

COMPENSAZIONE DEI CREDITI ERARIALI

Il decreto Sostegni bis (art. 22, D.L. n. 73/2021) prevede che, per l'anno **2021**, il limite massimo dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili (ex art. 17 del D. Lgs. n. 241/1997) ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, previsto dall'art. 34, comma 1, primo periodo, della legge n. 388/2000 "è elevato a **2 milioni di euro**".

Il decreto Sostegni bis è entrato in vigore il 26 maggio 2021. Pertanto, da questo momento è in vigore la possibilità di compensare un importo superiore a quello previsto dall'art. 34, comma 1, a legislazione vigente, fermo restando che il **nuovo limite** riguarda l'ammontare cumulativo dei crediti d'imposta e dei contributi che **dal 01 gennaio al 31 dicembre 2021** sono utilizzati in compensazione orizzontale (ex art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997) ovvero rimborsati ai soggetti intestatari di conto fiscale.

È opportuno richiamare l'attenzione, anche per l'anno corrente, sulle disposizioni riguardanti l'**utilizzo in compensazione dei crediti erariali** eventualmente maturati nel corso dell'esercizio 2020.

Il D.L. n. 50/2017 all'art. 3 ha introdotto un'importante novità in materia di utilizzo in compensazione dei crediti; tale novità è relativa al limite di importo oltre il quale è necessario richiedere l'apposizione del **visto di conformità** per l'utilizzo del credito stesso.

Il nuovo limite introdotto è stato ridotto da 15.000,00 euro (L. n. 147/2013 Legge di Stabilità 2014) a **5.000,00 euro** ed è in vigore dal 24.04.2017.

Pertanto, i contribuenti che utilizzano in compensazione i crediti relativi:

- alle imposte sui redditi e alle relative addizionali;
- alle ritenute alla fonte di cui all'art. 3 DPR n. 602/73;
- alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito;
- all'imposta regionale sulle attività produttive;

per importi superiori ad euro 5.000,00 annui, avranno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità o la firma del revisore, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito. Naturalmente tale obbligo decorre solo se il singolo tributo supera la soglia di euro 5.000,00.

In analogia a quanto stabilito per l'Iva, oggi la norma prevede espressamente l'obbligo di preventiva trasmissione della dichiarazione da cui emerge il credito per la compensazione dello stesso in F24: sono soggette all'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui emerge il credito le compensazioni per importi superiori a 5.000 euro annui, riguardanti imposte sostitutive, imposte sui redditi e addizionali, irap (o Iva).

Lo ha specificato l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 110 del 31 dicembre 2019, con cui ha chiarito che il credito potrà essere compensato **a partire dal decimo giorno successivo** a quello di corretta presentazione all'Agenzia delle Entrate della dichiarazione o dell'istanza da cui emerge il credito stesso.

Nello specifico, quindi, con il decreto fiscale 2020 si estende ai crediti utilizzati in compensazione tramite modello F24 per importi superiori a 5.000 euro annui, relativi alle imposte sui redditi e all'IRAP (comprese le addizionali e le imposte sostitutive), l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione da cui emerge il credito (in precedenza tale obbligo era previsto solo per l'utilizzo in compensazione dei crediti Iva).

Quindi, se il credito utilizzato in F24 supererà la soglia di euro 5.000,00 per il singolo tributo (anche a seguito di più compensazioni; ad esempio, Ires 2020 compensata per pagare un debito Iva di euro 3.000,00 e ancora per pagare un debito di ritenute di euro 3.500), la Dichiarazione dei Redditi 2021 (da presentare entro il termine ordinario del 30 novembre 2021) dovrà:

- 1) prevedere il visto di conformità o la firma del revisore (con valenza di visto);
- 2) "anticipare", in termini di invio, almeno di dieci giorni l'utilizzo del credito.

Si segnala che tali nuove disposizioni riguardano esclusivamente la compensazione dei crediti sopracitati con altri tributi, contributi previdenziali e assistenziali o altre somme di cui all'art. 17 D. Lgs 241/1997 (c.d. compensazione "orizzontale" o "esterna"). Restano invariate, quindi, le modalità di compensazione dei crediti con debiti relativi alla medesima imposta (c.d. compensazione "verticale" o "interna").

Il decreto fiscale 2020, inoltre, estende alla generalità dei contribuenti l'obbligo di utilizzare i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle entrate per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni di crediti d'imposta.

Occorre ricordare che il modello F24 può essere presentato attraverso i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle entrate: direttamente dal contribuente o dal sostituto d'imposta, utilizzando i servizi "F24 web" o "F24 online"; avvalendosi di un intermediario abilitato.

L'obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate non sussiste qualora l'esposizione del credito nel modello F24 rappresenti una mera modalità alternativa allo scomputo diretto del credito medesimo dal debito d'imposta pagato nello stesso modello F24.

In ogni caso, a prescindere dalla tipologia di compensazione effettuata, resta fermo l'obbligo di presentare il modello F24 "a saldo zero" esclusivamente attraverso i servizi telematici.

I contribuenti, pertanto, (titolari di partita Iva o meno) hanno l'obbligo di utilizzo del canale dell'Agenzia delle Entrate per tutte le compensazioni nel modello F24 a prescindere dalla tipologia di imposta a credito e dall'importo utilizzato (1).

Si ricorda che dal 1° gennaio 2011, per effetto dell'art. 31 del D.L. n. 78/2010, i crediti erariali non possono essere utilizzati in compensazione in presenza di debiti erariali e relativi accessori risultanti da **iscrizioni a ruolo di importo superiore ad euro 1.500** per i quali è scaduto il termine di pagamento e non sono stati onorati.

Relativamente all'aspetto sanzionatorio l'articolo 31 c.1 del D.L. n. 78/2010, ha previsto l'applicazione di una sanzione del 50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori per i quali è scaduto il termine di pagamento, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato. La sanzione sarà misurata, quindi, sull'intero importo del debito, ma troverà un limite nell'ammontare compensato.

Nel caso di importo compensato inferiore alla metà del debito, invece, la sanzione corrisponderà all'ammontare compensato.

L'irrogazione della sanzione prevista dall'articolo 31 è effettuata con riferimento a ciascuna indebita compensazione operata in presenza di debiti iscritti a ruolo scaduti e non pagati superiori al limite di 1.500 euro.

Cordiali saluti.

Per A.GI.SCO.

dott. Francesco Lerro

¹Tale obbligo è relativo anche ai crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi