

# LA COMPENSAZIONE «ORIZZONTALE» DEI CREDITI IVA

*Normativa principale:*

*Art. 17, Dlgs n. 241/1997*

*Art. 10, Dl n. 78/2009*

*Art. 31, Dl n. 78/2010*

*Art. 3, Dl n. 50/2017*

*Artt. 1 e 2, DL n. 124/2019*

# **DIVIETO DI COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI DEBITI A RUOLO SCADUTI**

*(art. 31, D.L. n. 78/2010)*

E' vietata la compensazione dei crediti di cui all'art. 17, D.Lgs. n. 241/97, relativi alle imposte erariali, fino a concorrenza dei debiti, di importo superiore a 1.500 euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e accessori, per i quali è scaduto il termine di pagamento.

Sono ostativi anche i debiti scaduti da accertamenti esecutivi.

# **DIVIETO DI COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI DEBITI A RUOLO SCADUTI**

*(art. 31, D.L. n. 78/2010)*

## Ambito di applicazione

- *Crediti di cui all'art. 17, dlgs 241/97, per imposte erariali*
- *Debiti iscritti a ruolo o da accertamenti esecutivi per le stesse imposte e accessori*

*Sono esclusi i crediti contributivi e i crediti speciali (quadro RU dichiarazione dei redditi).*

## Presupposti del divieto di compensazione

- *Debiti superiori a 1.500 €*
- *Termine di pagamento scaduto*

# DIVIETO DI COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI DEBITI A RUOLO SCADUTI

*(art. 31, D.L. n. 78/2010)*

## Interpretazione della norma

*Obbligo di precedenza, ossia divieto totale di compensazione in presenza di ruoli scaduti, se non si provvede prima a saldare il debito.*

Es.

Credito Iva 2020: 250.000 €

Cartella scaduta il 15/1/2021: 5.000 €

Nessuna compensazione è effettuabile prima del pagamento del debito scaduto.

# DIVIETO DI COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI DEBITI A RUOLO SCADUTI

*(art. 31, D.L. n. 78/2010)*

L'inosservanza del divieto è punita con la sanzione del 50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo e per i quali è scaduto il termine di pagamento, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.

*Esempio tratto dalla circolare AE n. 13/2011*

*a) debito scaduto 70.000 euro*

*b) importo compensato 25.000 euro*

*sanzione [50% di a), entro l'importo b)]: 25.000 euro*

La sanzione non è applicabile fino al momento in cui sull'iscrizione a ruolo penda contestazione giudiziale o amministrativa e non può comunque superare il 50% di quanto indebitamente compensato *(la sanzione parrebbe dunque commisurata al minore importo tra il debito scaduto e la compensazione effettuata; contrasto con disposizione dello stesso articolo, come interpretata dalla circolare n. 13/2011).*

La sanzione è definibile in via agevolata con il pagamento di un terzo.

# PAGAMENTO RUOLI MEDIANTE COMPENSAZIONE

*(art. 31, D.L. n. 78/2010)*

E' comunque ammesso il pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte, con le modalità stabilite con il decreto del 10 febbraio 2011.

*Modello F24-Accise, codice tributo "RUOL"*

*(risoluzione AE n. 18 del 21/2/2011)*

## *Trasmissione F24*

A decorrere dal 29 ottobre 2018, i modelli F24 recanti le compensazioni dei debiti a ruolo devono essere trasmessi esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate (punto 1.2, provvedimento del 28 agosto 2018).

# PAGAMENTO RUOLI MEDIANTE COMPENSAZIONE

(art. 31, D.L. n. 78/2010)

## ***Disposizione anti-abuso (art. 8, DLgs 159/2015)***

«I crediti oggetto di compensazione in misura eccedente l'importo del debito erariale iscritto a ruolo sono oggetto di rimborso al contribuente secondo la disciplina e i controlli previsti dalle singole leggi d'imposta».

