



Proposta N° 1400 del 20 Dicembre 2016.

**DETERMINAZIONE DEL DIRETTORE DEL SERVIZIO AFFARI GENERALI E LEGALI**

N° 1309 del 21 DIC. 2016

**Oggetto: Annullamento Determinazione n. 666 del 04/07/2016.**

**Vista** l'allegata nota opposta dal D.A. Dott. Giovanni Deiana in data 06/07/2016 sulla Determina di cui in oggetto con la quale sospendeva l'esecuzione dell'atto (all. 1);

**Vista** l'allegata nota Pg n. 16695 del 03/08/2016 (all. 2);

**Visto** l'allegato interpello Agenzia delle Entrate n. 921-165/2016 (all. 3);

**Vista** l'allegata nota del 09/08/2016 (all. 4);

**Vista** l'allegata nota pg n. 20645 del 29/09/2016 (all. 5);

**Vista** l'allegata nota del 19/12/2016 (all. 6);

**Pur considerando** le autorevoli opposte deduzioni da parte dei componenti del Collegio Sindacale, dovendo prendere una decisione in merito;

**Visto** il D. Lgs. N. 52/92 e ss. mm.;

**Vista** la L. R. n. 10/2006;

**DETERMINA**

Per i motivi esposti in premessa,

**Di Annullare**, con decorrenza immediata, la Determinazione n. 666 del 04/07/2016;

**Di Trasmettere** al Collegio Sindacale copia del presente atto;

Di Incaricare il Servizio Bilancio e il Servizio Risorse Umane, ciascuno per gli adempimenti di propria competenza.



Il Direttore del Servizio AA.GG. e Legali

Dr. Antonio Mario Loi



Proposta N° 1400 del 20 Dicembre 2016

**DETERMINA DEL DIRETTORE DEL SERVIZIO AFFARI GENERALI E LEGALI**

N° 1309 del 21 DIC. 2016

Il Responsabile del Servizio Affari Generali certifica che la presente determinazione è pubblicata nell'Albo Pretorio di questa Amministrazione per la durata di giorni 15 con decorrenza dal

21 DIC. 2016

A.S.L. n° 4 – LANUSEI

Il Direttore del Servizio Affari Generali e Legali

Df. Antonio Mario Loi



Protocollo n° PG/2016/ 28047 del 21 DIC. 2016

**DESTINATARI:**

- Servizio AA.GG. e Legali
- Direttore Generale
- Collegio Sindacale
- Servizio Bilancio
- Servizio Risorse Umane



REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA  
ASL 4 Lanusei

*Sospensione l'esecuzione  
dell'atto in attesa di  
dell. n. n. del*

(4)

*6/8/2016*

Proposta N° 724 del 01/07/2016

**DETERMINAZIONE DEL DIRETTORE DEL SERVIZIO AFFARI GENERALI E LEGALI**

N° 666 del 04 LUG. 2016

**OGGETTO:** Liquidazione competenze al Collegio Sindacale dell'Azienda Sanitaria Locale n°4 di Lanusei per "Visto di conformità per il credito d'imposta IRAP anno 2012".

**Viste** le note di designazione dei nominativi per il rinnovo del Collegio Sindacale;

**Visto** l'art. 11 della Legge Regionale n°10 del 28/07/2013;

**Viste** la delibera n°450 del 15 novembre 2013 con la quale è stato nominato il Collegio Sindacale per il triennio 2013-2016;

**Che** in data 21/11/2013 alle ore 11,40 presso gli uffici della Direzione Generale della ASL n°4 di Lanusei ha avuto luogo la riunione per l'insediamento del Collegio Sindacale, a seguito della quale è stato nominato quale Presidente il Rag. Francesco Casti, così come si evince dal verbale n°1 del 21/11/2013;

**Visto** l'allegato Decreto Lgs. n. 241 del 09/07/1997;

**Visto** l'allegato Decreto Legge n. 78 del 01/07/2009;

**Vista** l'allegata Legge n. 147 del 27/12/2013;

**Vista** l'allegata Circolare n. 28/E del 25/09/2014;

**Visto** l'allegato parere del consulente dr. Ivan Bonitatibus del Centro Studi Enti Locali;

**Preso Atto** che i componenti del Collegio Sindacale hanno proceduto al rilascio del "Visto di conformità per il credito d'imposta IRAP anno 2012";

**Vista** l'allegata nota del Rag. Francesco Casti, Presidente del Collegio Sindacale, Prot. **PG/2016/13532** del **21/06/2016** di € 3.752,00 lordo e le fatture elettroniche dei componenti del Collegio Sindacale Dr. Marco Atzei **n.83 del 21/06/2016** di € 4.577,44, del Dr. Giuseppe Murru **n.7\_16 del 21/06/2016** di € 4.577,44 e del Dr. Maurizio Gianni Pisu **n.48 del 21/06/2016** di € 4.577,44;

**Visto** il D. Lgs. N.502 /92 e successive modificazioni e integrazioni;

**Vista** la L.R.n.10/06

**ATTESTANDO CHE** l'atto è conforme alle previsioni contenute nel piano di rientro aziendale, di cui alla deliberazione C.S. n. 62 del 19.02.2016;

**DETERMINA**

Per i motivi esposti in premessa,

**DI Liquidare** l'allegata nota del Rag. Francesco Casti, Presidente del Collegio Sindacale, Prot. **PG/2016/13532** del **21/06/2016** di € 3.752,00 lordo e le fatture elettroniche dei componenti del Collegio Sindacale Dr. Marco Atzei **n.83 del 21/06/2016** di € 4.577,44, del Dr. Giuseppe Murru **n.7\_16 del 21/06/2016** di € 4.577,44 e del Dr. Maurizio Gianni Pisu **n.48 del 21/06/2016** di € 4.577,44;

PG/2016/ 16695  
03.08.2016

**Al Direttore del Servizio**  
**Affari generali e legali**  
**Dott. Antonio Mario Priamo Loi,**  
**e, p.c.**  
**Al Commissario Straordinario f.f.**

**Oggetto: determinazione n. 666 del 4.7.2016 recante "liquidazione competenze al collegio sindacale dell'azienda sanitaria locale n. 4 di Lanusei per "Visto di conformità per il credito di imposta IRAP anno 2012". Sospensione esecuzione atto e richiesta di integrazione**

In riferimento all' oggetto, facendo seguito al colloquio di ieri e alla formale trasmissione (avvenuta in data 1.8.2016) della determinazione con la nota apposta dal sottoscritto (in data 6.7.2016) si rappresenta anche formalmente che la sospensione dell'esecuzione dell'atto è stata disposta per i seguenti motivi:

1.l'atto risulta carente dell'indicazione dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione (art. 3 della l.n. 241/1990);

2. in particolare, non si evince dal suo contenuto se vi sia stata da parte di qualsiasi servizio amministrativo la richiesta al collegio di apporre il visto di conformità;

3. inoltre, il richiamo generale a diverse norme di legge, circolare e pareri, non consente di individuare, in primo luogo, se con riferimento alla compensazione per il credito d'imposta di che trattasi, il visto di conformità sia imposto da norme vigenti ed eventualmente di accertare se l'apposizione di tale visto rientri o meno fra le incombenze del collegio.

