

L'UTILIZZO DEL CREDITO IVA 2018

RIFERIMENTI

- **Art. 37, comma 49-ter, DL n. 232/2006**
- **Art. 10, DL n. 78/2009**
- **Art. 3, DL n. 50/2017**
- **Circolari Agenzia Entrate 23.12.2009, n. 57/E; 15.1.2010, n. 1/E; 12.3.2010, n. 12/E; 3.6.2010, n. 29/E e 19.9.2014, n. 17/E**
- **Risoluzione Agenzia Entrate 4.5.2017, n. 57/E**

IN SINTESI

L'utilizzo in compensazione del credito IVA 2018, risultante dal mod. IVA 2019, fino a € 5.000, non richiede alcun adempimento "preventivo".

Per l'utilizzo di importi superiori a € 5.000 è necessaria la presentare il mod. IVA 2019 con apposizione del visto di conformità e la compensazione può essere effettuata dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

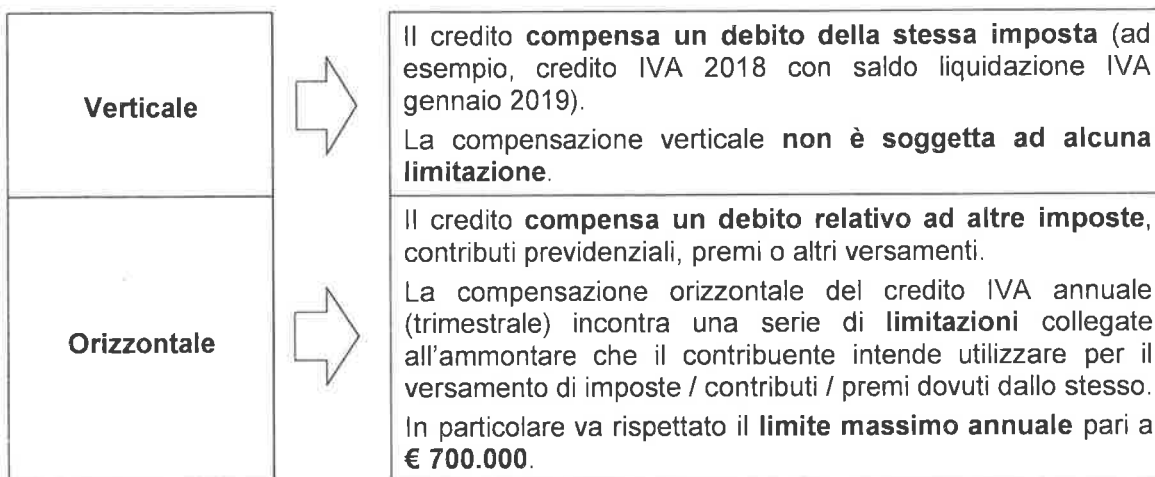
Si rammenta che:

- *il mod. F24 deve essere inviato tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel / Fisconline);*
- *l'Agenzia delle Entrate può sospendere, per un massimo di 30 giorni, l'esecuzione dei mod. F24 contenenti compensazioni "a rischio".*

La presenza di una **dichiarazione annuale IVA a credito** consente al contribuente **alternativamente** di:

- riportare il credito all'anno successivo e scomputarlo nelle relative liquidazioni periodiche;
- riportare il credito all'anno successivo e utilizzarlo in compensazione;
- richiederlo a rimborso.

L'utilizzo del credito può essere di tipo verticale o orizzontale.



Si rammenta che:

- nella Circolare 15.1.2010, n. 1/E, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che costituisce compensazione orizzontale l'utilizzo del credito che **necessariamente deve essere esposto nel mod. F24**, ossia la compensazione del credito IVA con imposte, contributi, premi o altri versamenti **diversi dall'IVA dovuta a saldo, acconto o versamento periodico**.

