

## IMPOSTE SUL REDDITO

### ***Visto di conformità: nuova soglia per le imposte sui redditi***

di Lucia Recchioni

Il **D.L. 50/2017**, convertito, con modificazioni, dalla **L. 96/2017**, ha introdotto una nuova disciplina con riferimento all'utilizzo, in **compensazione orizzontale**, dei crediti relativi alle **imposte sui redditi** e alle relative **addizionali**, alle **itenute alla fonte**, alle **imposte sostitutive** delle imposte sul reddito e all'**imposta regionale sulle attività produttive**.

Con decorrenza dalle **dichiarazioni dei redditi presentate dal 24.04.2017** i contribuenti potranno infatti utilizzare in **compensazione orizzontale** importi superiori ad **euro 5.000** solo previa apposizione del **visto di conformità** di cui all'[articolo 35 D.Lgs. 241/1997](#). Viene quindi drasticamente ridotta la soglia prima prevista, pari ad euro 15.000.

In alternativa, continua ad essere consentita la **sottoscrizione** della dichiarazione da parte dei soggetti che esercitano il **controllo contabile** di cui all'[articolo 2409-bis del codice civile](#), al fine di attestare l'esecuzione dei controlli previsti dall'[articolo 2, comma 2, del D.M. 31 maggio 1999, n. 164](#).

Pare in ogni caso opportuno ricordare che il limite di **5.000**, oltre il quale è richiesta l'apposizione del visto di conformità, si applica soltanto con riferimento agli importi utilizzati in **compensazione orizzontale**, ragion per cui **non è necessario il visto di conformità** se il credito risultante dalla dichiarazione è superiore alla suddetta soglia, ma è utilizzato esclusivamente in **compensazione verticale**.

Al fine di poter correttamente individuare quando la compensazione può essere definita orizzontale piuttosto che verticale è utile far riferimento alla [risoluzione AdE 67/E/2017](#), la quale, pur concentrandosi sulle fattispecie con riferimento alle quali si rende necessaria la presentazione del modello F24 in compensazione mediante i canali **Entratel** o **Fisconline**, propone, all'**allegato 3**, un elenco completo dei casi di utilizzo del credito in **compensazione verticale**.

Volendo richiamare un esempio, la tabella indica, per il codice tributo 2003 "Ires saldo", i seguenti **codici tributo di compensazione interna**: 2001 "Ires- acconto prima rata", 2002 "Ires- acconto seconda rata o in unica soluzione", e 2003.

Pertanto, se il credito Ires che emerge dalla dichiarazione, pari ad euro 15.000, è utilizzato in compensazione per il versamento del primo acconto Ires, pari a 11.000 euro, **nessun visto di conformità** dovrà essere apposto alla dichiarazione, ed il residuo credito di euro 4.000 potrà essere **liberamente utilizzato** dal contribuente.

La verifica, peraltro, va effettuata con riferimento ad ogni **singola imposta** che deriva dalla dichiarazione, senza tener conto del **credito risultante complessivamente dalla stessa**.

Quindi, se ad **esempio** dalla dichiarazione dei redditi emergono **due crediti d'imposta** - un credito Irpef pari ad euro 8.000 e un credito a titolo di cedolare secca pari ad euro 6.000 - nel caso in cui il contribuente utilizzi in compensazione orizzontale 4.000 euro di crediti Irpef e 4.000 euro di credito da cedolare secca non si rende necessaria l'apposizione del visto di conformità, considerato che entrambi i crediti utilizzati sono singolarmente di importo inferiore ad euro 5.000.

È tra l'altro opportuno ricordare che la norma in tema di apposizione del visto di conformità trova **applicazione** con riferimento a *“tutti i crediti d'imposta il cui presupposto sia riconducibile alle imposte sui redditi e relative addizionali”*, dovendo invece essere **esclusi** dalla previsione in commento, *“i crediti il cui presupposto non sia direttamente riconducibile alle stesse imposte”*.

Pertanto, come chiarito dalla [circolare AdE 28/E/2014](#):

- **non** è richiesta l'apposizione del **visto di conformità** con riferimento ai **crediti aventi natura strettamente agevolativa**, quali, ad esempio, il credito d'imposta a favore degli autotrasportatori per il consumo di gasolio (*Caro petrolio*);
- è richiesta **l'apposizione del visto di conformità** per il credito d'imposta derivante dalla **trasformazione delle attività per imposte anticipate** iscritte in bilancio, di cui all'[articolo 2, commi da 55 a 58, D.L. 225/2010](#).

Tutto ciò premesso, si ritiene opportuno soffermare l'attenzione su una sostanziale **differenza** tra le disposizioni in materia di **imposte sui redditi** e quelle previste per i **crediti Iva**: i crediti derivanti dalle imposte sui redditi possono essere infatti utilizzati in compensazione **a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo a quello di maturazione, senza dover necessariamente presentare prima la dichiarazione dei redditi**.

In altri termini, a differenza di quanto previsto per i **crediti Iva** di importo superiore a 5.000 euro, per i quali è ammessa la compensazione solo **a decorrere dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione**, le disposizioni in tema di **imposte dirette e Irap** non prevedono espressamente l'obbligo di **preventiva presentazione della dichiarazione ai fini del loro utilizzo in compensazione**.