Tutto ciò premesso e considerato, al fine di poter scrutinare positivamente l'atto, in relazione ai poteri di cui all'art. 53, comma 319 dell'atto aziendale, si chiede di voler integrare l'atto nei termini sopra prospettati.

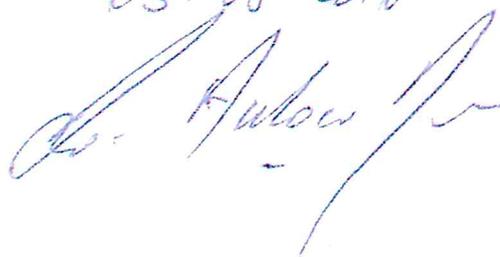
A disposizione per ogni ulteriore chiarimento ed approfondimento, porgo cordiali saluti

Dott. Giovanni Deiana  
**Direttore Amministrativo**



X Ricevuta

03-08-2016



AZIENDA A.S.L. N 4 LANUSEI  
VIA PISCINAS 5  
08045 LANUSEI (OG)

**OGGETTO:** *Interpello n. 921-165/2016  
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212  
AZIENDA A.S.L. N 4 LANUSEI  
Codice Fiscale 00978060911 Partita IVA 00978060911  
Istanza presentata il 12/08/2016*

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

### QUESITO

Con istanza trasmessa a questa Direzione Regionale in data 12 agosto 2016, protocollo n. 19403, l'Azienda A.S.L. N. 4 di Lanusei, codice fiscale 00978060911, con sede in via Piscinas n. 5, legale rappresentante Dott.ssa Grazia Cattina, codice fiscale CTTGRZ60R57G203K, propone interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, ritenendo sussistenti obiettive condizioni di incertezza sulla corretta interpretazione delle disposizioni applicabili al caso concreto e personale di seguito esposto.

L'Azienda è titolare di un credito IRAP esposto nella relativa dichiarazione, derivante dalla sezione III del quadro IR della stessa (ovvero IRAP istituzionale e metodo retributivo) e la cui compensazione non può essere eseguita in "orizzontale", poiché è ammessa la sola compensazione "interna". Si chiede se, per poter utilizzare lo stesso

credito in compensazione, il Collegio sindacale debba apporre il visto di conformità, di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 241 del 1997, nella dichiarazione dalla quale il credito scaturisce.

### SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Azienda interpellante ritiene di non dover richiedere l'apposizione del visto di conformità.

### PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, dispone che *"A decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, i contribuenti che, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte di cui all'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito"*.

Con la circolare n. 10/E del 14 maggio 2014, richiamata anche dalla risoluzione n. 82 del 2 settembre 2014, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in analogia a quanto già previsto in ambito Iva dall'art. 10 del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, l'obbligo dell'apposizione del visto di conformità della dichiarazione (di cui all'art. 35, co. 1, lett. a), del D.Lgs. n. 241 del 1997) riguarda esclusivamente la *"compensazione orizzontale"* dei crediti relativi alle citate imposte per importi superiori a 15.000 euro. Ciò in considerazione del rinvio, contenuto nell'articolo 1, comma 574, sopra richiamato, all'articolo 17 del

decreto legislativo n. 241 del 1997, in forza del quale l'obbligo dell'apposizione del visto di conformità non è riferibile alla compensazione "verticale" o "interna", che interviene nell'ambito dello stesso tributo, ancorché questa venga effettuata mediante la delega di versamento (in tal senso si veda la circolare n. 28 del 25 settembre 2014), ma riguarda esclusivamente la "compensazione orizzontale" o "esterna", che interviene tra tributi di diversa tipologia tramite il modello F24.

Come chiarito con la circolare n. 57/E del 23 dicembre 2009, in relazione alla compensazione dei crediti IVA, l'apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni costituisce, in via generale, uno dei livelli dell'attività di controllo sulla corretta applicazione delle norme tributarie che il legislatore ha attribuito a soggetti terzi rispetto all'amministrazione finanziaria.

Per quanto concerne lo specifico quesito, si osserva che sono soggetti passivi IRAP, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera e-bis), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, anche le Amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29 (ora art. 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165) ivi compresi "tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale", i quali, se non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, determinano la base imponibile IRAP secondo il metodo c.d. retributivo. In base a tale metodo, ai sensi dell'art. 10-bis, comma 1, del decreto legislativo n. 446 del 1997, la base imponibile è determinata in un importo pari all'ammontare delle retribuzioni erogate al personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'art. 50 del TUIR, nonché dei compensi erogati per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente di cui all'art. 67, comma 1, lettera l, del citato TUIR. Ai sensi dell'articolo 30, comma 5, del citato decreto legislativo n. 446 del 1997, i soggetti che determinano la base imponibile in base all'articolo 10-bis), comma 1, dello stesso decreto (metodo "retributivo"), versano l'acconto mensilmente, con le modalità e nei termini stabiliti con il regolamento di cui

al decreto interministeriale 2 novembre 1998, n. 421. Secondo quanto previsto dall'articolo 3, comma 1, di tale regolamento, gli enti pubblici versano il saldo dell'IRAP tenendo conto degli acconti già pagati mensilmente, entro il termine di presentazione della dichiarazione di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, con le modalità di cui allo stesso regolamento. In particolare, la norma prevede che le eccedenze derivanti dalle operazioni di conguaglio possono essere fatte valere sui successivi versamenti mensili eseguiti ai fini dell'applicazione dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Conseguentemente, come si precisa nelle istruzioni per la compilazione del Quadro IR, sezione III, della relativa dichiarazione IRAP, riservata alle amministrazioni pubbliche che hanno determinato il valore della produzione relativo all'attività istituzionale su base retributiva, *"gli eventuali crediti evidenziati nella presente sezione non possono essere utilizzati per diminuire i versamenti successivi relativi all'attività non istituzionale"*. Ed ancora, al paragrafo 5.3 delle stesse istruzioni si precisa che *"i crediti IRAP esposti nella sezione III del quadro IR non possono essere utilizzati in compensazione c.d. orizzontale ai sensi dell'articolo 17 del citato D.Lgs. n. 241 del 1997"*.

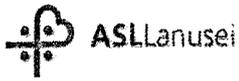
Tanto premesso, nel caso specifico si condivide la soluzione prospettata dall'Azienda sanitaria interpellante, la quale disponendo di un credito IRAP risultante dalla sezione III del quadro IR della relativa dichiarazione potrà utilizzare lo stesso credito per diminuire i versamenti IRAP successivi relativi alla stessa attività istituzionale, senza bisogno di richiedere l'apposizione del visto di conformità relativamente alla dichiarazione da cui il credito scaturisce.

**IL DIRETTORE REGIONALE**

**Rossella Rotondo**

**(firmato digitalmente)**

(4)



REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA  
SERVIZIO SANITARIO  
**A.S.L. N° 4 LANUSEI**



Lanusei 09/08/2016

ASL4  
Prot. 2016/17208 del 09/08/2016 ore 12,54  
Mitt. Affari Generali e Legali - Lo1 An  
Dest. DOTTOR DEIANA GIOVANNI DIRETTORE  
Class. 1.2.11 Fasc. 130 del 2016



**Al Commissario Straordinario f.f.  
Dott.ssa Grazia Cattina**  
e  
**Al Direttore Amministrativo  
Dott. Giovanni Deiana**

**Oggetto: Studio sulla normativa relativa alla richiesta di indennità sull'apposizione del "Visto di conformità" per la compensazione del credito IRAP, da parte dei componenti del Collegio Sindacale (anni 2012-2016), relativa al credito d'imposta IRAP annualità 2012-2013.**

In riferimento all'oggetto e in seguito alla V/s nota del 03/08/2016, PG2016/16695 si rendono le seguenti considerazioni.