L'utilizzo del credito IVA nel mod. F24 con l'imposta dovuta a saldo, acconto o versamento periodico, configurando **"di fatto, solo una diversa modalità di esercitare la detrazione dell'eccedenza IVA a credito"**, non identifica una compensazione orizzontale in quanto può essere evidenziata nella dichiarazione IVA annuale;

- nella Circolare 3.6.2010, n. 29/E la stessa Agenzia ha aggiunto che

"le compensazioni che non soggiacciono alle limitazioni ... sono esclusivamente quelle utilizzate per il pagamento di un debito della medesima imposta, relativo ad un periodo successivo rispetto a quello di maturazione del credito".

Ciò si riscontra, ad esempio, in presenza di un saldo IVA 2018 a debito (codice tributo 6099) compensato con il credito IVA del primo trimestre 2019 (codice tributo 6036). In tal caso il credito si riferisce ad un periodo successivo a quello del debito da "estinguere" e pertanto, considerato che **"per tale tipo di compensazioni non esiste la possibilità di esposizione in dichiarazione"**, la stessa va necessariamente effettuata tramite il mod. F24;

- è stato ridotto da € 15.000 a € 5.000 il limite di utilizzo del credito che richiede l'apposizione del visto di conformità alla dichiarazione annuale. Di conseguenza i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione orizzontale il **credito annuale per importi superiori a € 5.000** devono presentare la dichiarazione munita del **visto di conformità**.

In caso di utilizzo del credito in compensazione:

- in violazione dell'obbligo di apposizione del visto di conformità (sottoscrizione dell'organo di controllo);

ovvero

- con visto di conformità (sottoscrizione) apposto da soggetti non abilitati;

l'Ufficio provvede al recupero del credito utilizzato, maggiorato degli interessi, nonché all'irrogazione delle sanzioni.

A seguito della modifica dell'art. 1, comma 422, Legge n. 311/2004 ad opera del DL n. 50/2017 è stato previsto il divieto di compensazione in caso di iscrizione a ruolo a seguito del mancato pagamento, in tutto o in parte, delle somme dovute relative **all'utilizzo indebito dei crediti da parte del contribuente**.

In presenza di iscrizione a ruolo delle somme dovute, ai fini del pagamento non è ammessa anche la compensazione di cui all'art. 31, DL n. 78/2010 (in base al quale la compensazione orizzontale di cui all'art. 17, D.Lgs. n. 241/97 dei crediti relativi alle imposte erariali, è vietata fino a concorrenza dell'importo dei debiti iscritti a ruolo di **ammontare superiore a € 1.500**, per i quali sia **scaduto il termine di pagamento**).

Si rammenta, infine, che:

- l'utilizzo in compensazione del credito IVA annuale (trimestrale) per importi superiori a € 5.000 a **partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione**;
- è previsto lo **scarto del mod. F24** nel caso in cui il credito utilizzabile in compensazione "*risulti superiore all'importo previsto dalle disposizioni che fissano il limite massimo dei crediti compensabili*";
- l'Agenzia delle Entrate **può sospendere, fino a 30 giorni, l'esecuzione dei modd. F24** relativi a compensazioni che presentano **profili di "rischio"**.

UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA 2018

A seconda dell'ammontare del **credito IVA 2018** possono verificarsi le seguenti fattispecie (le limitazioni non sono riferite all'importo del credito risultante dalla dichiarazione annuale ma all'utilizzo dello stesso).

Utilizzo fino a € 5.000	<ul style="list-style-type: none">• Non è prevista alcuna limitazione alla compensazione;• devono essere comunque rispettate le ordinarie regole previste per la compensazione dei crediti tributari / previdenziali;• non è necessario presentare preventivamente la dichiarazione annuale.
Utilizzo superiore a € 5.000 (*)	<ul style="list-style-type: none">• La compensazione orizzontale, nel mod. F24, può essere effettuata dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale;• la dichiarazione annuale va presentata munita del visto di conformità da parte di un soggetto abilitato;• il mod. F24 va inviato all'Agenzia almeno 10 giorni dopo la presentazione della dichiarazione.