*La disposizione mira ad evitare che, simulando un'errata compensazione (ad esempio, utilizzo di un credito Iva per pagare un debito non erariale a ruolo), il contribuente ottenga il rimborso dall'Agente della riscossione aggirando i controlli o i vincoli previsti per il rimborso dell'Iva.*

# **DIVIETO DI COMPENSAZIONE NELL'ACCOLLO**

*(art. 1, dl 124/2019)*

- Chiunque si accoli il debito d'imposta altrui, procede al relativo pagamento senza possibilità di utilizzare in compensazione crediti dell'accollante.
- I versamenti in violazione del divieto di compensazione si considerano come non avvenuti a tutti gli effetti. In tale eventualità, ferme restando le ulteriori conseguenze previste dalle disposizioni normative vigenti, si applicano le sanzioni di cui all'art. 13 del dlgs 471/97.
- Con atti di recupero da notificare entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello in cui è stata presentata la delega di pagamento, sono irrogate:
  - a) all'accollante le sanzioni di cui all'art. 13, commi 4 o 5, del dlgs n. 471/97;
  - b) all'accollato la sanzione di cui all'art. 13, comma 1, del dlgs n. 471/97, recuperando l'imposta e i relativi interessi (con obbligo solidale dell'accollante).
- Con provvedimento dell'AE sono adottate le modalità tecniche necessarie.

*La norma ricalca la risoluzione AE 140 del 15/11/2017*



# ESCLUSIONI COMPENSAZIONI ORIZZONTALI

*(art. 2, dl 124/2019)*

## **Contribuenti cessati d'ufficio**

Per i contribuenti a cui sia stato notificato il provvedimento di cessazione della partita IVA, ai sensi dell'art. 35, comma 15-bis, del dpr 633/72, è esclusa la facoltà di avvalersi, a partire dalla data di notifica del provvedimento, della compensazione dei crediti, ai sensi del comma 1 dell'art. 17 dlgs 241/97.

L'esclusione riguarda i crediti di qualsiasi tipologia e importo, anche se non maturati con riferimento all'attività esercitata con la partita IVA oggetto del provvedimento, e rimane in vigore fino a quando la partita IVA risulti cessata.

## **Contribuenti esclusi dal VIES**

Per i contribuenti a cui sia stato notificato il provvedimento di esclusione della partita IVA dalla banca dati VIES, ai sensi dell'art. 35, comma 15-bis, del dpr n. 633/72, è esclusa la facoltà di avvalersi, a partire dalla data di notifica del provvedimento, della compensazione dei crediti IVA, ai sensi del comma 1 dell'art. 17 dlgs 241/97, fino a quando non siano rimosse le irregolarità che hanno generato l'emissione del provvedimento di esclusione.

## **Scarto delle deleghe**

Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti in violazione di quanto previsto sopra, il modello F24 è scartato. Lo scarto è comunicato tramite i servizi telematici dell'AE al soggetto che ha trasmesso il modello F24, mediante apposita ricevuta.

## **SITUAZIONI INTERESSATE:**

*Art. 35, comma 15-bis, dpr 633/72*

L'attribuzione del numero di partita IVA determina la esecuzione di riscontri automatizzati per la individuazione di elementi di rischio connessi al rilascio dello stesso nonché l'eventuale effettuazione di accessi nel luogo di esercizio dell'attività...

Gli Uffici...verificano che i dati forniti da soggetti per la loro identificazione ai fini dell'IVA siano completi ed esatti.

In caso di esito negativo, l'Ufficio emana provvedimento di cessazione della partita IVA e provvede all'esclusione della stessa dalla banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie. Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabiliti le modalità operative per l'inclusione delle partite IVA nella banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie, nonché i criteri e le modalità di cessazione della partita IVA e dell'esclusione della stessa dalla banca dati medesima (  *cfr. il provvedimento del 12 giugno 2007* ).

### **Attenzione**

Si noti che le limitazioni delle compensazioni, stando ai richiami normativi (art. 35, comma 15-bis e provvedimento 12/6/2007), non riguardano i contribuenti destinatari di cessazione d'ufficio della partita Iva per inattività ai sensi dell'art. 35, comma 15-quinquies e del Provvedimento AE del 3/12/2019 (soggetti che risultano non avere esercitato attività d'impresa, artistiche o professionali nei tre anni precedenti).