La legge di Stabilità 2014 ha introdotto un nuovo limite per poter effettuare la compensazione dei crediti in materia di IRES, IRPEF e IRAP, prevedendo analogamente a quanto disciplinato in materia di IVA, l'obbligo dell'apposizione del visto di conformità:

La novella normativa dispone che *"a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, i contribuenti che, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte di cui all'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito"*.

La normativa elenca i soggetti abilitati ad apporre il cd. "Visto di Conformità" :

- dottori commercialisti ed esperti contabili;
- consulenti del lavoro;
- responsabili dei C.A.F.;
- iscritti nei ruoli della CCIAA al 30 settembre 1993 con apposita laurea.

In alternativa, la Legge di stabilità 2014, limitatamente alle società di capitali e agli enti commerciali e non soggetti all'Ires, prevede che il contribuente possa liberamente effettuare la compensazione di qualsivoglia importo qualora la dichiarazione sia sottoscritta *“dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 5, del medesimo regolamento (DPR 322/1997, ndr), relativamente ai contribuenti per i quali è esercitato il controllo contabile di cui all'articolo 2409-bis del codice civile, attestante l'esecuzione dei controlli di cui all'articolo 2, comma 2, del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164”*.

In altre parole, la sottoscrizione della dichiarazione da cui emerge il credito da parte del o dei soggetti che svolgono la revisione legale, autorizza la compensazione del credito emergente senza limiti di valore, salvo il valore annuo massimo compensabile (euro 700.000 dal 2014).

Sia coloro che rilasciano il visto di conformità sia i revisori legali devono:

- essere abilitati al rilascio del visto di conformità, previo accreditamento presso l'Agenzia delle Entrate (Direzione regionale competente);
- aver stipulato una polizza assicurativa a copertura dei rischi dell'attività svolta, con un massimale minimo congruo rispetto al numero dei soggetti per cui si appone il visto e comunque non inferiore ad euro 1.032.913,80 (negli studi associati il massimale è riferito non al singolo professionista abilitato ma allo studio nel suo complesso).

In materia di rilascio del visto di conformità Iva, la circolare dell'Agenzia delle Entrate del 23/12/2009 n. 57 ha previsto i controlli minimi che il professionista deve effettuare, distinguendoli sulla base dell'entità del credito compensabile rispetto al volume d'affari.

Per ora nessuna pronuncia di prassi ha approfondito la materia. Il professionista che rilascia il visto di conformità, pur adottando la metodologia a campione, dovrà tarare i controlli in misura proporzionale all'entità del credito e ai fattori di rischio che lo potrebbero caratterizzare (esistenza e reale consistenza).

Tale obbligo scatta per le compensazioni di crediti di importo superiore a 15.000 euro. Tuttavia, contrariamente alle disposizioni che regolamentano la compensazione dei crediti IVA, le disposizioni di cui all'art. 1, comma 574 della Legge di Stabilità 2014 (allegato 1) riguardano esclusivamente la compensazione orizzontale dei singoli crediti relativi alle già citate imposte. La compensazione verticale di crediti Irap, superiore a 15.000 euro, è ammessa anche senza la preventiva presentazione della dichiarazione munita del visto di conformità (vedi allegato 2, Corriere Tributario 9/2014 nella parte evidenziata e allegato 3 [www.fiscal-focus.info](http://www.fiscal-focus.info) sempre nella parte evidenziata).

Documentazione allegata;

All. 1: art. 1, comma 574, L. 27/12/2013 n. 147;

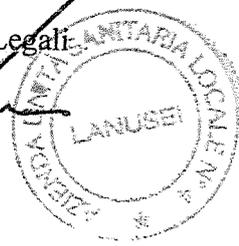
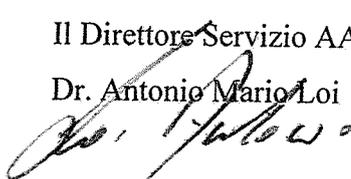
All. 2: Corriere Tributario 9/2014;

All. 3: [www.fiscal-focus.info](http://www.fiscal-focus.info).

Distinti saluti

Il Direttore Servizio AA.GG. e Legali

Dr. Antonio Mario Loi



**Legge del 27 dicembre 2013 n. 147 -**

Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge di stabilita' 2014).

*Publicato in Gazzetta Ufficiale n. 302 del 27 dicembre 2013 - supplemento ordinario***Articolo 1 Comma 574 -***In vigore dal 1 gennaio 2014*

574. A decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, i contribuenti che, ai sensi dell' articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte di cui all' articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attivita' produttive, per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformita' di cui all' articolo 35, comma 1, lettera a), del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito. In alternativa la dichiarazione e' sottoscritta, oltre che dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 4, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1999, n. 322, dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 5, del medesimo regolamento, relativamente ai contribuenti per i quali e' esercitato il controllo contabile di cui all' articolo 2409-bis del codice civile, attestante l'esecuzione dei controlli di cui all'articolo 2, comma 2, del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164. L'infedele attestazione dell'esecuzione dei controlli di cui al precedente periodo comporta l'applicazione della sanzione di cui all' articolo 39, comma 1, lettera a), primo periodo, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. In caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, e' effettuata apposita segnalazione agli organi competenti per l'adozione di ulteriori provvedimenti.



All. 2



## L'Agenzia delle entrate risolve i dubbi sulla nuova «stretta» alle compensazioni dei crediti tributari

di Nicola Forte

La legge di stabilità 2014 ha previsto rilevanti limitazioni alla compensazione dei crediti relativi alle imposte dirette e all'IRAP con altri tributi, con un «sistema» pressoché simile a quello che limita le compensazioni ai fini IVA. Il legislatore, nel prevedere la novità, ha dovuto tenere in considerazione le diversità esistenti tra l'IVA e le imposte dirette; sono conseguentemente sorti alcuni dubbi che l'Agenzia delle entrate ha risolto in occasione di un incontro con la stampa specializzata tenutosi il 30 gennaio 2014. In particolare, gli operatori, in vista degli adempimenti dichiarativi, si erano posti il problema relativo all'ambito di applicazione della nuova disposizione; ulteriori dubbi hanno riguardato i criteri di determinazione del limite di 15.000 euro e la tempistica relativa alla presentazione della dichiarazione da cui risultano i crediti utilizzati in compensazione.

La legge di stabilità 2014 (legge n. 147/2013) ha introdotto una serie di novità, che hanno realizzato una vera e propria «stretta» con riferimento alla possibilità di compensare i crediti relativi alle imposte dirette e all'IRAP con gli altri debiti tributari (1). La legge ha inteso ostacolare i possibili comportamenti fraudolenti degli operatori. Tali soggetti hanno in alcuni casi utilizzato i crediti relativi alle imposte sui redditi e all'IRAP al fine di trarre indebiti benefici fiscali non versando le imposte dovute.