(*) L'importo è aumentato a € 50.000 a favore delle "start up" innovative di cui all'art. 25, DL n. 179/2012 come previsto dall'art. 4, comma 11-novies, DL n. 3/2015



Non concorre al raggiungimento dei predetti limiti l'**utilizzo in compensazione**, tramite il mod. F24, **del credito IVA 2018** (codice tributo 6099, anno di riferimento 2018) per il pagamento del saldo annuale relativo al 2019 (codice tributo 6099, anno di riferimento 2019). Tale forma di utilizzo trova infatti esposizione nel quadro VL del mod. IVA 2020.

MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DEL MOD. F24

A seguito delle modifiche apportate all'art. 37, comma 49-bis, DL n. 223/2006 dal citato DL n. 50/2017, per i modd. F24 che espongono una compensazione del credito IVA annuale (trimestrale) è necessario utilizzare esclusivamente i **servizi telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate** (Entratel / Fisconline) **a prescindere dall'importo** del credito utilizzato.

In merito alle modalità di presentazione del mod. F24 i titolari di partita IVA devono quindi rispettare le seguenti regole, collegate alla **presenza o meno della compensazione orizzontale**.

Tipologia versamento		Modalità utilizzabile
Mod. F24 saldo "a debito" senza compensazione		Servizi telematici Agenzia Entrate (Entratel / Fisconline) o bancari (remote / home banking)
Mod. F24 con compensazione	<ul style="list-style-type: none"> • saldo "a debito" • saldo "a zero" 	Servizi telematici Agenzia Entrate (Entratel / Fisconline)

Con la Risoluzione 9.6.2017, n. 68/E
ha reso noto l'elenco dei codici tributo:

l'Agenzia delle Entrate

- relativi ai crediti per i quali, soltanto i **titolari di partita IVA** sono tenuti ad utilizzare **esclusivamente i servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate;
- relativi ai crediti che se utilizzati nel medesimo mod. F24 con **specifici codici tributo a debito, danno luogo ad una compensazione verticale**, con conseguente **esclusione** dall'obbligo di utilizzo dei servizi telematici.

SOSPENSIONE DEL MOD. F24

Come sopra accennato, l'Agenzia delle Entrate può **sospendere, fino a 30 giorni**, l'esecuzione dei modd. F24 relativi a **compensazioni "a rischio"** sulla base dei criteri definiti dal Provvedimento 28.8.2018 (Informativa SEAC 30.8.2018, n. 246), ossia:

- tipologia del debito pagato;
- tipologia del credito compensato;
- coerenza dei dati indicati nel mod. F24;
- dati presenti nell'Anagrafe Tributaria / resi disponibili da altri Enti pubblici, afferenti al soggetto indicato nel mod. F24;
- analoghe compensazioni effettuate in precedenza dal soggetto indicato nel mod. F24;
- pagamento di debiti iscritti a ruolo ex art. 31, comma 1, DL n. 78/2010.

L'Agenzia delle Entrate, comunica al contribuente se il mod F24 è stato sospeso, con **apposita ricevuta** contenente anche la **data in cui termina il periodo di sospensione**.

Se il credito risulta correttamente utilizzato, ovvero decorsi 30 giorni dalla presentazione del mod. F24, il pagamento è eseguito e le relative compensazioni / versamenti sono considerati eseguiti alla data della loro effettuazione. Diversamente, il mod. F24 non è eseguito e le compensazioni / versamenti si considerano non effettuati.

PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE ANNUALE IVA

Come sopra accennato, l'utilizzo in compensazione del credito IVA 2018 per **importi superiori a € 5.000**:

- può essere effettuato a **decorrere dal decimo giorno successivo** a quello di **presentazione del mod. IVA 2019**;
- **richiede l'apposizione del visto di conformità**.

Considerato che il mod. IVA 2019 può essere presentato (esclusivamente in forma autonoma) nel periodo 1.2 – 30.4.2019 l'utilizzo in compensazione del credito IVA 2018 per importi superiori a € 5.000 può essere effettuato non prima dell'11.2.2019 (presentando la dichiarazione IVA in data 1.2).



