

DICHIARAZIONE IVA 2025

DS6901  
Credito sopra soglia:  
semaforo verde  
alle compensazioni  
orizzontali

Ricca da pag. 8

Presupposto essenziale è la presentazione della dichiarazione annuale, possibile dall'1/2

# Credito Iva sopra soglia, al via le compensazioni orizzontali

DI FRANCO RICCA

**S**emaforo verde alle compensazioni orizzontali del credito annuale Iva "sopra soglia": dal 1° febbraio è possibile presentare la dichiarazione Iva 2025, presupposto indispensabile per poter spendere il credito che ne risulta oltre l'importo di 5.000 euro utilizzabile liberamente. La compensazione è possibile dal decimo giorno successivo alla trasmissione della dichiarazione e a condizione che su quest'ultima, fatte salve le ipotesi di esonero, sia stato apposto il visto di conformità. I modelli F24 recanti compensazioni devono essere presentati esclusivamente mediante i servizi telematici predisposti dall'Agenzia delle entrate, anche nel caso in cui evidenzino un saldo da versare (la disposizione è stata così modificata a decorrere dal 1° luglio 2024). Prima di richiamare le principali regole, vediamo in sintesi le ultime novità normative sull'argomento.

L'art. 1 del dlgs n. 13/2024 ha innovato e unificato la disciplina dell'atto di recupero dei crediti non spettanti o inesistenti, collocata nell'art. 38-bis del dpr 29 settembre 1973, n. 600. Gli atti devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno ovvero entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di utilizzo, a seconda che si tratti di crediti non spettanti oppure inesistenti; la definizione degli uni e degli altri è fornita dalle disposizioni delle lettere g-quater) e g-quinquies) dell'art. 1 del dlgs 10 marzo 2000, n. 74, aggiunte dal dlgs n. 87 del 14 giugno 2024, richiamate nell'art. 13 del dlgs n. 471 del 18 dicembre

1997, come modificato dallo stesso dlgs 87.

In secondo luogo, l'art. 4, comma 2, del dl n. 39 del 29 marzo 2024, ha sostituito il comma 49-quinquies) dell'art. 37 del dl n. 223 del 4 luglio 2006, introducendo una nuova preclusione della facoltà di compensazione orizzontale, per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate, compresi quelli di recupero di cui all'art. 1, commi 421 ss della legge 30 dicembre 2004, n. 311 e all'art. 38-bis del citato dpr n. 600/1973, per importi complessivamente superiori a 100.000 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e non siano in essere provvedimenti di sospensione, salvo che le somme siano oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza. Tale nuova preclusione non opera per i crediti di cui alle lettere e), f) e g) dell'art. 17, comma 2, del dlgs n. 241 del 9 luglio 1997 (contributi previdenziali e assistenziali, premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, soggetti a specifica disciplina). Qualora non si renda operante detta preclusione, resta ferma l'applicazione di quella prevista dall'art. 31 del dl 31 maggio 2010, n. 78, che vieta la compensazione dei crediti erariali fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a 1.500 euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, per i quali è scaduto il termine di pagamento. Si vedano i chia-

rimenti forniti dall'Agenzia con la circolare n. 16 del 28 giugno 2024.

**Compensazione dei crediti Iva.** L'utilizzo dei crediti Iva in compensazione cosiddetta orizzontale (o esterna), ossia in pagamento di altri tributi, di premi o di contributi, è disciplinato dal citato art. 17 del n. 241/1997. Tale disciplina non tocca la compensazione cosiddetta verticale (o interna), ossia l'utilizzo del credito Iva nell'ambito dello stesso tributo, anche nel caso in cui, per comodità gestionale, il contribuente decida di esplicitare anche tale compensazione, anziché nell'ambito della liquidazione periodica, presentando il modello F24. Si rammenta che non ha natura "interna" la compensazione che, sebbene effettuata nell'ambito dello stesso tributo, non potrebbe essere realizzata se non mediante la presentazione di un modello F24; pertanto, per esempio:

- la compensazione del credito annuale Iva relativo al 2024 (codice tributo 6099, anno 2024) in pagamento del debito Iva del mese di gennaio 2025 (codice tributo 6001, anno 2025) è interna, anche se effettuata con il modello F24 anziché nella liquidazione periodica;

- è invece compensazione orizzontale (o esterna) l'utiliz-



zo del credito Iva 2024 in pagamento del debito Iva del 2023, oppure delle somme dovute in base a un accertamento: tale compensazione, infatti, non potrebbe eseguirsi nella liquidazione periodica dell'imposta.

Come già accennato, fino all'importo di 5.000 euro il credito Iva dell'anno 2024, emergente dalla dichiarazione annuale 2025 (da presentare tra il 1° febbraio e il 30 aprile) può essere utilizzato in compensazione orizzontale senza alcuna formalità, a partire dall'inizio del periodo d'imposta successivo, ossia dal 1° gennaio 2025. Oltre tale importo, la compensazione è invece consentita, entro il limite massimo annuo di cui si dirà oltre:

- a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale e

- a condizione che la dichiarazione rechi il visto di conformità o la sottoscrizione dei componenti dell'organo di controllo contabile di cui all'art. 2409-bis c.c.