La norma (art. 1, comma 574) ha di fatto previsto rilevanti limitazioni alla compensazione dei predetti crediti con altri tributi con un «sistema» pressoché simile a quello già in vigore che limita le compensazioni ai fini IVA.

Il legislatore, nel prevedere la novità, ha dovuto tenere in considerazione le diversità esistenti tra l'IVA e le imposte dirette. Sono conseguentemente sorti alcuni dubbi che l'Agenzia delle entrate ha esaminato fornendo le relative soluzioni in occasione di un incontro con la stampa specializzata tenutosi il 30 gennaio 2014.

Ulteriori novità, anch'esse finalizzate a contrastare possibili comportamenti fraudolenti, hanno previsto controlli fiscali più stringenti circa la

spettanza del rimborso dei crediti IRPEF richiesti con la presentazione dei modelli 730 (2).

### Compensazioni IVA e dei crediti relativi alle imposte sui redditi: un parallelo inevitabile

A decorrere dal periodo d'imposta 2013 le regole per le compensazioni orizzontali dei crediti IVA vengono estese, sia pure con alcune diversità, anche alle imposte sui redditi e relative addizionali, alle ritenute alla fonte, all'IRAP e alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito.

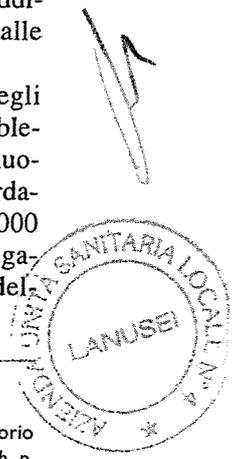
Gli operatori, in vista dell'approssimarsi degli adempimenti dichiarativi, si sono posti il problema relativo all'ambito di applicazione della nuova disposizione. Ulteriori dubbi hanno riguardato i criteri di determinazione del limite di 15.000 euro. Le difficoltà interpretative sono state fugate dall'Agenzia delle entrate in occasione del

Nicola Forte - Dottore commercialista in Roma, Studio Forte

**Note:**

(1) Cfr. G. Berardo, «Dal 2014 visto di conformità obbligatorio per compensare i crediti IRPEF, IRES e IRAP», in *Corr. Trib.* n. 5/2014, pag. 376.

(2) Che però non saranno esaminate in questa sede.



apposizione del visto di conformità, è riferibile alle «singole tipologie di crediti emergenti dalla dichiarazione».

Le singole tipologie di credito sono individuabili con riferimento ai singoli codici tributo. L'Agenzia delle entrate non ha fornito espressamente questo chiarimento, ma il significato attribuibile alla risposta dell'Amministrazione finanziaria sembra essere nel senso di dover «associare» il singolo credito tributario a ciascun codice tributo utilizzabile nel modello F24 (7).

### Presentazione preventiva (non necessaria) del Mod. UNICO

Ulteriori dubbi, presumibilmente originati dal sistema delle limitazioni alle compensazioni dei crediti IVA, hanno riguardato la tempistica relativa alla presentazione della dichiarazione (Mod. UNICO) da cui risultano i crediti utilizzati in compensazione (in misura eccedente il limite di 15.000 euro). Ai fini IVA, infatti, è necessario presentare preventivamente la dichiarazione annuale e la compensazione del credito IVA per l'importo eccedente il limite di 5.000 euro potrà essere effettuata liberamente con decorrenza dal giorno 16 del mese successivo alla materiale presentazione del modello (8). Inoltre, se l'importo da utilizzare (ed utilizzato) dovesse essere superiore al limite di 15.000 euro, la stessa dichiarazione dovrà recare l'apposizione del visto di conformità. La medesima previsione non vale ai fini della disciplina della compensazione dei crediti che trovano origine nelle imposte sui redditi, ai fini IRAP, e più in generale nelle nuove limitazioni introdotte dalla legge di stabilità 2014.

*In primis*, ai fini IVA la disciplina è parzialmen-

### IL PARERE DELL'AGENZIA

#### Tempistica sulla presentazione della dichiarazione

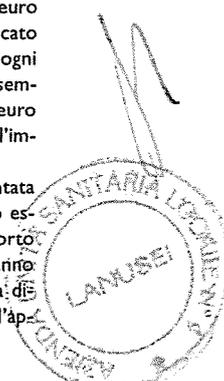
Alcuni dubbi, presumibilmente originati dal sistema delle limitazioni alle compensazioni dei crediti IVA, hanno riguardato la tempistica relativa alla presentazione della dichiarazione (Mod. UNICO) da cui risultano i crediti utilizzati in compensazione. Le **compensazioni** per un importo del credito IVA superiore a 5.000 euro richiedono la **preventiva presentazione della dichiarazione annuale**, ma **senza** apporre alcun **visto** fino a 15.000 euro. In base ad un'interpretazione letterale della legge di stabilità 2014, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che la **compensazione** dei crediti che trovano origine nelle **imposte sui redditi**, ai fini IRAP, e più in generale nelle **nuove limitazioni** introdotte dalla legge di stabilità, è invece completamente **libera fino a 15.000 euro**, mentre per gli utilizzi **oltre** la predetta soglia è necessaria l'apposizione del **visto**, ma senza che sia necessaria la presentazione preventiva della dichiarazione annuale.

te diversa. Infatti, le compensazioni per un importo del credito IVA superiore a 5.000 euro richiedono la preventiva presentazione della dichiarazione annuale, ma senza apporre alcun visto fino a 15.000 euro. In base ad un'interpretazione letterale della nuova disposizione (art. 1, comma 574, della legge di stabilità) la compensazione è invece completamente libera fino a 15.000 euro, mentre per gli utilizzi oltre la predetta soglia è necessaria l'apposizione del visto, ma senza che sia necessaria la presentazione preventiva della dichiarazione annuale (del Mod. UNICO, del Mod. IRAP o di altra dichiarazione da cui risulti il credito). Il chiarimento è stato fornito sempre dall'Agenzia delle entrate in occasione dell'incontro con la stampa

#### Note:

(7) In altre parole l'importo a credito nella sezione crediti del modello F24 può essere liberamente utilizzato in compensazione (senza visto di conformità) se l'importo corrispondente a ciascun codice tributo (associato al medesimo anno) non abbia superato l'importo di 15.000 euro. Ad esempio, se l'anno indicato nel modello F24 è il 2013 a cui corrisponde un utilizzo del credito IRAP con le ritenute a debito, codice tributo 1040, per un importo di 14.000 euro, ed il credito IRPEF utilizzato in compensazione con le ritenute a debito, codice tributo 1001, per un importo di 13.500 euro, non è necessaria l'apposizione del visto di conformità. L'utilizzo del limite di 15.000 euro non è stato superato in quanto è necessario verificare il mancato superamento avendo riguardo ai singoli crediti relativi ad ogni codice tributo (singolarmente considerato). Nel caso dell'esempio il contribuente ha utilizzato il credito IRAP per 14.000 euro ed il credito IRPEF per 13.500 euro. Risulta così osservato l'importo massimo di 15.000 euro per ciascun tributo.