L'utilizzo in compensazione del credito IVA 2018 per **importi fino a € 5.000** può essere effettuato a partire dall'1.1.2019.

Esempio 1 Dal mod. IVA 2019 risulta un credito 2018 pari a € 7.000. In tal caso:



- fino a di € 5.000, il contribuente può utilizzarlo in compensazione orizzontale senza la necessità di presentare la dichiarazione annuale;
- qualora il contribuente intenda compensare somme superiori a € 5.000, la compensazione può avvenire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione del mod. IVA 2019 e la dichiarazione dovrà essere dotata del visto di conformità.

Ipotizzando che il mod. IVA 2019 sia presentato l'8.2.2019, il credito per importi superiori a € 5.000 può essere compensato a partire dal 18.2.2019.

Esempio 2 Si ipotizzi la seguente situazione:



- credito IVA 2018 € 7.000
- di cui destinato alla compensazione orizzontale € 4.000

Il contribuente non deve rispettare le limitazioni previste per la compensazione orizzontale del credito IVA 2018.

In particolare non è richiesta la preventiva presentazione del mod. IVA 2019 (l'utilizzo in compensazione può essere effettuato dall'1.1.2019).

Esempio 3 Si ipotizzi la seguente situazione:



- credito IVA 2018 € 16.000
- di cui destinato alla compensazione orizzontale € 8.000

Il contribuente è libero di compensare il credito IVA 2018 fino a € 5.000.

La compensazione orizzontale dell'ulteriore credito annuale richiede la presentazione del mod. IVA 2019 e l'apposizione del visto di conformità.

L'utilizzo del credito IVA 2018 è quindi così individuato

- per importi fino a € 5.000 dall'1.1.2019;
- per l'utilizzo di € 3.000 (eccedenza del limite di 5.000) dal decimo giorno successivo a quello di presentazione del mod. IVA 2019 con il visto di conformità.

Ipotizzando che il mod. IVA 2019 sia presentato il 26.2.2019 l'eccedenza del credito può essere compensata dal 18.3.2019.

Esempio 4 Dal mod. IVA 2019 risulta un credito 2018 pari a € 2.850



In tal caso il contribuente non deve rispettare le limitazioni previste per la compensazione orizzontale del credito IVA 2018.

Entro il 30.4.2019 dovrà essere presentato il mod. IVA 2019. La dichiarazione non deve essere "vistata".

Esempio 5 Si ipotizzi la seguente situazione:




- credito IVA 2018 € 20.000
- di cui destinato alla compensazione verticale (IVA con IVA) € 20.000

Avendo deciso di utilizzare il credito IVA 2018 in sede di liquidazioni IVA periodiche, ancorché tramite la presentazione del mod. F24, non sono applicabili le limitazioni per la compensazione del credito IVA annuale.

La dichiarazione annuale presentata **senza visto di conformità**, che limita l'utilizzo del credito in compensazione a € 5.000, **può comunque essere "sostituita"** da una **dichiarazione integrativa con il visto** al fine di poter compensare un importo superiore.

Anche con riferimento alla "nuova" dichiarazione la compensazione è possibile a decorrere dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della stessa.

Esempio 6  In data 26.4.2019 è stato presentato il mod. IVA 2019 a credito (€ 14.000) senza il visto di conformità. Si ipotizzi che il contribuente abbia utilizzato il credito IVA per € 4.500.

Prevedendo la necessità di utilizzare il credito per un importo superiore a € 5.000, il 27.5.2019 presenta un mod. IVA 2019 integrativo munito del visto di conformità.

Entro A decorrere dal 6.6.2019 il contribuente può utilizzare il credito IVA in compensazione senza limitazioni.

Si rammenta che, è considerata valida la c.d. "dichiarazione tardiva", ossia presentata (per la prima volta) entro 90 giorni dal termine previsto.

