

CIRCOLARE N. 16/E



Roma, 19 aprile 2011

Direzione Centrale Servizi ai Contribuenti

Prot. 2011/53839

OGGETTO: *Risposte a quesiti in materia di controllo delle compensazioni Iva – Nuovo canale di assistenza dedicato*

INDICE

PREMESSA

1. RISPOSTE A QUESITI IN MATERIA DI CONTROLLO DELLE COMPENSAZIONI IVA

- 1.1. Compensazione del credito Iva annuale 2009 nel corso del 2011**
- 1.2. Compensazione di crediti trimestrali e annuale relativi alla stessa annualità**
- 1.3. Compensazione di crediti relativi ad annualità pregresse**
- 1.4. Presentazione di più dichiarazioni relative alla stessa annualità**
- 1.5. Correzione/annullamento di modelli F24**

2. NUOVO CANALE DI ASSISTENZA DEDICATO

PREMESSA

L'articolo 10 del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, ha introdotto peculiari regole in materia di compensazione dei crediti Iva. Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 21 dicembre 2009 ha definito le modalità tecniche di effettuazione delle compensazioni ed i controlli eseguiti in sede di trasmissione telematica delle relative deleghe di pagamento.

Nel corso dell'anno solare 2010 le nuove regole (ed i relativi controlli) hanno riguardato essenzialmente le compensazioni del credito Iva annuale relativo all'anno d'imposta 2009 e dei crediti Iva trimestrali relativi all'anno d'imposta 2010, in conformità a quanto chiarito dalla circolare n. 1/E del 15 gennaio 2010.

Con l'inizio del 2011 le nuove regole (ed i relativi controlli) si estendono ovviamente anche alle compensazioni del credito Iva annuale relativo all'anno d'imposta 2010 e dei crediti Iva trimestrali relativi all'anno d'imposta 2011.

Il sovrapporsi di più annualità d'imposta ha fatto insorgere negli operatori alcuni dubbi relativi al comportamento da adottare in sede di compensazione di crediti Iva nelle particolari ipotesi di seguito illustrate.

1. RISPOSTE A QUESITI IN MATERIA DI CONTROLLO DELLE COMPENSAZIONI IVA

1.1. Compensazione del credito Iva annuale 2009 nel corso del 2011

D. *Si chiede conferma che, ai fini del controllo del superamento dei limiti di compensabilità stabiliti dal decreto-legge n. 78 del 2009, gli utilizzi del credito Iva annuale 2009 (codice tributo 6099, anno 2009), effettuati nel 2011, debbano essere sommati agli utilizzi del medesimo credito effettuati nel corso del 2010.*

R. L'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997 dispone che la compensazione dei crediti risultanti dalle dichiarazioni "deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva". In applicazione di questo principio di carattere generale, il credito risultante dalla dichiarazione Iva relativa all'anno d'imposta 2009 – per la parte chiesta in compensazione e non utilizzata nel corso dell'anno solare 2010 – può continuare ad essere utilizzato anche nel corso dell'anno solare 2011, fino alla data di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno d'imposta 2010.

Le compensazioni del credito Iva relativo all'anno d'imposta 2009 effettuate nel corso dell'anno solare 2011 concorrono al raggiungimento dei limiti di

compensabilità stabiliti dall'articolo 10 del decreto-legge n. 78 del 2009, in continuità con quelle effettuate nel corso dell'anno solare 2010. Come chiarito dalla circolare n. 1/E del 15 gennaio 2010, infatti, i predetti limiti sono da intendersi come riferiti all'anno di maturazione del credito e non all'anno solare di utilizzo in compensazione. Il *plafond* di riferimento, pertanto, è unico indipendentemente dall'anno in cui avviene l'utilizzo.

Così, ad esempio, un contribuente che abbia già utilizzato nel corso del 2010 il credito Iva relativo all'anno 2009 per 9.000 euro, può utilizzare nel corso del 2011 ulteriori 7.000 euro relativi allo stesso credito a condizione che:

- dalla dichiarazione relativa all'anno 2009 risulti un credito Iva da utilizzare in compensazione almeno pari a 16.000 euro;
- sulla medesima dichiarazione sia stato apposto il visto di conformità (dato che la somma degli utilizzi supera il limite di 15.000 euro).

1.2. Compensazione di crediti trimestrali e annuale relativi alla stessa annualità

D. *Si chiede conferma che, ai fini del controllo del superamento dei limiti di compensabilità stabiliti dal decreto-legge n. 78 del 2009, gli utilizzi del credito Iva annuale 2010 (codice tributo 6099, anno 2010), effettuati a partire dal 1 gennaio 2011, non debbano essere sommati agli eventuali utilizzi di crediti Iva trimestrali relativi alla medesima annualità (codici tributo 6036, 6037, 6038, anno 2010) precedentemente effettuati.*

R. In linea generale, un credito maturato in un periodo d'imposta può essere utilizzato in compensazione già a partire dall'inizio del periodo d'imposta successivo.

Il credito Iva relativo all'anno d'imposta 2010, pertanto, può essere utilizzato in compensazione già a partire dal 1 gennaio 2011, purché, ovviamente, non ecceda il limite di 10.000 euro, per il superamento del quale è necessario attendere il giorno 16 del mese successivo alla presentazione della dichiarazione.