# **SANZIONE DELEGHE F24 SCARTATE (art. 3, commi 5 e 6, DL 124/2019)**

## La procedura

All'art. 37 del DL n. 223 del 2006, dopo il comma 49-ter è inserito il 49-quater. Qualora in esito all'attività di controllo di cui al comma 49-ter i crediti indicati nelle deleghe di pagamento...si rivelino in tutto o in parte non utilizzabili in compensazione, l'AE comunica telematicamente la mancata esecuzione della delega al soggetto che ha trasmesso la delega stessa, entro il termine indicato al medesimo comma 49-ter. Con comunicazione da inviare al contribuente è applicata la sanzione di cui all'art. 15, comma 2-ter del dlgs 471/97. Qualora a seguito della comunicazione il contribuente, entro i trenta successivi al ricevimento della stessa, rilevi eventuali elementi non considerati o valutati erroneamente, può fornire i chiarimenti necessari all'AE.

L'iscrizione a ruolo a titolo definitivo della sanzione di cui all'art. 15, comma 2-ter del dlgs n. 471/97, non è eseguita se il contribuente provvede a pagare la somma dovuta, con le modalità indicate nell'articolo 19 del dlgs n. 241/97, entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione. L'agente della riscossione notifica la cartella di pagamento al debitore iscritto a ruolo entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della delega di pagamento. Le disposizioni di attuazione sono definite con provvedimento dell'AE.

## La nuova sanzione

All'articolo 15 del dlgs n. 471/97, dopo il comma 2-bis è aggiunto il:  
2-ter. Nel caso di mancata esecuzione delle deleghe di pagamento per effetto dell'attività di controllo di cui all'articolo 37, comma 49-ter, del dl n. 223/2006, si applica una sanzione pari al 5% dell'importo, per importi fino a 5.000 euro, e pari a 250 euro, per importi superiori a 5.000 euro.

Non si applica l'articolo 12 del dlgs n. 472/97.

Le suddette disposizioni si applicano alle deleghe presentate a partire dal mese di marzo 2020.

# LIMITE GENERALE ALLE COMPENSAZIONI ORIZZONTALI

*(art. 34, legge n. 388/2000)*

Il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili ai sensi dell'art. 17 del dlgs n. 241/97, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, è fissato in **700.000 euro per ciascun anno solare**.

L'importo è elevato a **1.000.000 per i subappaltatori** che nell'anno precedente hanno registrato un volume d'affari costituito per almeno l'80% dal prestazioni di servizi rese in esecuzione di contratti di subappalto, fatturate in regime di inversione contabile *(art. 35, comma 6-ter, dl n. 223/2006)*.

**Superamento limiti: scarto delle deleghe** *(art. 17, c. 2-ter, dlgs 241/97, inserito da dl 50/2017)*

Qualora il credito di imposta utilizzato in compensazione risulti superiore all'importo previsto dalle disposizioni che fissano il limite massimo dei crediti compensabili ai sensi del presente articolo, il modello F24 è scartato. La progressiva attuazione della disposizione...è fissata con provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono altresì indicate le modalità con le quali lo scarto è comunicato al soggetto interessato.

# CONTROLLO PREVENTIVO COMPENSAZIONI A RISCHIO

*Art, 37, comma 49-ter, del dl n. 223/2006 (inserito da art. 1, comma 990, legge 205/2017):*

## Sospensione delle compensazioni

L'Agenzia delle entrate può **sospendere, fino a trenta giorni**, l'esecuzione delle deleghe di pagamento di cui agli artt. 17 e ss del dlgs n. 241/97, contenenti **compensazioni** che presentano profili di **rischio**, al fine del controllo dell'utilizzo del credito.

## Esito favorevole (o decorso del termine)

Se all'esito del controllo il credito risulta correttamente utilizzato, ovvero decorsi trenta giorni dalla data di presentazione della delega, questa é eseguita e le compensazioni e i versamenti in essa contenuti **sono considerati effettuati** alla data stessa della loro effettuazione.

## Esito sfavorevole

In caso contrario, la delega di pagamento non è eseguita e i versamenti e le compensazioni si considerano **non effettuati**. In tal caso la struttura di gestione dei versamenti unificati **non contabilizza** i versamenti e le compensazioni indicate nella delega e **non effettua** le relative regolazioni contabili.

## Attuazione

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabiliti i criteri e le modalità di attuazione (*vedi slide successiva*).

## *SANZIONE DELEGHE F24 SCARTATE (art. 3, commi 5 e 6, dl 124/2019)*

### *Norme di procedura*

All'art. 37 del DL n. 223 del 2006, dopo il comma 49-ter è inserito il 49-quater. Qualora in esito all'attività di controllo di cui al comma 49-ter i crediti indicati nelle deleghe di pagamento...si rivelino in tutto o in parte non utilizzabili in compensazione, l'AE comunica telematicamente la mancata esecuzione della delega al soggetto che ha trasmesso la delega stessa, entro il termine indicato al medesimo comma 49-ter. Con comunicazione da inviare al contribuente è applicata la sanzione di cui all'art. 15, comma 2-ter del dlgs 471/97.

Qualora a seguito della comunicazione il contribuente, entro i trenta successivi al ricevimento della stessa, rilevi eventuali elementi non considerati o valutati erroneamente, può fornire i chiarimenti necessari all'AE.

L'iscrizione a ruolo a titolo definitivo della sanzione di cui all'art. 15, comma 2-ter del dlgs n. 471/97, non è eseguita se il contribuente provvede a pagare la somma dovuta, con le modalità indicate nell'articolo 19 del dlgs n. 241/97, entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione. L'agente della riscossione notifica la cartella di pagamento al debitore iscritto a ruolo entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della delega di pagamento. Le disposizioni di attuazione sono definite con provvedimento dell'AE.

### *La nuova sanzione*

All'articolo 15 del dlgs n. 471/97, dopo il comma 2-bis è aggiunto il:  
2-ter. Nel caso di mancata esecuzione delle deleghe di pagamento per effetto dell'attività di controllo di cui all'articolo 37, comma 49-ter, del dl n. 223/2006, si applica una sanzione pari al 5% dell'importo, per importi fino a 5.000 euro, e pari a 250 euro, per importi superiori a 5.000 euro.

Non si applica l'articolo 12 del dlgs n. 472/97.

Le suddette disposizioni si applicano alle deleghe presentate a partire dal mese di marzo 2020.

# **Sospensione compensazioni a rischio**

## **Provvedimento attuativo prot. 195385/2018 del 28/8/2018**

### Criteria di selezione delle deleghe «a rischio»

- a) tipologia dei debiti pagati;
- b) tipologia dei crediti compensati;
- c) coerenza dei dati indicati nel modello F24;
- d) dati presenti nell'Anagrafe Tributaria o resi disponibili da altri enti pubblici, afferenti ai soggetti indicati nel modello F24;
- e) analoghe compensazioni effettuate in precedenza dai soggetti indicati nel modello F24;
- f) pagamento di debiti iscritti a ruolo, di cui all'art. 31, comma 1, dl n. 78/2010.

### Obbligo F24 telematico per i pagamenti di debiti a ruolo

Allo scopo di controllare tempestivamente l'utilizzo dei crediti in compensazione per i pagamenti di cui al punto 1.1, lettera f), a decorrere dal 29/10/2018, i modelli F24 contenenti il pagamento di debiti iscritti a ruolo di cui all'art. 31, comma 1, del dl n. 78/2010 sono presentati esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto della delega di pagamento.