(8) Ad esempio, se la dichiarazione annuale IVA viene presentata entro il 28 febbraio 2014, il credito IVA relativo al 2013 può essere utilizzato in compensazione in misura eccedente l'importo di 5.000 euro, con decorrenza dal 16 marzo del medesimo anno 2014. Se la compensazione supera il limite di 15.000 euro, la dichiarazione annuale già presentata avrebbe dovuto riportare l'apposizione del visto di conformità.



specializzata. L'Amministrazione finanziaria ha correttamente argomentato la risposta in base ad un'interpretazione letterale. Tuttavia, deve essere osservato che un'eventuale soluzione diversa avrebbe richiesto un radicale cambiamento della disciplina avente ad oggetto le modalità di invio delle dichiarazioni fiscali.

Attualmente i contribuenti che sono soggetti all'applicazione degli studi di settore non sono materialmente in grado di presentare le relative dichiarazioni (Mod. UNICO, dichiarazione IRAP, ecc.) prima del mese di giugno. La tempistica è «condizionata» dall'approvazione dei modelli di dichiarazione, degli studi di settore e dalla messa a disposizione del *software* Ge.Ri.Co. relativo all'applicazione degli studi di settore. Una soluzione diversa, cioè che avrebbe richiesto la presentazione preventiva della dichiarazione recante l'apposizione del visto di conformità, avrebbe di fatto «bloccato» la possibilità di effettuare le compensazioni (per questi soggetti) dei crediti e dei debiti fiscali fino ai mesi di maggio/giugno.

Presumibilmente proprio per tale ragione, il legislatore ha previsto una norma dal tenore simile a quella in tema di IVA, ma non esattamente corrispondente. In buona sostanza il contribuente, simulando il risultato delle dichiarazioni fiscali, potrà utilizzare in anticipo (sin dal 1° gennaio) il relativo credito che risulterà indicato nel Mod. UNICO a condizione di apporre nella relativa dichiarazione da cui scaturisce il credito (che sarà presentata successivamente), per gli utilizzi maggiori di 15.000 euro, il visto di conformità.

Dovrebbero essere possibili da parte del contribuente anche scelte parziali. Ad esempio il contribuente potrebbe utilizzare il credito IRPEF in misura eccedente l'importo di 15.000 euro ed utilizzare parzialmente (entro la soglia di 15.000

## IL PARERE DELL'AGENZIA

### Decorrenza

L'Agenzia delle entrate ha precisato che l'entrata in vigore della disposizione sulla compensazione dei crediti tributari riguarda il **periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013**. In buona sostanza le nuove limitazioni riguardano esclusivamente i crediti maturati nel corso di tale annualità. Secondo quanto precisato dall'Agenzia delle entrate, il **credito relativo all'annualità precedente** può essere utilizzato in **compensazione senza applicazione dei nuovi limiti** alla compensazione **fino a quando lo stesso non trovi rappresentazione nella dichiarazione annuale 2014** (relativa al 2013), all'interno della quale tale credito viene «rigenerato» sommandosi al credito maturato nel 2013.

euro) il credito indicato nella dichiarazione IRAP. In tale ipotesi il visto di conformità dovrà essere apposto esclusivamente sul Mod. UNICO e non per ciò che riguarda il modello di dichiarazione IRAP.

### Decorrenza della disposizione

L'Agenzia delle entrate ha precisato che l'entrata in vigore della disposizione riguarda il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013. In buona sostanza le nuove limitazioni riguardano esclusivamente i crediti maturati nel corso di tale annualità (9). Secondo quanto precisato dall'Agen-

zia delle entrate, il credito relativo all'annualità precedente «può essere utilizzato in compensazione senza applicazione dei nuovi limiti alla compensazione fino a quando lo stesso non trovi rappresentazione nella dichiarazione annuale 2014 (relativa al 2013), all'interno della quale tale credito viene «rigenerato» sommandosi al credito maturato nel 2013».

#### Nota:

(9) Per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare i crediti risultanti dalle dichiarazioni da presentare entro il 30 settembre 2014.



ALL (3)



## Fiscal News

La circolare di aggiornamento professionale

N. 69

06.03.2014

### Nuovo visto di conformità e i chiarimenti di Telefisco

Categoria: Versamenti  
Sottocategoria: In compensazione

Con la novità introdotta dalla Legge di Stabilità, a partire periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, l'utilizzo in compensazione nel mod. F24 dei crediti relativi alle imposte sui redditi e relative addizionali, imposte sostitutive, ritenute e Irap, per importi superiori a € 15.000, comporta l'obbligo di rilascio del visto di conformità sulla dichiarazione dalla quale scaturisce il credito.

Alla luce delle diverse diversità esistenti tra l'Iva e le imposte dirette, sono sorti alcuni dubbi che l'Agenzia delle Entrate ha risolto in occasione di un incontro con la stampa specializzata, tenutosi il 30 gennaio 2014 (Telefisco 2014).

Vediamo i chiarimenti forniti dai tecnici dell'Agenzia delle Entrate e i relativi risvolti operativi.

#### Premessa

L'utilizzo in **compensazione nel mod. F24 dei crediti Irpef, Ires, Irap, imposte sostitutive e ritenute alla fonte, per importi superiori a € 15.000** annui, richiede l'apposizione del visto di conformità ex art. 35, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 241/97 alla relativa dichiarazione.

La novità, contenuta nell'art. 1, comma 574, Legge di Stabilità 2014, riguarda i crediti maturati dal 2013, il cui utilizzo in compensazione orizzontale è possibile dal primo giorno del periodo d'imposta successivo, ossia dall'01.01.2014 per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare.



#### Comma 574 art. 1 Legge di Stabilità 2014

*"A decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, i contribuenti che, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte di cui all'articolo 3 del*



decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito."

## Crediti oggetti di monitoraggio

I crediti oggetto di monitoraggio sono quelli che scaturiscono dalle dichiarazioni fiscali, ossia in particolare del credito:

- ✓ Irpef e Ires derivante dalle dichiarazioni dei redditi;
- ✓ per addizionale regionale e comunale derivante dal mod. Unico Pf e maggiorazione Ires derivante dal mod. Unico Sc;
- ✓ per imposte sostitutive (ad esempio, cedolare secca, Ivie e Ivafe);
- ✓ Irap derivante dalla relativa dichiarazione;
- ✓ per ritenute alla fonte risultante dal mod. 770.



Analogamente al credito Iva, l'obbligo del visto di conformità non dipende dall'entità del credito maturato in dichiarazione, ma dall'ammontare del relativo utilizzo fino alla data in cui lo stesso può essere utilizzato, ossia entro il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno successivo.

## Il limite

Una prima questione da chiarire riguardava il computo del predetto limite di € 15.000. Considerato che alcuni crediti nascono dalla medesima dichiarazione, doveva essere precisato se tale limite va riferito:

- a **ciascuna imposta** (codice tributo);
- alla **somma dei crediti risultanti dalla dichiarazione** (ad esempio, Irpef + addizionale + Ivie), ovvero dalle dichiarazioni (ad esempio, Irpef + Irap).

