



## **Visto di conformità e compensazione delle imposte**

Con la L. 27.12.2013 n. 147 (legge di stabilità 2014) sono state introdotte importanti novità in merito alla compensazione dei crediti per imposte dirette delle quali occorre tener conto in occasione della presentazione dei modelli Unico 2014 e Irap 2014 in scadenza il 30 settembre (per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

L'art. 1 comma 574 della legge di stabilità 2014 ha previsto infatti per i contribuenti che intendono compensare, ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo n. 241/1997, crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive e all'IRAP per un importo superiore a 15.000 euro annui, l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lett. a) del decreto legislativo n. 241/1997 sulla dichiarazione dalla quale emerge il credito. In alternativa, per i contribuenti per i quali è esercitata la revisione legale dei conti di cui all'art. 2409-bis c.c., la dichiarazione è sottoscritta dai soggetti di cui all'art. 1, comma 5, del D.P.R. 322/1998, ossia dai soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione.

Come già accaduto per il credito Iva, sono state dunque previste delle limitazioni alla compensazione dei crediti tributari al fine di contrastare fenomeni di abuso e frode realizzati attraverso la compensazione di crediti inesistenti.

I soggetti legittimati al rilascio del visto di conformità sono:

- a) gli iscritti nell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili o in quello dei consulenti del lavoro, abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni;
- b) i soggetti iscritti alla data del 30.09.93 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle Camere di Commercio per la sub-categoria tributi in possesso della laurea in giurisprudenza o economia, o equipollenti o diploma di ragioneria, abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni;
- c) i responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF-impese.

Per essere inseriti nell'elenco dei soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità, tali soggetti, ad esclusione dei responsabili dei CAF-impese, devono stipulare una polizza assicurativa della responsabilità civile con specifici requisiti ed inviare un'apposita comunicazione alla Direzione regionale delle Entrate territorialmente competente.

Alcuni importanti chiarimenti sulle nuove limitazioni introdotte dalla legge di stabilità 2014 sono contenuti nella circolare 10/E del 14.05.2014, nella quale si precisa che:

- il limite riguarda esclusivamente le compensazioni “orizzontali” dei crediti per importi superiori ad euro 15.000, ovvero quelle che richiedono necessariamente la presentazione del modello F24 e non anche le compensazioni “verticali”, realizzate con l'utilizzo del credito per compensare importi a debito della stessa imposta. Il chiarimento è conforme a quanto già indicato nella circolare 1/E del 2010 relativamente alla compensazione del credito Iva;
- il limite si riferisce ad ogni singola tipologia di credito emergente dalla dichiarazione. In altri termini, un credito Ires di euro 10.000 ed un credito Irap di euro 6.000 potrebbero essere utilizzati in compensazione senza la necessità del visto di conformità sulle relative dichiarazioni;
- la limitazione opera a partire dai crediti relativi all'annualità 2013. Non è dunque soggetta ad alcun limite la compensazione dei crediti relativi all'annualità 2012, anche se effettuata nel corso del 2014 prima della presentazione della dichiarazione, nella quale l'eventuale quota residua del credito sarebbe “rigenerata” divenendo credito 2013 soggetto alle nuove limitazioni;
- è possibile effettuare la compensazione anche prima della presentazione della dichiarazione dalla quale emergerà il credito. A differenza della normativa relativa alla compensazione dei crediti Iva che richiede la preventiva presentazione della dichiarazione per la compensazione di importi superiore ai 5.000 euro, la compensazione degli altri crediti tributari per importi superiori ad euro 15.000 è dunque possibile sin dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello nel quale sono maturati i crediti purché sulla dichiarazione successivamente presentata sia apposto il visto di conformità.

Un recente chiarimento è stato fornito dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione 82/E del 02.09.2014 a seguito di un interpello inerente la possibilità di apposizione del visto di conformità sulla propria dichiarazione da parte dei professionisti abilitati. L'Agenzia ha espresso parere positivo, specificando che i professionisti in possesso dei requisiti previsti dalla norma possono autonomamente apporre il visto di conformità sulle proprie dichiarazioni, senza quindi l'obbligo di rivolgersi a terzi.

Nella suddetta risoluzione l'Agenzia ha inoltre nuovamente specificato che il rilascio del visto di conformità attesta l'esecuzione dei controlli sulla regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore

aggiunto, sulla corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili e sulla corrispondenza dei dati esposti nelle scritture contabili alla relativa documentazione (art. 2, comma 2, del decreto n. 164/1999). In merito alle precedenti disposizioni sulla compensazione dei crediti Iva, l'Agenzia delle Entrate con la circolare 57/E del 2009 ha fornito alcune specifiche indicazioni sulla modalità di effettuazione dei controlli. Il documento di prassi ha indicato, ad esempio, la necessità di verificare la sussistenza di una delle fattispecie idonee a generare l'eccedenza di imposta, ovvero la presenza prevalente di operazioni attive soggette ad aliquote più basse rispetto a quelle gravanti sugli acquisti e sulle importazioni, la presenza di operazioni non imponibili, la presenza di operazioni di acquisto o importazione di beni ammortizzabili, la presenza di operazioni non soggette all'imposta o l'effettuazione di operazioni non imponibili da produttori agricoli. È stato inoltre previsto l'obbligo di verifica integrale della corrispondenza tra la documentazione e i dati esposti nelle scritture contabili solo nel caso in cui il credito Iva destinato all'utilizzo in compensazione sia pari o superiore al volume d'affari. In caso contrario, la verifica può limitarsi alla documentazione rilevante ai fini dell'Iva con imposta superiore al 10% dell'ammontare complessivo dell'Iva detratta nel periodo d'imposta. Si auspica che anche in merito alla compensazione dei crediti tributari prevista dalla legge di stabilità 2014 siano fornite indicazioni specifiche che possano semplificare l'attività di controllo.

In occasione dell'invio delle dichiarazioni occorre dunque prestare particolare attenzione alle compensazioni eventualmente già effettuate nel corso dell'anno per la verifica del superamento del limite dei 15.000 euro annui e della conseguente necessità di apposizione del visto di conformità.

In caso di compensazione del credito per un importo superiore ad euro 15.000 annui senza che la relativa dichiarazione sia "vistata" si ritiene applicabile la sanzione di cui all'art. 13 del D.Lgs. 471/1997, ossia pari al 30% del credito indebitamente utilizzato, così come indicato nella circolare 1/E del 15.01.2010 in merito alla compensazione del credito Iva. Ipotesi differente è quella della compensazione di un credito inesistente, che comporta invece la più elevata sanzione dal 100% al 200% del credito (si applica sempre il 200% qualora sia utilizzato un credito inesistente per un ammontare superiore ad euro 50.000).

Per quanto riguarda invece il rilascio infedele del visto di conformità, o l'infedele attestazione da parte dell'organo di controllo, l'art. 39 co. 1 lett. a) del DLgs. 241/97, richiamato dall'art. 1 comma 574 della legge di stabilità 2014 prevede una sanzione

amministrativa da euro 258 a euro 2.582. Nel caso di violazioni ripetute o particolarmente gravi è inoltre prevista la sospensione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità per un periodo da uno a tre anni e, in caso di ripetute violazioni commesse successivamente al periodo di sospensione, l'inibizione dalla facoltà di rilasciare il visto.

A cura di Claudio Turi