## La procedura di sospensione

- Comunicazione, al soggetto che ha trasmesso l’F24, di sospensione della delega, con indicazione della data di fine sospensione, non superiore a 30 giorni dall’invio della delega.  
La sospensione riguarda la delega F24 nella sua interezza.
- Durante il periodo di sospensione, non viene effettuato l’addebito dell’eventuale saldo positivo sul conto indicato e può essere richiesto l’annullamento della delega di pagamento secondo le ordinarie procedure telematiche messe a disposizione dall’Agenzia.
- Se l’Agenzia rileva che il credito non è stato correttamente utilizzato, comunica lo scarto del modello F24, indicando la relativa motivazione. Tutti i pagamenti e le compensazioni contenuti nel modello F24 scartato si considerano non eseguiti.
- Fermi restando i successivi ordinari controlli sui crediti compensati, se il credito risulta correttamente utilizzato, la delega di pagamento si considera eseguita nella data indicata nel mod. F24; pertanto:
  - a) in caso di modello F24 a saldo zero, l’Agenzia comunica al soggetto che ha trasmesso il file l’avvenuto perfezionamento della delega di pagamento;
  - b) se il modello F24 presenta saldo positivo, l’Agenzia invia la richiesta di addebito sul conto, informando il soggetto che ha trasmesso il file.
- In assenza di comunicazione di scarto entro il periodo di sospensione, l’operazione si considera effettuata nella data indicata nel file telematico inviato.
- Durante il periodo di sospensione e prima che siano intervenuti lo scarto o lo sblocco della delega di pagamento, il contribuente può inviare all’Agenzia gli elementi informativi ritenuti necessari per la finalizzazione della delega sospesa. Tali elementi sono utilizzati dall’Agenzia per il controllo dell’utilizzo del credito compensato.



# VINCOLI SULLE COMPENSAZIONI DEI CREDITI IVA

*(art. 10, D.L. n. 78/2009; art. 17, dlgs 241/97; art. 3, D.L. n. 50/2017)*

## TRASMISSIONE MODELLI F24

Le deleghe di pagamento recanti compensazioni orizzontali devono essere trasmesse esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate (Entratel o Fisconline).

L'obbligo riguarda la compensazione, per qualsiasi importo, dei seguenti crediti:

- Imposte sui redditi, relative imposte addizionali e sostitutive
- Irap
- Ritenute alla fonte
- Iva
- Crediti d'imposta c.d. speciali (quadro RU dichiarazione dei redditi).

# VINCOLI SULLE COMPENSAZIONI DEI CREDITI IVA

*(art. 10, D.L. n. 78/2009; art. 17, dlgs 241/97; art. 3, D.L. n. 50/2017)*

## DECORRENZA DELL'UTILIZZO «OLTRE SOGLIA»

*(art. 17, dlgs n. 241/97, come modificato dall'art. 3, comma 4-bis, del n. 50/2017, aggiunto dalla legge di conversione n. 96/2017 )*

Oltre il limite di 5.000 euro (per periodo d'imposta), la compensazione del credito Iva è effettuabile **dal decimo giorno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione annuale (o dell'istanza trimestrale TR).

# VINCOLI SULLE COMPENSAZIONI DEI CREDITI IVA

*(art. 10, D.L. n. 78/2009; art. 17, dlgs 241/97; art. 3, D.L. n. 50/2017)*

## OBBLIGO DEL VISTO DI CONFORMITÀ

*(art. 10, dl n. 78/2009 e art. 1, comma 574, legge n. 147/2013, come modificati dall'art. 3 del dl n. 50/2017)*

La compensazione dei crediti risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle istanze modello TR, oltre il limite di 5.000 euro annui (\*) (\*\*), è subordinata al visto di conformità (o alla sottoscrizione dell'organo di controllo contabile).

*(\*) Per i crediti Iva, il limite è elevato a 50.000 euro per le «start up innovative» di cui all'art. 25 del dl n. 179/2012, durante il periodo di iscrizione nella sezione speciale del registro delle imprese di cui al comma 8 (art. 4, comma 11-novies, dl n. 3/2015).*

*(\*\*) Per i soggetti in linea con i livelli di affidabilità fiscale (ISA), i limiti sono elevati a 50.000 per i crediti Iva e a 20.000 per i crediti II.DD. e IRAP (art. 9-bis, commi 11 e 12, dl n. 50/2017). Vedi provvedimenti attuativi.*

# VINCOLI PER LE COMPENSAZIONI DEI CREDITI IVA

(art. 10, D.L. n. 78/2009)