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate in occasione di Telefisco 2014, l'incontro tenuto con la stampa specializzata lo scorso 30 gennaio, ha chiarito che:

- ⇒ la **soglia dei 15.000 euro si riferisce a ciascun singolo tributo utilizzato in compensazione, e non alla sommatoria degli stessi.**

### IL CHIARIMENTO DELLE ENTRATE

D. Si chiede se le nuove limitazioni sulle compensazioni previste dalla Legge di Stabilità 2014 (L. 147/2013 art. 1 comma 574), valgono solo per le compensazioni orizzontali o anche per quelle verticali. Si chiede, inoltre, se il limite di 15.000, oltre il quale scatta l'obbligo del visto di conformità, debba essere computato sul singolo codice tributo, oppure cumulativamente?



R. L'art. 1 comma 574 della Legge di Stabilità 2014, introduce un nuovo limite sulla compensazione dei crediti fiscali prevedendo in analogia a quanto già previsto in ambito Iva dall'art. 10 del D.L. 78/2010 convertito con modificazioni dalla L. 102/2009, l'obbligo dell'apposizione del visto di conformità della dichiarazione (di cui all'art. 35 comma 1 lettera a del D.Lgs 241/1997) laddove il contribuente proceda alla compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs 241/1997, di crediti per importi superiori a 15.000 euro relativi alle imposte sui redditi (Ires e Irpef) e addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'Irap.

Come già chiarito, per la compensazione dei crediti Iva, in considerazione del rinvio al citato art. 17, le nuove disposizioni riguardano esclusivamente la "compensazione orizzontale" dei crediti relativi alle richiamate imposte per importi superiori a 15.000 euro. Si ritiene, inoltre, che tale limite di 15.000 euro, superato il quale scatta l'obbligo del visto di conformità, sia riferibile alle singole tipologie di crediti emergenti dalla dichiarazione. Non si rinvencono, infatti, ostacoli in tal senso nella lettera della norma che fa riferimento ai crediti utilizzati in compensazione, nè nella sua ratio ispiratrice.

Si evidenzia che, le **singole tipologie di credito sono individuabili con riferimento ai singoli codici tributo**. L'Agenzia delle Entrate non ha fornito espressamente questo chiarimento, ma il significato attribuibile alla risposta dell'Amministrazione Finanziaria, sembra essere nel senso di dover "associare" il singolo credito tributario a ciascun codice tributo utilizzabile nel modello F24.

### Ambito applicativo

Per quanto riguarda l'ambito applicativo della nuova limitazione, deve essere osservato come la disposizione (comma 574) faccia espressamente riferimento alle compensazioni effettuate, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997.

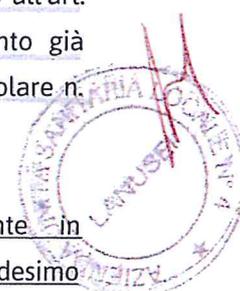
In base ad un'interpretazione letterale della norma, si desume come **la novità riguardi esclusivamente le compensazioni orizzontali, cioè effettuate esponendo nel modello F24 crediti e debiti tributari aventi diversa natura.**

La conferma è stata fornita dall'Agenzia delle Entrate nel corso di Telefisco 2014 facendo leva, appunto, sul rinvio della disposizione in commento all'art.

17. Si tratta, nella sostanza, di un'interpretazione conforme a quanto già precisato in precedenza dalla stessa Agenzia delle Entrate con la circolare n. 1/E del 2010.

Alla luce delle precisazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate:

- ✓ il contribuente può, ad esempio, utilizzare liberamente in compensazione il credito Irpef con l'acconto dovuto per il medesimo tributo, ovvero, il credito Ires con il debito del relativo acconto.



- ✓ Le limitazioni riguardano, le compensazioni dei suddetti crediti con debiti tributari aventi diversa natura. Ad esempio, il contribuente potrà compensare il credito Irpef con il debito dell'Irap a condizione, però, che non sia superato il limite massimo di 15.000 euro. Qualora la compensazione superi l'anzidetto limite, sarà necessaria l'apposizione del visto di conformità.

#### IL CHIARIMENTO DELLE ENTRATE

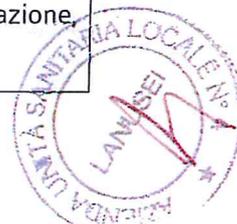
**D.** Si chiede se il credito risultante dalla dichiarazione 2012 non utilizzato in compensazione nel corso del 2013 e rimasto al 1° gennaio 2014, può essere utilizzato in compensazione liberamente, e quindi senza le limitazioni previste dalla Legge di Stabilità 2014.

**R.** Per espressa previsione, le nuove disposizioni trovano applicazione a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013. Pertanto, la modifica normativa trova applicazione con riferimento ai crediti maturati nel corso di tale annualità, oggetto di dichiarazione, per i soggetti con periodo coincidente con l'anno solare, entro il 30 settembre 2014. Analogamente a quanto già chiarito con la circolare 1/E del 15 gennaio 2010, in merito al controllo preventivo delle compensazioni dei crediti Iva, deve ritenersi che il credito risultante dalla dichiarazione 2012 (anno 2011), può essere utilizzato in compensazione senza applicazione dei nuovi limiti alla compensazione, fino a quando lo stesso non trovi rappresentazione nella dichiarazione annuale 2014 (relativa al 2013), all'interno della quale tale credito viene "rigenerato" sommandosi al credito maturato nel 2013.

In sostanza, sulla base della risposta dei tecnici delle Entrate:

- ✓ il residuo ammontare dei crediti maturati nel 2012 può essere utilizzato nel 2014, senza alcun vincolo (la limitazione opera per i crediti maturati dal 2013);
- ✓ l'indicazione del credito nel mod. F24 in compensazione, a fronte del versamento della medesima imposta, non concorre all'utilizzo del limite di € 15.000.

Il mod. F24 nel quale è esposto il versamento dell'acconto Irpef (codice tributo "4033", anno 2014) utilizzando il credito Irpef (codice tributo "4001", anno 2013), non concorre al raggiungimento del limite di € 15.000 in quanto tale compensazione può essere effettuata direttamente in dichiarazione, ossia anche senza la presentazione del mod. F24.



La nuova disposizione presenta modalità applicative diverse rispetto a quanto previsto ai fini Iva, ancorché l'obiettivo del monitoraggio sia il medesimo.

Si rammenta che, per quanto riguarda il credito Iva, l'utilizzo superiore a € 5.000 è consentito dal 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione Iva. È, dunque, necessario che la dichiarazione Iva sia inviata telematicamente all'Agenzia delle Entrate prima di effettuare la compensazione. Inoltre, qualora il credito utilizzato superi il limite di € 15.000, è necessario che la dichiarazione Iva sia munita di visto di conformità.

Per consentire la compensazione, è stata concessa la possibilità di presentare la dichiarazione Iva in via autonoma, a partire dall'01.02 di ogni anno.

In considerazione del fatto che le altre dichiarazioni fiscali, i cui crediti sono ora oggetto di monitoraggio, sono presentate in un momento successivo (il mod. 770 a luglio, il mod. Unico/Irap a settembre) si riteneva che, fermo restando il limite di € 15.000 al di sopra del quale è obbligatorio il rilascio del visto di conformità, la compensazione non richiedesse la preventiva presentazione della dichiarazione.

In sostanza si riteneva che, la medesima previsione non valesse ai fini della disciplina della compensazione dei crediti che trovano origine nelle imposte sui redditi, ai fini Irap, e più in generale nelle nuove limitazioni introdotte dalla Legge di Stabilità 2014.



