

GLI EMENDAMENTI AL DECRETO FISCALE 2020 - 05 DICEMBRE 2019 ORE 06:00

Compensazioni indebite con sanzione massima di 250 euro

di Simone Evangelista - Dottore commercialista in Bologna - AIDC Sezione di Bologna, e Ladislao Angeleri - Dottore commercialista in Milano - AIDC Sezione di Milano

Compensazioni con regime sanzionatorio più lieve. Sparisce, infatti, la sanzione in misura fissa (pari a 1.000 euro) prevista dal decreto fiscale 2020 (D.L. n. 124/2019) in caso di compensazione indebita e scarto della delega F24. Per effetto di un emendamento al decreto fiscale, approvato dalla Commissione Finanze della Camera, la sanzione è ora prevista in misura pari al 5% dei crediti fino a 5.000 euro utilizzati in compensazione e ritenuti non spettanti (quindi, con un importo assoluto non superiore a 250 euro). Se l'ammontare dei crediti non spettanti supera il limite di 5.000 euro, la sanzione è stabilita nella misura fissa di 250 euro.

Il **decreto fiscale 2020** ha rivisto le modalità di **compensazione dei crediti** risultanti dalle dichiarazioni per il periodo d'imposta 2019, estendendo le stesse regole già applicate all'utilizzo dei crediti IVA anche alle imposte sui redditi e all'IRAP.

Tutto questo comporterà per il contribuente un **differimento temporale di utilizzo** dei crediti tributari maturati.

Leggi anche

- **Compensazioni fiscali: un problema da affrontare alla radice**
- **Compensazione IVA estesa alle imposte sui redditi: criticità e soluzioni**

Misure contro le indebite compensazioni

I primi quattro articoli del decreto fiscale collegato alla legge di bilancio 2020 (D.L. n. 124/2019) prevedono disposizioni di natura fiscale con lo scopo di contrastare le indebite compensazioni nel modello F24. In particolare, l'art. 3 riguarda le compensazioni dei crediti e modifica l'ultimo periodo dell'art. 17, D.Lgs. n. 241/1997, prevedendo l'obbligo di **preventiva presentazione della dichiarazione**, con apposizione del visto di conformità per utilizzare in compensazione orizzontale, mediante modello F24, crediti di importo superiore a 5.000 euro annui relativi a:

- imposte sui redditi e relative addizionali;
- imposte sostitutive delle imposte sui redditi;

- imposte regionali su attività produttive.

La disposizione si applica ai crediti maturati dal **periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019**. Pertanto, le novità riguarderanno i crediti risultanti dalle dichiarazioni dei modelli Redditi 2020 e IRAP 2020, non trovando così applicazione ai crediti emergenti nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018 e quindi modelli Redditi e IRAP 2019.

Analogamente a quanto già avviene per i crediti IVA, il credito eccedente 5.000 euro relativo alle imposte dirette potrà essere compensato solamente a partire da **10° giorno successivo a quello di presentazione della relativa dichiarazione**, previo visto di conformità o sottoscrizione alternativa per quei contribuenti sottoposti a revisione legale dei conti, di cui all'art. 2409-*bis* c.c. Di conseguenza, il legislatore ha voluto estendere le stesse regole applicate già ai crediti IVA anche ai crediti relativi alle altre imposte.

Nella prassi quotidiana, un soggetto con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che nel periodo d'imposta 2019 ha maturato un credito IRES pari a 10.000 euro potrà:

- compensare fino a 5.000 euro nel modello F24 a partire dal 1° gennaio 2020 pur in assenza di presentazione del modello Redditi 2020;
- utilizzare la restante metà del credito, solo a partire dal decimo giorno successivo alla presentazione del modello Redditi 2020.

Ad esempio

Ipotizzando che il modello Redditi 2020 SC sia presentato il 30 settembre 2020, il credito IRES può essere utilizzato in compensazione dal 10 ottobre 2020.

