

Dal 1° febbraio possibile trasmettere la dichiarazione annuale, per l'utilizzo sopra i 5 mila €

06901

06901

Crediti d'imposta Iva 2023, al via la compensazione orizzontale

Pagine a cura
DI FRANCO RICCA

Dal 1° febbraio è possibile trasmettere la dichiarazione annuale Iva 2024, adempimento indispensabile per poter utilizzare in compensazione orizzontale, al di sopra della soglia libera di 5.000 euro, il credito d'imposta dell'anno 2023 risultante dalla dichiarazione annuale. Fintanto che non viene presentata la dichiarazione 2024, è peraltro possibile continuare a compensare l'eventuale residuo credito dell'anno 2022.

L'incessante produzione di misure di contrasto delle frodi e degli abusi in tema di compensazioni fa registrare anche quest'anno alcune novità, introdotte dall'art. 1 della legge 30 dicembre 2023, n. 213 (bilancio 2024), alcune delle quali sono già efficaci, mentre altre lo saranno dal 1° luglio prossimo.

In particolare, per quanto riguarda l'Iva, è già applicabile la modifica apportata all'art. 17, comma 2-quater, del dlgs 9 luglio 1997, n. 241, finalizzata ad estendere il divieto di compensazione orizzontale dei crediti di qualunque importo a tipologia, ivi previsto a carico delle "false partite Iva" chiuse d'ufficio dall'Agenzia delle entrate, anche ai soggetti destinatari del provvedimento di cessazione adottato al termine delle specifiche attività di controllo introdotte dalla legge di bilancio 2023.

Quanto alle novità che scatteranno il 1° luglio, la principale si rinviene nelle disposizioni inserite con il comma 49-quinquies nell'articolo 27 del dl 4 luglio 2006, n. 223, che concludono totalmente la facoltà di compensazione ai contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori a 100.000 euro, per i quali i termini di pa-

gamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. La preclusione permarrà in essere fino alla "completa rimozione delle violazioni contestate", ossia, come si legge nella relazione illustrativa, fino al momento in cui saranno corrisposte tutte le somme dovute.

Le nuove disposizioni introducono quindi un'inibitoria totale che per certi aspetti richiama la limitazione già prevista per i soggetti gravati da debiti erariali scaduti per importo superiore a 1.500 euro, su cui appresso.

L'altra novità è la generalizzazione dell'obbligo di trasmettere esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate i modelli di versamento F24 recanti compensazioni; l'obbligo varrà quindi anche per le deleghe con saldo positivo, caso in cui fino al 30 giugno è consentito avvalersi dei servizi telematici degli intermediari (home banking).

Per completare l'accento alle novità normative, occorre ricordare un'ultima disposizione, estranea alla compensazione dei crediti Iva, ossia la norma di interpretazione autentica introdotta con l'art. 5-quater del dl 11 del 16 febbraio 2023, secondo cui la compensazione orizzontale si intende ammessa anche tra debiti e crediti, compresi quelli da superbonus edilizio, nei confronti di enti impositori diversi.

Le regole per la compensazione dei crediti Iva. L'utilizzo dei crediti Iva in compensazione c.d. orizzontale (o esterna), ossia in pagamento di altri tributi, di premi o di contributi, è disciplinato anzitutto dall'art. 17 del citato dlgs n. 241/1997; disciplina che non riguarda invece la compensazione c.d. verticale (o interna), ossia l'utilizzo del credito nell'ambito dello stesso tributo, anche nel caso in cui, per comodità gestionale, il contribuente decida di espli-

citare anche tale compensazione presentando facoltativamente il modello F24. Si rammenta che non ha natura "interna" la compensazione che, sebbene effettuata nell'ambito dello stesso tributo, non potrebbe essere realizzata se non mediante la presentazione di un modello F24. Per esempio:

- la compensazione del credito annuale Iva relativo al 2023 (codice tributo 6099, anno 2023) in pagamento del debito Iva del mese di gennaio 2024 (codice tributo 6001, anno 2024) è interna, anche se effettuata con il modello F24;

- è invece compensazione orizzontale (o esterna) l'utilizzo del credito Iva 2023 in pagamento del debito Iva del 2022, oppure delle somme dovute in base ad un accertamento: tale compensazione, infatti, non potrebbe eseguirsi nella liquidazione periodica dell'Iva, per cui è assoggettata alla disciplina del citato art. 17.

Come accennato, fino all'importo di 5.000 euro il credito Iva dell'anno 2023, emergente dalla dichiarazione annuale 2024 (da presentare tra il 1° febbraio e il 30 aprile) può essere utilizzato in compensazione orizzontale senza alcuna formalità, a partire dall'inizio del periodo d'imposta successivo, ossia dal 1° gennaio 2024. Oltre tale importo, la compensazione di tale credito è invece consentita, entro il limite massimo di due milioni del quale si dirà oltre:

- a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale, e

- a condizione che la dichiarazione rechi il visto di conformità o la sottoscrizione dei componenti dell'organo di controllo contabile di cui all'art. 2409-bis c.c.

Gli stessi principi, peraltro, valgono per i crediti Iva trimestrali, nonché per i crediti relativi ad imposte sui redditi, relative addizionali e imposte sostitutive, ritenute



Superficie 100 %

alla fonte ed Irap.