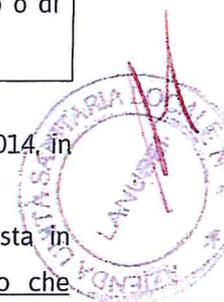
**In base ad un'interpretazione letterale della nuova disposizione (art. 1, comma 574, della Legge di Stabilità), la compensazione è completamente libera fino a 15.000 euro, mentre per gli utilizzi oltre la predetta soglia, è necessaria l'apposizione del visto, ma non è necessaria la presentazione preventiva della dichiarazione annuale (del Mod. Unico, del Mod. Irap o di altra dichiarazione da cui risulti il credito).**

La conferma è arrivata sempre dall'Agenzia delle Entrate a Telefisco 2014, in occasione dell'incontro con la stampa specializzata.

L'Amministrazione Finanziaria ha correttamente argomentato la risposta in base ad un'interpretazione letterale. Tuttavia, deve essere osservato che un'eventuale soluzione diversa avrebbe richiesto un radicale cambiamento della disciplina avente ad oggetto le modalità di invio delle dichiarazioni fiscali.

In particolare:

- attualmente i contribuenti che sono soggetti all'applicazione degli studi di settore, non sono materialmente in grado di presentare le relative



dichiarazioni (Mod. Unico, dichiarazione Irap, ecc.) prima del mese di giugno;

- la tempistica è "condizionata" dall'approvazione dei modelli di dichiarazione, dagli studi di settore e dalla messa a disposizione del software Ge.Ri.Co., relativo all'applicazione degli studi di settore;
- una soluzione diversa, cioè che avrebbe richiesto la presentazione preventiva della dichiarazione recante l'apposizione del visto di conformità, avrebbe di fatto "bloccato" la possibilità di effettuare le compensazioni (per questi soggetti) dei crediti e dei debiti fiscali fino ai mesi di maggio/giugno.

Presumibilmente, proprio per tale ragione, **il legislatore ha previsto una norma dal tenore simile a quella in tema di Iva, ma non esattamente corrispondente.**

Di conseguenza il comportamento che si può delineare è il seguente:

- ✓ il contribuente effettua la compensazione nel mod. F24 dei crediti disponibili secondo le ordinarie regole. Dall'01.01.2014, nell'ipotesi in cui il contribuente sia in grado di prevedere l'ammontare del credito, lo stesso può utilizzare il credito senza alcuna "autorizzazione preventiva", avvalendosi indifferentemente del canale Entratel, Home banking-CBI;
- ✓ qualora nel corso del 2014, l'ammontare dell'utilizzo superi € 15.000, la dichiarazione dalla quale scaturisce il credito, da presentare nei consueti termini, dovrà essere munita del visto di conformità. È, tuttavia, opportuno che il contribuente abbia la consapevolezza che la dichiarazione redditi/Irap dovrà essere munita del visto di conformità.



Dovrebbero essere possibili da parte del contribuente anche scelte parziali. Ad esempio, il contribuente potrebbe utilizzare il credito Irpef, in misura eccedente l'importo di 15.000 euro, ed utilizzare parzialmente (entro la soglia di 15.000 euro) il credito indicato nella dichiarazione Irap. In tale ipotesi, il visto di conformità dovrà essere apposto esclusivamente sul Mod. Unico e non per ciò che riguarda il modello di dichiarazione Irap.

#### IL CHIARIMENTO DELLE ENTRATE

**D.** Si chiede se le compensazioni di crediti da imposte dirette e Irap superiori a 15.000 euro dal 2014, siano comunque subordinate alla preventiva presentazione della dichiarazione munita del visto di conformità, o se sia possibile prima compensare e solo successivamente presentare il modello dichiarativo certificato.

**R.** In base al dato letterale dell'art. 1 comma 574 della Legge di Stabilità 2014, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, i contribuenti



che utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità relativamente alla singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito.

A differenza di quanto previsto per i crediti Iva di importo superiore ai 5 mila euro - per i quali la disposizione prevede che la compensazione «può essere effettuata a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge» - la norma in esame non prevede espressamente l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione, ai fini del loro utilizzo in compensazione.

## Riepilogo

Oggetto		
Crediti relativi a: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ imposte sui redditi;</li> <li>✓ addizionali alle imposte sui redditi;</li> <li>✓ ritenute alla fonte;</li> <li>✓ imposte sostitutive delle imposte sul reddito;</li> <li>✓ Irap.</li> </ul>	→	Per importi superiori a € 15.000 annui
↓		
Utilizzo in compensazione		

Obbligo
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Richiedere l'apposizione del visto di conformità, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito.</li> </ul> In alternativa, <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ richiedere la sottoscrizione della dichiarazione, oltre che dal rappresentante legale, da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile, attestante l'esecuzione dei controlli, di cui all'art. 2, comma 2 D.M. 31.05.1999, n. 164. È possibile per le società di capitali per le quali è esercitato il controllo contabile, di cui all'art. 2409-bis C.C.</li> </ul>



### **CHIARIMENTI TELEFISCO**

#### **Calcolo soglia dei 15.000 euro e tipo di compensazione**

La soglia dei 15.000 euro si riferisce a ciascun singolo tributo utilizzato in compensazione, e non alla sommatoria degli stessi.

**Il limite non si applica alle compensazioni verticali.**

#### **Momento di apposizione del visto**

- Diversamente dalle regole Iva, la norma non richiede che il visto sia apposto prima delle compensazioni; quindi, le compensazioni possono avvenire a condizione che la dichiarazione (anche presentata in futuro) sia munita del visto.

#### **Crediti residui del 2012**

L'utilizzo dei residui crediti del 2012, sino al termine di presentazione della prossima dichiarazione, non soggiace all'obbligo di apposizione del visto, anche in caso di superamento della soglia dei 15.000 euro.

- Riproduzione riservata -



PG/2016/20645 del 29.09.2016

Ai Presidente del Collegio Sindacale  
Rag. Francesco Casti  
Ai Componenti il Collegio Sindacale  
Dott. Marco Atzei  
Dott. Giuseppe Murru  
Dott. Maurizio Gianni Pisu

sede

Oggetto: determinazione n. 666 del 4.7.2016 recante "liquidazione competenze al collegio sindacale dell'azienda sanitaria locale n. 4 di Lanusei per "Visto di conformità per il credito di imposta IRAP anno 2012". Comunicazione avvio del procedimento di annullamento ai sensi dell'art. 7 della l.n. 241/1990.