## PRINCIPALI CHIARIMENTI

- *I vincoli riguardano soltanto le compensazioni c.d. “orizzontali” (\*).*
- *La soglia di 5.000 € annui, oltre la quale è necessaria la previa presentazione della dichiarazione o istanza, è riferita allo specifico credito annuale (es. 6099 del 2020), ovvero alla sommatoria dei crediti infrannuali (6036, 6037 e 6038 del 2021), indipendentemente dal momento di utilizzazione.*
- *Lo stesso vale per la soglia di 5.000 € annui oltre la quale è necessario il visto di conformità: pertanto, se il credito 6099 del 2019, di complessivi 12.000 €, è stato compensato parzialmente, nel corso del 2020, per 5.000 euro, l’ulteriore utilizzo nei primi mesi del 2021 è possibile solo se la dichiarazione annuale 2020 recava il “visto”.*
- *Ai fini dell’obbligo del visto, occorre avere riguardo:*
  - *per il credito risultante dalla dichiarazione annuale, all’importo utilizzato*
  - *per il credito infrannuale, all’importo chiesto in compensazione con il mod. TR*

*(\*) Attenzione: anche la compensazione “Iva su Iva” si qualifica orizzontale al di fuori del normale meccanismo delle liquidazioni periodiche (es. credito annuale 2020 utilizzato per pagare debito Iva 2019).*

# Benefici ISA

## PROVVEDIMENTO AE 30 aprile 2020

I contribuenti che nell'anno d'imposta 2019 hanno ottenuto un punteggio ISA di almeno 8, oppure un punteggio di almeno 8,5 calcolato come media semplice dei punteggi ottenuti per il 2018 e per il 2019, sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità, fino a 50.000 euro, per:

- a) la compensazione del credito annuale 2020
- b) la compensazione dei crediti dei primi tre trimestri 2021

*La soglia di 50.000 euro è unica per entrambe le tipologie di crediti, riferendosi alle richieste di compensazione effettuate nel 2021.*

*Vedi le circolari n. 17 e 20 del 2019*

# SANZIONI PER INDEBITE COMPENSAZIONI

## Crediti esistenti, ma non spettanti

Nel caso di utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta esistenti in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti si applica, salva l'applicazione di disposizioni speciali, la sanzione pari al trenta per cento del credito utilizzato (*art. 13, comma 4, dlgs 471/97*)

*Dalla relazione illustrativa del dlgs 158/2015: anche nelle ipotesi in cui non si proceda al recupero del credito utilizzato, rimane fermo il recupero degli interessi dalla data di utilizzazione del credito a quella in cui il contribuente provveda a versare le sanzioni dovute.*

## Violazione dell'obbligo del «visto»

L'ufficio procede al recupero dell'ammontare dei crediti utilizzati e dei relativi interessi, nonché all'irrogazione delle sanzioni (*art. 3, comma 2, dl 50/2017*).

## Crediti inesistenti (comma 5)

Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti...è applicata la sanzione dal cento al duecento per cento. In nessun caso si applica la definizione agevolata.

Si intende inesistente il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante controlli di cui agli articoli 36-bis e 36-ter del dpr 600/73 e dell'art. 54-bis del dpr 633/72. (*art. 13, comma 5, dlgs 471/97*).

Sanzioni penali: art. 10-quater, Dlgs n. 74/2000

# RECUPERO DELLE SOMME INDEBITAMENTE COMPENSATE

*In caso di indebita compensazione di crediti inesistenti o non spettanti, l'ufficio recupera con apposito atto motivato, ai sensi dell'art. 1, comma 421, della legge n. 311/2004, l'importo dell'indebito, unitamente agli interessi e alle sanzioni di legge.*

*In caso di mancato pagamento delle somme dovute entro il termine assegnato dall'ufficio, comunque non inferiore a sessanta giorni, si procede alla riscossione coattiva mediante iscrizione a ruolo. Per il pagamento delle somme dovute non è possibile avvalersi della compensazione. In caso di iscrizione a ruolo delle somme dovute, per il relativo pagamento non è ammessa la compensazione prevista dall'art. 31 del dl n. 78/2010.*

*A seguito del pagamento, il credito esistente ma non spettante viene ripristinato e può essere riutilizzato. A tal fine, occorre inserirlo nel rigo VL40 della dichiarazione annuale del periodo in cui avviene il pagamento.*

# RECUPERO DELLE SOMME INDEBITAMENTE COMPENSATE

## *Violazioni dell'obbligo del visto di conformità*

In caso di utilizzo in compensazione in violazione dell'obbligo di apposizione del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di controllo contabile, ovvero di utilizzo in compensazione dei crediti che emergono da dichiarazioni o istanze con visto di conformità o sottoscrizione apposti da soggetti diversi da quelli abilitati, con l'atto di cui all'art. 1, comma 421, della legge n. 311/2004, l'ufficio procede al recupero dell'ammontare dei crediti utilizzati in violazione delle modalità di legge e dei relativi interessi, nonché all'irrogazione delle sanzioni.



# **MAGGIOR CREDITO RICONOSCIUTO DALL'A.F. IN SEDE DI LIQUIDAZIONE**

*(circolare AE n. 16/2011)*

Se il credito pregresso (per esempio, relativo al 2018) è riconosciuto dopo la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo (es. 2019), non può essere utilizzato senza il previo inserimento in una dichiarazione annuale.

Pertanto, ad esempio, se la comunicazione è arrivata il 30 ottobre 2020, dopo la presentazione della dichiarazione per il 2019, si potrà alternativamente:

- presentare, entro il 30 aprile 2021, una dichiarazione integrativa a favore per l'anno 2019, riportando il maggior credito nel rigo del credito relativo all'anno precedente, utilizzandolo poi in compensazione con codice 6099/2019
- attendere di inserire il maggior credito nella dichiarazione relativa al 2020, come credito dell'anno precedente (anche se in realtà si riferisce al 2018 e non al 2019).

# DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

*(art. 8, dpr 322/98, come modificato da dl 193/2016)*

La dichiarazione integrativa, anche «a favore», può essere presentata fino alla scadenza dei termini per l'accertamento.

Il recupero dell'eventuale credito che ne risulta può avvenire:

a) mediante (1) **detrazione in liquidazione periodica o dichiarazione annuale**, (2) **compensazione orizzontale** o (3) **rimborso** (in presenza dei presupposti per l'anno di riferimento), se la dichiarazione integrativa è presentata entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo;

b) mediante (1) **rimborso** (in presenza dei presupposti per l'anno di riferimento), oppure (2) **compensazione orizzontale** per il pagamento di debiti maturati dal periodo d'imposta successivo a quello di presentazione della dichiarazione integrativa, se questa è presentata oltre il suddetto termine.

In tal caso, il credito della dichiarazione integrativa va indicato nella dichiarazione annuale relativa al periodo d'imposta in cui la dichiarazione integrativa è stata presentata (vedi quadro VN Mod. Iva/2017).

# VINCOLI PER LE COMPENSAZIONI DEI CREDITI IVA (art. 10, D.L. n. 78/2009)

## LIMITE TEMPORALE PER L'UTILIZZO DEL CREDITO E POSSIBILI ALTERNATIVE

Art. 17, comma 1, Dlgs n. 241/1997: la compensazione deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva.

### **CREDITO DA DICHIARAZIONE 2020 PER IL 2019 (codice tributo 6099, anno 2019):**

- A) *UTILIZZABILE COME 6099/2019 FINO ALLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE 2021 PER IL 2020: in questo caso si può continuare ad utilizzare dal 1° gennaio 2021, ferma la condizione del visto di conformità oltre il limite di legge*
- B) *RIGENERABILE COME 6099/2020: in questo caso occorre attendere il decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione 2021 per il 2020*

*FARE IN OGNI CASO ATTENZIONE ALLA SOGLIA MASSIMA DI 700,000 euro PER LE COMPENSAZIONI DI CIASCUN ANNO SOLARE (a prescindere dalla provenienza del credito)*

# ASSISTENZA SULLE COMPENSAZIONI

*(circolare AE n. 16/2011)*

I contribuenti e i professionisti abilitati dotati di posta elettronica certificata possono utilizzare la casella

***dc.sac.compensazioni.ivaf24@pce.agenziaentrate.it***

per:

- chiedere chiarimenti sullo scarto di pagamenti telematici eseguiti con compensazione di crediti Iva
- segnalare l'avvenuta regolarizzazione, tramite ravvedimento, di indebiti utilizzi in compensazione.