Al raggiungimento di tale limite, riferito al credito annuale 2010, non concorrono le eventuali compensazioni di crediti Iva relativi ai primi tre trimestri dello stesso anno (risultanti, quindi, dalle istanze mod. Iva TR presentate nel corso del 2010). Come chiarito dalla circolare n. 1/E del 15 gennaio 2010, infatti, i crediti Iva infrannuali rappresentano un *plafond* distinto rispetto al credito Iva annuale. Tale distinzione permane anche se i crediti sono relativi alla medesima annualità.

1.3. Compensazione di crediti relativi ad annualità pregresse

D. *In seguito al controllo della dichiarazione presentata per il periodo d'imposta 2008, ad un contribuente viene riconosciuta la spettanza di un credito Iva maggiore rispetto a quello dichiarato. E' possibile utilizzare da subito in compensazione il maggior credito riconosciuto, indicando nel mod. F24 l'anno di riferimento 2008, oppure è necessario preventivamente "rigenerarlo" tramite riporto nella prima dichiarazione utile?*

R. In esito all'attività di liquidazione delle imposte risultanti dalle dichiarazioni, l'Agenzia delle Entrate può comunicare ai contribuenti la spettanza di un credito maggiore rispetto a quanto dichiarato. In questi casi il contribuente viene invitato a dare conferma dell'effettiva spettanza del maggior credito liquidato ed a scegliere tra la richiesta di rimborso o l'utilizzo in compensazione/detrazione.

Qualora si propenda per l'utilizzo in compensazione, è necessario tener conto di quanto disposto dal richiamato articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, che prevede che la compensazione dei crediti risultanti dalle dichiarazioni "deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva".

In riferimento all'esempio proposto, il maggior credito Iva relativo all'anno d'imposta 2008 non può più essere utilizzato in compensazione se nel frattempo è stata presentata la dichiarazione Iva relativa all'anno d'imposta 2009. In questo caso il contribuente, per poter disporre del maggior credito in compensazione, deve necessariamente esporlo nella prima dichiarazione utile, al fine di estenderne la validità equiparandola a quella dei crediti formati nello stesso periodo.

Se la dichiarazione Iva relativa all'anno d'imposta 2010 non è ancora stata presentata, le alternative possibili sono le seguenti:

- presentare una dichiarazione Iva integrativa a favore relativa all'anno d'imposta 2009 (qualora ne ricorrano i presupposti), esponendo il maggior credito nel rigo VL8 "Credito risultante dalla dichiarazione per il 2008". Il credito emergente dalla dichiarazione integrativa potrà essere utilizzato in compensazione con codice tributo 6099 e anno di riferimento 2009;
- esporre il maggior credito nella dichiarazione Iva relativa all'anno d'imposta 2010, nel rigo VL8 "Credito risultante dalla dichiarazione per il 2009" (anche se, in questo caso, il credito è relativo all'anno ancora precedente). Il credito emergente dalla dichiarazione potrà essere utilizzato in compensazione con codice tributo 6099 e anno di riferimento 2010.

In entrambe le ipotesi, le compensazioni dovranno rispettare le regole stabilite dall'articolo 10 del decreto-legge n. 78 del 2009.

1.4. Presentazione di più dichiarazioni relative alla stessa annualità

D. *Un contribuente presenta la dichiarazione Iva nel mese di febbraio con esposizione di un credito da utilizzare in compensazione superiore a 15.000 euro. Sulla dichiarazione è apposto il visto di conformità.*

Nel mese di settembre, in sede di predisposizione e presentazione della dichiarazione dei redditi, vengono erroneamente inclusi nel modello Unico anche i quadri relativi alla dichiarazione Iva, già inviata in forma autonoma a febbraio. Sul modello Unico non viene apposto il visto di conformità.

L'erronea presentazione della dichiarazione Iva all'interno del modello Unico inficia la possibilità di compensare il credito Iva da essa emergente per importi superiori a 15.000 euro?

R. Preliminarmente, è opportuno ribadire che la presentazione di dichiarazioni multiple (cioè relative allo stesso contribuente, alla stessa imposta, allo stesso periodo) va limitata alle sole ipotesi di correzione/integrazione della dichiarazione originaria, ai sensi dell'articolo 2, commi 8 e 8-bis, del d.P.R. n. 322 del 1998. La presentazione di una seconda dichiarazione fa presumere, quindi, la volontà di correggere eventuali errori ed omissioni commessi nella redazione della prima dichiarazione.

Nel caso rappresentato, la dichiarazione Iva presentata all'interno del modello Unico (senza visto di conformità) viene considerata "correttiva nei termini" (e quindi sostitutiva) della dichiarazione Iva precedentemente presentata in forma autonoma (con visto di conformità). Per questo motivo, eventuali deleghe di pagamento contenenti compensazione di credito Iva per importi superiori a 15.000 euro, presentate successivamente all'invio del modello Unico, sono oggetto di scarto da parte della procedura automatizzata di controllo delle compensazioni Iva, che rileva l'assenza del visto di conformità sull'ultima dichiarazione Iva validamente presentata¹.