Vista la determinazione del Direttore del servizio affari generali e legali recante "liquidazione competenze al collegio sindacale dell'azienda sanitaria locale n. 4 di Lanusei per "Visto di conformità per il credito di imposta IRAP anno 2012";

Vista la nota del Direttore Amministrativo n. 16695 del 3.8.2016, con la quale si comunicava la sospensione dell'esecuzione dell'atto e se ne richiedeva la sua integrazione;

Vista la relazione del Direttore del servizio affari generali e legali (prot. n. 17208 del 9.8.2016) con la quale si conclude nel senso che non sia dovuta la liquidazione della somma di cui alla citata determinazione;

Vista l'allegata nota del Direttore Regionale dell'Agenzia delle Entrate, interpello n. 921-165/2016, che chiarisce come nel caso di specie non sia dovuto il visto di conformità;

Considerato che, per le ragioni indicate nella nota del Direttore del servizio affari generali e legali e nell'interpello del Direttore Regionale dell'Agenzia delle Entrate, non essendo dovuto il visto di conformità, conseguentemente la sua apposizione da parte del Collegio Sindacale non dia luogo ad alcuna pretesa economica verso l'Azienda, la determinazione n. 666/2016 risulta in contrasto con l'art. 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (c.d. legge di stabilità 2014) e con l'art. 3 del D.lgs. n. 502/1992;

con la presente, ai sensi dell'art. 7, comma 1, della l.n. 241/1990, si comunica:

- l'avvio del procedimento avente ad oggetto "annullamento, in sede di autotutela" della determinazione in oggetto", nell'ambito delle competenze del Commissario Straordinario, ai sensi dell'art. 53 dell'atto aziendale;
- che il direttore amministrativo è il responsabile del procedimento;
- che le SS.LL. possono esercitare i diritti di cui agli artt. 9 e 10 della l.n. 241/1990;
- che entro dieci giorni dal ricevimento della presente le SS.LL. possono presentare memorie scritte e documenti;

- che il procedimento verrà concluso entro venti giorni dalla scadenza del termine per la presentazione delle memorie e dei documenti;
- che gli atti del procedimento, cioè le determinazioni in oggetto, sono ostensibili presso il sito internet dell'Azienda, sezione determinazioni".

Cordiali saluti.

Il Direttore Amministrativo  
Dott. Giovanni Deiana



Il Direttore Sanitario  
(Dott. Bruno Pilia)



IL COMMISSARIO STRAORDINARIO

Dott.ssa Grazia Cattina



PG 2016/27672  
Del 19.12.2016

Documento trasmesso tramite PEC,  
ai sensi dell' art. 47, lettera d), D.Lgs 7 marzo 2005, n.82

**Al Dott. Antonio Mario Priamo Loi**

**Direttore del Servizio Affari generali e legali**

**sede**

**Oggetto: Disposizione per l'annullamento, in sede di autotutela, della determinazione n. 666 del 4.7.2016 recante "liquidazione competenze al collegio sindacale dell'azienda sanitaria locale n. 4 di Lanusei per "Visto di conformità per il credito di imposta IRAP anno 2012".**

***Su proposta del Direttore Amministrativo***

**VISTA** la determinazione del Direttore del Servizio Affari Generali e Legali n. 666 del 4.7.2016 recante "liquidazione competenze al Collegio sindacale dell'Azienda sanitaria locale n. 4 di Lanusei per "Visto di conformità per il credito di imposta IRAP anno 2012";

**VISTA** la nota del Direttore Amministrativo n. 16695 del 3.8.2016 indirizzata al Direttore del Servizio Affari Generali e Legali, con la quale si comunicava la sospensione dell'esecuzione dell'atto, e se ne chiedeva la sua integrazione, sotto il profilo dei presupposti di fatto e della ragioni giuridiche dell'atto, al fine di poterlo scrutinare positivamente;

**VISTA** la nota n. prot. n. 17208 del 9.8.2016 del Direttore del Servizio Affari Generali e Legali, avente ad oggetto "studio sulla normativa relativa alla richiesta di indennità sull'apposizione del visto di conformità per la compensazione del credito IRAP, da parte dei componenti del Collegio sindacale (anni 2012-2016), relativa al credito di imposta IRAP annualità 2012-2013" con la quale non si integrava la determinazione n. 666 e, modificando la decisione assunta con la stessa, all' esito dello studio della disciplina normativa, si concludeva nel senso che la compensazione verticale dei crediti IRAP – quale è quella oggetto della determinazione - non necessita di apposizione del visto di conformità;

**VISTA** la nota n. 17140 del 08.08.2016, con la quale il Commissario Straordinario dell' Azienda, ai sensi dell'art. 11 della l.n. 212/2000, proponeva un interpello al Direttore Regionale dell'Agenzia delle Entrate, chiedendo di fornire l'interpretazione delle disposizioni applicabili all'attività posta in essere dai componenti il Collegio sindacale di cui alla citata determinazione;

**VISTA** la nota con la quale, riscontrando l'interpello formulato (n. 921-165/2016) la Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate, condividendo la soluzione prospettata da questa Azienda, conclude asserendo che non occorra l'apposizione del visto di conformità in relazione al carattere del credito oggetto di compensazione;

**VISTA** la nota n. 20645 del 29.09.2016, con la quale il Commissario Straordinario dell' Azienda, unitamente al Direttore sanitario e al Direttore Amministrativo ai sensi dell'art. 7, comma 1, della l.n. 241/1990, comunicava ai componenti il Collegio Sindacale l'avvio del procedimento avente ad oggetto "annullamento, in sede di autotutela" della determinazione di che trattasi, evidenziando che i destinatari della stessa hanno facoltà di presentare osservazioni, entro dieci giorni;

**VISTA** la nota prot. n. 21788 del 07.10.2016 a firma del presidente del Collegio sindacale e dei componenti Atzei, Murru e Pisu, nella quale si contesta la nullità dell'atto di avvio del procedimento, si asserisce, altresì, che l'attività svolta dai revisori non corrisponde a quella descritta e che l'interpello non rappresenta i fatti intervenuti e si manifesta la volontà di presentare un proprio interpello alla Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate;

**RILEVATO** che alla data odierna, il Collegio non ha prodotto alcuna nota della Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate di riscontro all' interpello preannunciato con la citata nota del 7.10.2016;

**RITENUTO** che le osservazioni del Collegio sindacale non siano meritevoli di accoglimento per i seguenti motivi:

- l'atto di avvio del procedimento, rientrando fra le competenze del Commissario Straordinario dell'Azienda e contenendo gli elementi essenziali di cui all'art. 8 della l.n. 241/1990, è palesemente esente dai vizi che possano dar luogo alla sua radicale nullità, così come indicati dall'art. 21 septies della l.n. 241/1990;
- la descrizione dell'attività posta in essere dagli osservanti è stata descritta in modo corretto, anche con riferimento alla natura orizzontale della compensazione del credito;

**CONSIDERATO** che, per le ragioni indicate nella nota del Direttore del servizio affari generali e legali e nell'interpello del Direttore Regionale dell'Agenzia delle Entrate, non essendo dovuto il visto di conformità, conseguentemente la sua apposizione da parte del Collegio Sindacale non dia luogo ad alcuna pretesa economica verso l'Azienda, la determinazione n. 666/2016 risulta in contrasto con l'art. 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (c.d. legge di stabilità 2014) e con l'art. 3 del D.lgs. n. 502/1992;

**TUTTO CIO' PREMESSO**, si dispone che la S.V.

nella sua qualità di Dirigente estensore della determinazione in oggetto, all'esito dell'istruttoria descritta, voglia adottare entro la data odierna la determinazione di annullamento della stessa.

In difetto, sarà cura della Direzione adottare gli atti necessari al ripristino della legalità dell'azione amministrativa, con ogni conseguenza di legge nei suoi confronti.

Distinti Saluti

**Il Direttore Amministrativo**  
**dott. Giovanni Deiana**



**IL COMMISSARIO STRAORDINARIO**

**Grazia Cattina**

