

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA  
CONTRATTUALE  
ELABORAZIONE CONTABILE

## **Circolare n.17 del 07.07.2017**

### **Ripasso sulle novità in materia di compensazioni introdotte in sede di conversione in legge del DL 50/2017**

Il DL 24.4.2017 n. 50 (c.d. "manovra correttiva") è stato convertito nella L. 21.6.2017 n. 96, **prevedendo numerose novità rispetto al testo originario**. Con l'art. 3 del DL 50/2017 convertito sono state previste, infatti, **numerose disposizioni in materia di compensazioni**, che consistono, in particolare:

- nell'inasprimento dei **vincoli all'utilizzo in compensazione "orizzontale"** (cioè di compensazioni tra imposte diverse) nel modello F24 dei crediti d'imposta, con estensione dell'obbligo del visto di conformità;
- nell'anticipazione del **termine iniziale per la compensazione dei crediti IVA**, annuali o trimestrali, di importo **superiore a 5.000,00 euro annui**;
- nell'introduzione di uno **specifico regime sanzionatorio nel caso di compensazione "orizzontale"** in violazione dell'obbligo del visto di conformità;
- nel controllo **preventivo del limite massimo delle compensazioni**;
- **nell'estensione dell'obbligo**, per i soggetti titolari di partita IVA, di **utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate** per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni.

Di seguito si **analizzano le suddette novità del DL 50/2017 convertito**, alla luce dei chiarimenti sinora forniti **dall'Agenzia delle Entrate**.

#### **1) OBBLIGO DEL VISTO DI CONFORMITÀ O DELLA SOTTOSCRIZIONE ALTERNATIVA**

---

Il DL 50/2017 convertito ha **esteso l'obbligo del visto di conformità dei crediti derivanti**:

- dalle **imposte dirette**;
- **dall'IVA**.

#### **Crediti derivanti dalle imposte dirette**

---

**È stata ridotta, da 15.000,00 a 5.000,00 euro**, la soglia annua oltre la quale **l'utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti** è subordinato:

- **all'apposizione del visto di conformità** sulle dichiarazioni dalle quali emergono;
- in alternativa, per i **contribuenti sottoposti alla revisione legale dei conti** *ex art. 2409-bis c.c.*, **alla sottoscrizione delle dichiarazioni**, da cui emergono i crediti, da **parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile** (Collegio sindacale, revisore o società di revisione iscritti nell'apposito Registro).

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA  
CONTRATTUALE  
**ELABORAZIONE CONTABILE**

La suddetta riduzione a 5.000,00 euro opera in relazione all'utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti relativi:

- ✓ alle **imposte sui redditi** (IRPEF e IRES) e alle relative addizionali;
- ✓ alle **imposte sostitutive** delle imposte sul reddito;
- ✓ **all'IRAP**;
- ✓ alle **ritenute alla fonte**.

## Crediti Iva

---

Analogamente a quanto sopra esposto con riferimento alle imposte dirette, il DL 50/2017 convertito ha introdotto **vincoli più stringenti** anche alle compensazioni **aventi ad oggetto i crediti IVA, sia annuali che trimestrali**.

## Compensazione "orizzontale" di crediti IVA per importi superiori a 5.000,00 euro annui

---

Per effetto delle nuove disposizioni, **il credito IVA annuale può essere utilizzato in compensazione "orizzontale" oltre il limite annuo di 5.000,00 euro solo previa apposizione del visto di conformità** (o della sottoscrizione alternativa) sulla dichiarazione IVA dalla quale emerge il credito stesso.

In sede di conversione in legge del DL 50/2017, l'obbligo di apposizione del visto di conformità (o della sottoscrizione alternativa) è stato esteso anche alla compensazione "orizzontale" dei crediti IVA trimestrali, se di importo superiore a 5.000,00 euro annui, che emergono dai modelli TR.

## Momento iniziale di effettuazione della compensazione

---

In sede di conversione in legge del DL 50/2017 **è stato modificato anche il termine iniziale di presentazione del modello F24** che riporta la compensazione dei crediti IVA.

La compensazione di crediti IVA per importi superiori a 5.000,00 euro annui, infatti, **potrà avvenire a partire dal decimo giorno successivo** a quello di presentazione **della dichiarazione o del modello TR da cui emergono**, a seconda che si tratti di un credito IVA annuale o trimestrale, mentre in precedenza **bisognava attendere il giorno 16 del mese successivo** a quello di presentazione della dichiarazione o del modello TR.

Per i crediti IVA, annuali o trimestrali, utilizzati in compensazione "orizzontale" **per un importo non superiore a 5.000,00 euro annui**, resta ferma l'esclusione dall'obbligo di apposizione del visto di

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA  
CONTRATTUALE  
**ELABORAZIONE CONTABILE**

conformità (o della sottoscrizione alternativa); pertanto detti crediti possono essere utilizzati in compensazione "orizzontale" dal giorno successivo:

- ✓ alla **chiusura del periodo d'imposta di maturazione**, in caso di credito IVA annuale;
- ✓ a **quello di presentazione del relativo modello TR**, nell'ipotesi di crediti IVA trimestrali.

## DECORRENZA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

---

In assenza di una specifica decorrenza, **l'Agenzia delle Entrate**, con la ris. 4.5.2017 n. 57, ha chiarito che:

- ➔ le nuove disposizioni in materia di visto di conformità si **applicano alle dichiarazioni annuali presentate dal 24.4.2017** (data di entrata in vigore del DL 50/2017);
- ➔ i **precedenti vincoli restano**, quindi, applicabili **con riferimento alle dichiarazioni già presentate entro il 23.4.2017** prive del visto di conformità (ad esempio i modelli IVA 2017, relativi al 2016, presentati, di regola, entro il 28.2.2017);

Anche in relazione **all'estensione del visto di conformità** (o della sottoscrizione alternativa) alle compensazioni "orizzontali" dei **crediti IVA trimestrali non è stata prevista una specifica decorrenza**.

Al riguardo, si ritiene che, mutuando i principi espressi nella suddetta ris. 57/2017, **le nuove disposizioni possano trovare applicazione a partire dai modelli TR** relativi al **secondo trimestre 2017**, da presentare nel prossimo mese di luglio.

## VIOLAZIONE DELL'OBBLIGO DEL VISTO DI CONFORMITÀ

---

Il DL 50/2017 convertito ha introdotto uno specifico **regime sanzionatorio** al fine di contrastare l'utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti fiscali:

- ➔ in **violazione dell'obbligo di apposizione del visto di conformità** (o della sottoscrizione alternativa);
- ➔ derivanti da **dichiarazioni o modelli TR "certificati"**, mediante le suddette modalità, da parte di soggetti diversi da quelli abilitati.

In tali ipotesi, **l'Agenzia delle Entrate procede**:

- ✓ al **recupero dell'ammontare dei crediti utilizzati** in violazione delle modalità sopra esposte, nonché dei relativi interessi;
- ✓ **all'irrogazione delle sanzioni**.

## Esclusione della compensazione per il pagamento delle somme dovute

---

Per il pagamento delle suddette somme dovute all'Agenzia delle Entrate è stato stabilito che **non è possibile avvalersi della compensazione** di cui all'art. 17 del DLgs. 241/97.

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA  
CONTRATTUALE  
ELABORAZIONE CONTABILE

## **2) PRESENTAZIONE DEI MODELLI F24 DA PARTE DEI TITOLARI DI PARTITA IVA**

---

Per i soggetti titolari di partita IVA è **stato esteso l'obbligo di utilizzare**, per la presentazione dei modelli F24, **esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate** (Entratel o Fisconline), in relazione alla compensazione "orizzontale", di qualsiasi importo, di crediti relativi:

- alle **imposte sui redditi** (IRES e IRPEF) e relative addizionali;
- alle **ritenute alla fonte**;
- alle **imposte sostitutive** delle imposte sul reddito;
- all'**IRAP**;
- all'**IVA** (annuale o trimestrale).

## **COMPENSAZIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA CONCESSI A FINI AGEVOLATIVI**

---

L'obbligo di utilizzare i **servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate** per la presentazione dei modelli F24 è stato, inoltre, esteso a tutte **le compensazioni relative ai crediti d'imposta** concessi a fini agevolativi, da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.

### **Decorrenza**

---

In assenza di una specifica decorrenza, **l'Agenzia delle Entrate**, con la ris. 4.5.2017 n. 57, ha reso noto che, **in considerazione dei tempi tecnici necessari** per l'adeguamento delle procedure informatiche, il controllo in merito all'obbligo di utilizzare i **servizi telematici della stessa Agenzia**, in presenza di modelli F24 presentati da soggetti titolari di partita IVA che intendono effettuare la compensazione di crediti indicati in precedenza, è iniziata solo a partire dall'1.6.2017. Si precisa infine che è possibile utilizzare ancora il sistema "Home Banking" per le compensazioni verticali, ossia nell'ambito della stessa imposta (compensazione saldo Irpef a credito con acconto Irpef a debito)

### **Esclusione dei crediti relativi al c.d. "bonus Renzi" e ai rimborsi da modelli 730**

---

La citata risoluzione ha ufficializzato i chiarimenti che **erano stati forniti nel corso dell'incontro organizzato il 17.5.2017** dalla Fondazione Studi dei consulenti del lavoro, in relazione all'**esclusione** dai nuovi obblighi delle compensazioni dei crediti relativi:

- al c.d. "**bonus Renzi**" (80,00 euro al mese);
- ai **rimborsi erogati dai sostituti d'imposta** a seguito della presentazione dei modelli 730.

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA  
CONTRATTUALE  
ELABORAZIONE CONTABILE

## SOGGETTI NON TITOLARI DI PARTITA IVA

Il DL 50/2017 convertito **non modifica la disciplina di presentazione dei modelli F24 applicabile ai soggetti non titolari di partita IVA**. Al riguardo, si ricorda che nei confronti di tali soggetti l'obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24 si applica solo in caso di:

- **modelli F24 "a saldo zero"**;
- **utilizzo in compensazione di determinati crediti d'imposta** concessi a fini agevolativi, il cui elenco, con i relativi codici tributo, è riportato nell'allegato 1 alla ris. Agenzia delle Entrate 9.6.2017 n. 68.

Al di fuori di tali fattispecie, i **soggetti non titolari di partita IVA possono presentare i modelli F24**, contenenti compensazioni, **anche mediante i sistemi di *home banking*** messi a disposizione dalle banche, dalle Poste o da altri prestatori di servizi di pagamento.

Qualora, invece, il **modello F24 non contenga alcuna compensazione**, i soggetti non titolari di partita IVA **possono presentarlo anche in formato cartaceo** presso gli sportelli bancari, gli uffici postali o gli Agenti della Riscossione, **indipendentemente dall'importo complessivo da versare**.

## Tablelle riepilogative

Si seguito si riportano alcune **tablelle riepilogative** della disciplina della compensazione applicabile alle diverse tipologie di crediti, **dopo le modifiche apportate dal DL 50/2017 convertito**.

COMPENSAZIONE DEI CREDITI RELATIVI ALLE IMPOSTE SUI REDDITI E RELATIVE ADDIZIONALI, ALL'IRAP E ALLE RITENUTE ALLA FONTE	
Importo	Disciplina applicabile
<b>Fino a 5.000,00 euro</b>	Compensazione possibile dal giorno successivo alla chiusura del periodo d'imposta di maturazione del credito. Per i soggetti titolari di partita IVA, obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per la presentazione dei modelli F24, salvo che si tratti di "compensazioni interne".
<b>Oltre i 5.000,00 euro</b>	Compensazione dal giorno successivo alla chiusura del periodo d'imposta di maturazione del credito, purché la dichiarazione dalla quale emerge venga presentata, nei termini ordinari, munita del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti. Per i soggetti titolari di partita IVA, obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per la presentazione dei modelli F24, salvo che si tratti di "compensazioni interne".

# DOTTORE COMMERCIALISTA

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA  
CONTRATTUALE  
**ELABORAZIONE CONTABILE**

COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA ANNUALE	
Importo	Disciplina applicabile
<b>Fino a 5.000,00 euro</b>	Compensazione possibile dal giorno successivo alla chiusura del periodo d'imposta di maturazione del credito. Obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per la presentazione dei modelli F24, salvo che si tratti di "compensazioni interne".
<b>Oltre i 5.000,00 euro</b>	Compensazione solo dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dalla quale emerge il credito, munita del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti (limite elevato a 50.000,00 euro per le <i>start up</i> innovative). Obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per la presentazione dei modelli F24, salvo che si tratti di "compensazioni interne".

COMPENSAZIONE DEI CREDITI IVA TRIMESTRALI	
Importo	Disciplina applicabile
<b>Fino a 5.000,00 euro</b>	Compensazione possibile dal giorno successivo a quello di presentazione del relativo modello TR. Obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per la presentazione dei modelli F24, salvo che si tratti di "compensazioni interne".
<b>Oltre i 5.000,00 euro</b>	Compensazione solo dal decimo giorno successivo a quello di presentazione del relativo modello TR, munito del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti (limite elevato a 50.000,00 euro per le <i>start up</i> innovative). Obbligo di utilizzare Entratel o Fisconline per la presentazione dei modelli F24, salvo che si tratti di "compensazioni interne".

***Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento si rendessero necessari.***

Cordiali saluti

Dott. Marco Folicaldi