti che**, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, **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 5.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità** di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito. In alternativa la dichiarazione è sottoscritta, oltre che dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 4, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 5, del medesimo regolamento, relativamente ai contribuenti per i quali è esercitato il controllo contabile di cui all'articolo 2409-bis del codice civile, attestante l'esecuzione dei controlli di cui all'articolo 2, comma 2, del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164. L'infedele attestazione dell'esecuzione dei controlli di cui al precedente periodo comporta l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 39, comma 1, lettera a), primo periodo, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. In caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, è effettuata apposita segnalazione agli organi competenti per l'adozione di ulteriori provvedimenti. Nei casi di utilizzo in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dei crediti di cui al presente comma in violazione dell'obbligo di apposizione del visto di conformità o della sottoscrizione di cui al primo periodo sulle dichiarazioni da cui emergono i crediti stessi, ovvero nei casi di utilizzo in compensazione ai sensi dello stesso articolo 17 dei crediti che emergono da dichiarazioni con visto di conformità o sottoscrizione apposti da soggetti diversi da quelli abilitati, con l'atto di cui all'articolo 1, comma 421, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, l'ufficio procede al recupero dell'ammontare dei crediti utilizzati in violazione delle modalità di cui al primo periodo e dei relativi interessi, nonché all'irrogazione delle sanzioni. ^[2]

(2) Comma modificato dall'art. 3, comma 3, D.L. 24 aprile 2017, n. 50.