Con riguardo al mod. IVA 2019:

- la dichiarazione tardiva può essere inviata **entro il 29.7.2019**;
- richiede il versamento della **sanzione ridotta pari a € 25** (250 x 1/10) ex art. 13, comma 1, lett. c), D.Lgs. n. 472/97 (codice tributo 8911).

Anche alla dichiarazione tardiva risultano applicabili le limitazioni sopra esaminate in merito all'utilizzo del credito IVA.

Pertanto, in caso di presentazione del mod. IVA 2019 tardivo, ad esempio, il 16.5.2019 l'utilizzo in compensazione del credito IVA 2018 per importi superiori a € 5.000 può essere effettuato dal 26.5.2019.

RESIDUO CREDITO IVA 2017

Il residuo credito IVA 2017 risultante dal mod. IVA 2018 può essere **utilizzato nel 2019** (codice tributo 6099, anno di riferimento 2017) **fino a quando non confluirà nel mod. IVA 2019**. Infatti è **da tale momento** che il credito IVA è riferibile al 2018.

Esempio 7  Si ipotizzi la seguente situazione:

– credito IVA 2017	€ 59.000
– di cui utilizzato in compensazione orizzontale nel 2018	€ 29.000

Il mod. IVA 2018 è stato presentato munito del visto di conformità e pertanto è possibile continuare ad utilizzare nel 2019 il credito IVA 2018 fino a quando confluirà nel mod. IVA 2019, ossia fino a quando non viene "rigenerato" quale credito IVA 2018.

Da tale momento le limitazioni all'utilizzo del credito IVA saranno riferite all'importo risultante dal mod. IVA 2019.

L'ammontare del credito IVA 2017 ancora utilizzabile senza limiti nel periodo gennaio – aprile 2019 è pari a € 30.000 (59.000 – 29.000).

Esempio 8  Si ipotizzi la seguente situazione:

- credito IVA 2017	€ 16.000
- di cui utilizzato in compensazione orizzontale nel 2018	€ 4.000

Il credito IVA 2017 non è stato "certificato" nel mod. IVA 2018 e pertanto è possibile utilizzarlo "liberamente" nel 2019 soltanto nel limite di € 5.000 e fino a quando confluirà nel mod. IVA 2019, ossia fino a quando non viene "rigenerato" quale credito IVA 2018.

Da tale momento le limitazioni all'utilizzo del credito IVA saranno riferite all'importo risultante dal mod. IVA 2019.

L'ammontare del credito IVA 2017 ancora utilizzabile senza limiti nel periodo gennaio – aprile 2019 è pari a € 1.000 (5.000 – 4.000).

RESIDUI CREDITI IVA TRIMESTRALI 2018

Come noto in presenza delle specifiche condizioni è consentito utilizzare in **compensazione** / richiedere a **rimborso il credito IVA trimestrale** tramite il mod. IVA TR.

Quanto sopra esposto con riferimento alla "rigenerazione" del credito in dichiarazione annuale si verifica anche per i crediti IVA relativi al primo, secondo e terzo trimestre 2018 (codici tributo 6036, 6037 e 6038) risultanti dai modd. IVA TR presentati nel corso dello stesso anno, relativamente all'importo "residuo" non utilizzato fino al 30.4.2019.

Esempio 9



Il 20.7.2018 è stato presentato il mod. IVA TR relativo al credito IVA del secondo trimestre, pari a € 17.000, con la richiesta di utilizzo dello stesso in compensazione.

Nel 2018 tale credito è stato compensato per € 14.500. Nel 2019 (fino al 30.4) il contribuente dispone ancora di un credito residuo pari a € 2.500 (17.000 – 14.500) da utilizzare in compensazione (codice tributo 6037, anno di riferimento 2018).

In sede di predisposizione del mod. IVA 2019, dovendo riportare nel quadro VL l'ammontare del credito IVA trimestrale e del relativo utilizzo, l'eventuale "residuo" non ancora utilizzato a tale momento contribuirà a determinare il saldo (a credito) 2018 (codice tributo 6099, anno riferimento 2018).