Il Presidente del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili **Massimo Miani**, nel **comunicato stampa del 10 ottobre 2019**, ha affermato che per evitare il rischio che le compensazioni dei crediti si trasformino in un prestito imposto a carico del settore privato dell'economia è opportuno, "garantire la possibilità di presentazione delle dichiarazioni almeno dalla fine del mese di febbraio, come avviene per l'IVA". Questo, aggiunge ancora il CNDCEC, è utile al fine di evitare che le compensazioni siano bloccate fino all'autunno con effetti dannosi per i professionisti e per le imprese.

Modello ISA

In riferimento all'obbligo di apposizione del visto di conformità, si ricorda che la disciplina in materia di ISA prevede un **regime premiale** per i contribuenti che nel periodo d'imposta 2018 abbiano raggiunto un grado di affidabilità pari a 8. Invero, il comunicato stampa del 10 maggio 2019 dell'Agenzia delle Entrate menziona che al raggiungimento di tale punteggio sono associati una pluralità di vantaggi:

- **esonero dall'apposizione del visto di conformità** per la **compensazione dei crediti fino a 20.000 euro** all'anno, maturati sulle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi e all'IRAP per il periodo d'imposta;

- esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi IVA per un importo non superiore a 50.000 euro annui;
- esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative (grado di affidabilità: 9);
- esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici (grado di affidabilità: 8,5);
- anticipazione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti dall'art. 43, comma 1, D.P.R. n. 600/1973, con riferimento al reddito di impresa e di lavoro autonomo, e dall'art. 57, comma 1, D.P.R. n. 633/1972 per l'IVA.

Modello sostituti d'imposta

Dalla relazione illustrativa del D.L. n. 124/2019, l'obbligo di presentazione della dichiarazione per le compensazioni superiori a 5.000 euro non dovrebbe riguardare i crediti delle **ritenute alla fonte**.

Ciò premesso, i suddetti crediti - benché di importo superiore a 5.000 euro - dovrebbero essere **già compensabili dal 1° gennaio** dell'anno successivo a quello di maturazione e dunque prima del termine di presentazione del modello 770.

Presentazione modello F24

Viene esteso l'obbligo di utilizzo dei servizi telematici anche a soggetti non titolari di partita IVA. Pertanto, anche il contribuente non soggetto passivo IVA, che voglia utilizzare i crediti in compensazione mediante delega F24, sarà indotto all'utilizzo dei sistemi telematici forniti dall'Agenzia delle Entrate (F24 on line, F24 web o F24 intermediari); modalità valida anche per la compensazione dei **crediti maturati dal sostituto d'imposta**, al fine di recuperare le eventuali eccedenze di versamento delle ritenute e dei rimborsi erogati a dipendenti nel modello 730 o bonus Renzi (80 euro).

Un altro rilievo da considerare, in forza di tale disciplina, è che l'Agenzia delle Entrate ha il potere di **rifutare i modelli F24**, inviando al contribuente una comunicazione entro 30 giorni. In tale occasione, la **delega F24** viene **scartata** dal sistema e il pagamento si ha per non eseguito.

Nondimeno, la comunicazione di invio al contribuente, prima della modifica approvata dalla Commissione Finanze della Camera, conteneva la comminazione di una sanzione pari a 1.000 euro.

Leggi anche Compensazioni: si allenta la stretta sulle sanzioni

A modifica superata, l'emendamento approvato dalla Commissione lo scorso 21 novembre prevede una sanzione in misura fissa pari a Euro 250,00 per le compensazioni superiori a 5.000 euro e una sanzione proporzionale del 5% per deleghe con compensazioni inferiori al suddetto limite. Con riferimento a quest'ultima sanzione, l'emendamento dichiara espressamente inapplicabile il cumulo giuridico, vale a dire che, a fronte di una pluralità di violazioni, consente di irrogare una sola sanzione, opportunamente incrementata, in luogo della mera sommatoria delle stesse.

La disciplina in esame entrerà in vigore a partire dai modelli F24 trasmessi dal mese di marzo 2020.