Il visto di conformità, se non apposto nella dichiarazione originaria, può essere apposto in sede di dichiarazione integrativa; in questo caso, naturalmente, sono regolari solo le compensazioni effettuate successivamente alla presentazione della dichiarazione "vistata".

Ai sensi del provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 27 aprile 2023, i soggetti che, nell'applicazione degli indici di cui all'art. 9-bis del dl n. 50 del 24 aprile 2017, hanno conseguito un livello di affidabilità pari almeno a 8 per il periodo d'imposta 2022, oppure un livello pari almeno a 8,5 calcolato attraverso la media semplice dei livelli di affidabilità ottenuti per i periodi d'imposta 2021 e 2022, sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei:

- crediti Iva maturati nella dichiarazione annuale per l'anno di imposta 2023, per importo non superiore a 50.000

- crediti infrannuali Iva maturati nei primi tre trimestri dell'anno di imposta 2024, per importo non superiore a 50.000 euro annui.

Le predette soglie di esonerazione sono cumulative, in quanto si riferiscono alle compensazioni effettuate nell'anno solare 2024. Va segnalato che l'art. 14 del dlgs 8 gennaio 2024, n. 1 ha modificato il predetto articolo 9-bis elevando il limite dell'agevolazione da 50.000 a 70.000 euro annui.

I modelli F24 recanti compensazioni di crediti di qualsiasi importo devono essere presentati esclusivamente per via telematica, utilizzando i servizi messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate. Con risoluzione n. 110/2019 l'Agenzia ha precisato che questo obbligo non sussiste qualora l'esposizione del cre-

dito nel modello F24 sia una mera modalità alternativa allo scomputo diretto, ossia nel caso di compensazioni interne; l'obbligo resta però fermo, a prescindere dalla tipologia di compensazione, se il modello F24 è a saldo zero. In proposito, nella risposta ad interpello n. 297 del 18 aprile 2023 l'Agenzia ha chiarito, in sostanza, che l'omessa presentazione del modello F24 a saldo zero non pregiudica la compensazione purché sia sanata, mediante la tardiva presentazione (accompagnata o meno dal pagamento contestuale della sanzione), entro il termine stabilito per l'utilizzazione del credito.

Il tetto annuo di due milioni. La compensazione orizzontale dei crediti Iva, come degli altri crediti compensabili ai sensi dell'art. 17 del dlgs n. 241/1997, è effettuabile entro il limite massimo di 2 milioni di euro per ciascun anno solare; tale soglia, prevista dall'art. 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, comprende anche i rimborsi richiesti con procedura semplificata (ex conto fiscale). Così, ad esempio, il contribuente che richiede nell'anno 2024 il rimborso semplificato del credito Iva 2023 per 1.450.000 euro, indicando tale importo nel campo 2 del rigo VX4 della dichiarazione annuale 2024, ha una residua disponibilità di 550.000 euro per le compensazioni orizzontali o per altre richieste di rimborso semplificato nel corso dell'anno solare 2024.

Nella soglia di 2 milioni non si computano i crediti Iva trimestrali richiesti a rimborso con il modello TR, in quanto il rimborso non è erogato con procedura semplificata, bensì su disposizione di pagamento dell'ufficio dell'Agenzia delle entrate; gli stessi crediti si computano, invece, se utilizzati in compensazione

orizzontale.

Il limite in questione abbraccia le compensazioni effettuate (eccettuando quelle riguardanti crediti speciali) e i rimborsi semplificati richiesti nell'anno solare di riferimento, a prescindere dalla tipologia e dall'origine del credito compensato o chiesto a rimborso, nonché i crediti trasferiti nell'ambito del consolidato fiscale (circolare Agenzia entrate n. 53 del 20 dicembre 2004). Ai fini del rispetto del limite nel corso del 2024 si devono pertanto cumulare, ad esempio:

- l'importo dell'eventuale residuo credito annuale Iva 2022 utilizzato in compensazione orizzontale nei primi mesi del 2024 prima della presentazione della dichiarazione annuale 2024

- l'importo del credito annuale Iva del 2023 richiesto a rimborso con procedura semplificata con la dichiarazione Iva presentata nel 2024, oppure compensato nel corso dello stesso anno 2024

- l'importo del credito del primo trimestre 2024 evidenziato nel modello TR presentato ad aprile 2024 ed utilizzato in compensazione nel corso di tale anno.

Il superamento del limite (qualora il modello F24 con la compensazione eccedente non sia stato intercettato e scartato dal sistema) è punibile con la sanzione del 30% sull'eccedenza; il contribuente può regolarizzare la violazione secondo le indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 48 del 7 giugno 2002 e con la risoluzione n. 452 del 2 novembre 2008. L'importo del credito riversato per sanare la compensazione indebita deve essere indicato come eccedenza di versamento nel rigo VX3 della dichiarazione annuale.

— © Riproduzione riservata —

Le preclusioni

- Accollo di debiti altrui
- Condizione di morosità del contribuente
- False partite Iva cancellate d'ufficio
- Soggetti esclusi dalla banca dati Vies
- Soggetti aderenti al Gruppo Iva o alla liquidazione Iva di gruppo
- Società di comodo