Gli stessi principi, peraltro, valgono per i crediti Iva trimestrali.

Il visto di conformità, se non apposto nella dichiarazione originaria, può essere apposto in sede di dichiarazione integrativa; in questo caso, naturalmente, sono regolari solo le compensazioni effettuate successivamente alla presentazione della dichiarazione "vista".

Ai sensi del provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 22 aprile 2024, i soggetti che, nell'applicazione degli Isa di cui all'art. 9-bis del dl n. 50 del 24 aprile 2017, come modificato dall'art. 14 del dlgs 8 gennaio 2024, n. 1, hanno conseguito

per l'anno d'imposta 2023 un livello di affidabilità di almeno 3, sono esonerati dal visto di conformità per la compensazione, nel corso del 2025, di crediti Iva fino a un certo ammontare (in dettaglio, si veda la tabella in pagina).

**Il limite annuo.** La compensazione orizzontale dei crediti Iva (come degli altri crediti compensabili ai sensi dell'art.17 del dlgs n. 241/1997) è effettuabile entro il limite massimo di 2 milioni di euro per ciascun anno solare; tale soglia, prevista dall'art. 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, comprende anche i rimborsi Iva annuali richiesti con procedura semplificata (ex conto fiscale). Così, per esempio, il contribuente che richiede nell'anno 2025 il rimborso semplificato del credito Iva 2024 per 1.600.000 euro, indicando tale importo nel campo 2 del rigo VX4 della dichiarazione annuale 2025, mantiene una residua disponibilità di 400.000 euro per le compensazioni orizzontali o per altre richieste di rimborso semplificato nel corso dell'anno solare 2025.

Nella soglia di due milioni non si computano i crediti Iva trimestrali richiesti a rimborso con il modello TR, in quanto il rimborso non è erogato con procedura semplificata, bensì su disposizione di pagamento dell'ufficio dell'Agenzia delle entrate; gli stessi crediti si computano, invece, se utilizzati in compensazione orizzontale.

Il limite in questione abbraccia le compensazioni (eccettuate quelle riguardanti crediti speciali) effettuate e i rimborsi semplificati richiesti nell'anno solare di riferimento, a prescin-

dere dalla tipologia e dall'origine del credito compensato o chiesto a rimborso, nonché i crediti trasferiti nell'ambito del consolidato fiscale (circolare Agenzia delle entrate n. 53 del 20 dicembre 2004). Ai fini del rispetto del limite nel corso del 2025 si devono pertanto cumulare, per esempio:

- l'importo dell'eventuale residuo credito annuale Iva 2023 utilizzato in compensazione orizzontale nei primi mesi del 2025 prima della presentazione della dichiarazione annuale 2025

- l'importo del credito annuale Iva del 2024 richiesto a rimborso con procedura semplificata con la dichiarazione Iva presentata nel 2025, oppure compensato nel corso dello stesso anno 2025

- l'importo del credito del primo trimestre 2025 evidenziato nel modello TR presentato ad aprile 2025 e utilizzato in compensazione nel corso di tale anno.

Il superamento del limite (qualora il modello F24 con la compensazione eccedente non sia stato intercettato e scartato dal sistema) è punibile con la sanzione del 25% sull'eccedenza (30% per le violazioni commesse fino al 31 agosto 2024). Il contribuente può regolarizzare la violazione secondo le indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 48 del 7 giugno 2002 e con la risoluzione n. 452 del 2 novembre 2008. L'importo del credito riversato per sanare la compensazione indebita deve essere indicato come eccedenza di versamento nel rigo VX3 della dichiarazione annuale.

— © Riproduzione riservata — ■

## I benefici Isa per compensazioni Iva

DS6901

DS6901

<b>Punteggio Isa anno 2023</b>	<b>Beneficio</b>
<b>Almeno 9</b> <i>(calcolato anche con media semplice punteggi 2022/2023)</i>	Esonero visto conformità su dichiarazione annuale per compensazione crediti Iva maturati nel 2024 fino a 70.000
	Esonero visto conformità per compensazione crediti Iva trimestrali maturati nel 2025 fino a 70.000
<i>Le soglie sono cumulative in quanto si riferiscono alle compensazioni effettuate nel 2025</i>	
<b>Almeno 8</b> <i>(ovvero almeno 8,5 calcolato con media semplice punteggi 2022/2023)</i>	Esonero visto conformità su dichiarazione annuale per compensazione crediti Iva maturati nel 2024 fino a 50.000
	Esonero visto conformità per compensazione crediti Iva trimestrali maturati nel 2025 fino a 50.000
<i>Le soglie sono cumulative in quanto si riferiscono alle compensazioni effettuate nel 2025</i>	