In questa situazione, il contribuente che intende ripristinare la possibilità di compensare il proprio credito Iva per importi superiori a 15.000 euro, può agire in due modi alternativi:

- annullare l'invio del modello Unico, contenente la dichiarazione Iva erroneamente inclusa; in questo modo si restituisce efficacia alla dichiarazione Iva originariamente presentata in forma autonoma, su cui è apposto il visto di conformità. In questo caso è necessario, tuttavia,

¹ Sono comunque fatte salve (in quanto già accettate dal sistema) le compensazioni operate fino alla data di presentazione del modello Unico.

presentare nuovamente la dichiarazione dei redditi, originariamente contenuta nel modello Unico oggetto di annullamento. Tale modalità operativa è attuabile, senza incorrere in sanzioni, entro il termine ordinario di presentazione della dichiarazione;

- presentare una terza dichiarazione Iva in forma autonoma, con apposizione del visto di conformità. Tale dichiarazione, per i motivi sopra esposti, viene considerata sostitutiva della dichiarazione Iva compresa nel modello Unico (senza visto di conformità).

In entrambi i casi il credito Iva, per importi superiori a 15.000 euro, sarà nuovamente disponibile per la compensazione a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di regolarizzazione della posizione.

1.5. Correzione/annullamento di modelli F24

D. *Nel mese di marzo 2011, avendo ancora a disposizione un residuo credito Iva relativo all'anno d'imposta 2009, si è inteso pagare tramite compensazione le ritenute relative al mese di febbraio per un importo di 8.000 euro. Tuttavia, in sede di compilazione del modello F24, in corrispondenza del codice tributo 6099, è stato indicato per errore l'anno di riferimento 2010 (in luogo di 2009). Rilevato l'errore, in data 8 aprile 2011 è stata chiesta (ed ottenuta) presso un ufficio territoriale la correzione dell'anno di riferimento da 2010 a 2009.*

Si chiede se, a seguito della correzione, possa intendersi ricostituita la possibilità di utilizzare in compensazione il credito relativo all'anno 2010, per interi 10.000 euro, senza preventiva presentazione della relativa dichiarazione Iva.

R. Preliminarmente va chiarito che gli uffici devono attentamente valutare le istanze presentate dai contribuenti relative alla correzione dei dati esposti nei modelli F24 presentati e, con particolare riferimento alle istanze di correzione afferenti gli utilizzi di crediti IVA, devono altresì verificare che la variazione richiesta sia compatibile con le prescrizioni dell'articolo 10 del decreto-legge n. 78 del 2009 che disciplina le modalità per utilizzare in compensazione tali crediti. Ciò premesso, la correzione dell'anno di riferimento di un credito Iva esposto nel modello F24, operata dopo le necessarie verifiche circa la disponibilità e la spendibilità sotto il profilo temporale, comporta l'imputazione della compensazione ad un diverso *plafond* rispetto a quello originariamente indicato. Il conseguente aggiornamento degli utilizzi dei due *plafond* interessati avviene in via automatizzata, normalmente entro il secondo giorno lavorativo successivo a quello di correzione del modello F24.

In riferimento al caso prospettato, la compensazione Iva è stata inizialmente imputata al *plafond* relativo all'anno 2010 (utilizzabile, per importi non superiori a 10.000 euro, anche in assenza di preventiva presentazione della dichiarazione). A seguito della correzione operata dall'ufficio, la stessa compensazione è stata invece imputata al *plafond* relativo all'anno 2009 (risultante dalla dichiarazione Iva presentata per quell'anno), con conseguente ricostituzione del credito relativo all'anno 2010, che torna disponibile nella sua interezza (*rectius*, nel limite di 10.000 euro visto che non è ancora stata presentata la relativa dichiarazione) a partire dal secondo giorno lavorativo successivo a quello di correzione.

Discorso analogo vale per l'annullamento di un modello F24 con utilizzo di credito Iva e saldo pari a zero. Anche in questo caso, il relativo *plafond* viene automaticamente ricostituito e torna disponibile per la compensazione ordinariamente entro il secondo giorno lavorativo successivo a quello di annullamento del modello F24.

2. NUOVO CANALE DI ASSISTENZA DEDICATO

Per le richieste di assistenza in materia di utilizzo in compensazione di crediti Iva è stata attivata una apposita casella e-mail, utilizzabile dai contribuenti e dai professionisti abilitati dotati di posta elettronica certificata:

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

Tale canale di assistenza è utilizzabile, in particolare, per:

- chiedere chiarimenti circa lo scarto di pagamenti telematici eseguiti con compensazione di crediti Iva (in questo caso è necessario allegare al messaggio una copia in formato pdf della ricevuta di scarto);
- segnalare l'avvenuta regolarizzazione, tramite ravvedimento, di indebiti utilizzi in compensazione (in questo caso è necessario allegare al messaggio una copia in formato pdf del modello F24 con cui è stato eseguito il ravvedimento).

Per le richieste di chiarimenti di carattere generale restano comunque attivi gli ordinari canali di assistenza resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA