



1° GENNAIO 2011: DIVIETO DI COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI RUOLI SCADUTI

L'art. 31 del DL 78/10 stabilisce **il divieto, dal 1° gennaio 2011, di utilizzare in compensazione crediti fiscali e contributivi per il pagamento di tributi e contributi in presenza di ruoli scaduti per oltre 1.500 euro.**

La norma, chiarito dalla relazione di accompagnamento, è finalizzata ad evitare che i contribuenti possano compensare immediatamente crediti fiscali nel modello F24 quando sono debitori di altri importi iscritti a ruolo.

Il nuovo divieto si applica **in presenza e fino a concorrenza di debiti tributari di ammontare superiore a 1.500 euro, iscritti in ruoli, per i quali è scaduto il termine di pagamento e sempre che non sia intervenuto un provvedimento di sospensione della riscossione.** Per evidenti e necessari intenti dissuasivi, l'inosservanza del divieto è punita con la sanzione pari al 50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali (con i relativi accessori) per i quali è scaduto il termine di pagamento fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.

Il rispetto delle norme sopra richiamate, evidentemente, comporta difficoltà operative nel contesto delle attività di studio. Si chiede, pertanto, una particolare attenzione nella lettura di quanto di seguito andremo ad illustrare che ci consenta una Vostra collaborazione fattiva, al fine di operare correttamente, alla luce delle disposizioni richiamate, la compensazione di un Vostro credito.

Dal 1° gennaio 2011, in concreto, l'attività di studio comporterà, infatti, una specifica attenzione nell'operare la compensazione di un credito sulla scorta di:

- ➔ certezza del credito, l'utilizzo di un credito inesistente comporta, infatti, sanzioni dal 100 al 200 per cento del credito stesso, seppur ravvedibile (art 27, comma 18, DL 29 novembre 2008 legge 28 gennaio 2009);
- ➔ in caso di credito Iva, riscontrare i limiti (DL 78/2009);
- ➔ verificare che non vi siano iscrizioni a ruolo definitive scadute e non versate, superiori a 1500, alla data dell'utilizzo del credito.

Il contribuente che vanta crediti verso l'Erario – al fine di effettuare operazioni di autocompensazione nel mod. F24 - **deve provvedere ad una preliminare verifica per accertare che non sia gravato da ruoli definitivi inerenti debiti per tributi erariali per i quali siano scaduti i termini per il pagamento, così come disposto dall'art. 31 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78** (convertito con modificazioni dalla Legge 30 luglio 2010, n. 122) secondo cui, in particolare, è disposto che, **a decorrere dal 1° gennaio 2011 la compensazione dei crediti relativi alle imposte erariali è vietata fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a**



1.500 euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori e per i quali è scaduto il termine di pagamento.

Il suddetto limite di 1.500 Euro deve ritenersi costituito dall'ammontare complessivo degli importi iscritti a ruolo e non pagati, anche se i debiti derivanti dalle singole cartelle di pagamento non superano tale soglia.

Inoltre, l'utilizzo in compensazione dei crediti relativi alle imposte erariali è comunque vietato solo fino a concorrenza dell'importo dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, di ammontare superiore a 1.500,00 euro, di cui è scaduto il pagamento. Pertanto, qualora i crediti disponibili siano superiori all'ammontare degli importi iscritti a ruolo e non pagati, la compensazione deve ritenersi ammessa per gli importi eccedenti.

Esempio

Ad esempio, in presenza di un credito IRES pari a 30.000,00 euro e di un debito IVA iscritto a ruolo e non pagato pari a 22.000,00 euro, è possibile utilizzare in compensazione 8.000,00 euro di credito.

E' importante precisare che le nuove disposizioni afferenti l'auto-compensazione dei crediti erariali in F24 **hanno effetto solo per i ruoli definitivi**. Le disposizioni in commento non prevedono, infatti, l'applicabilità della limitazione delle compensazioni erariali qualora **ci si trovi in presenza di ruoli provvisori in dipendenza di accertamenti per i quali sia stato prodotto ricorso tributario o si sia ottenuto una sospensiva degli effetti del ruolo stesso. Analoga inapplicabilità ricorre anche nel caso in cui i ruoli pur se definitivi siano relativi a debiti di natura non tributaria.**

In sostanza, la disposizione normativa pone due condizioni:

- ➔ **che si tratti di importi iscritti a ruolo e;**
- ➔ **che sia scaduto il termine per il pagamento.**

In funzione di quanto sopra, non è sufficiente, pertanto, che il contribuente abbia ricevuto la notifica della cartella di pagamento per determinare il divieto, ma occorre che siano anche scaduti i 60 giorni successivi, il che comporta che eventuali notifiche ancora «pendenti» alla data del 1° gennaio 2011, non comporteranno l'operatività del blocco in questione.

Una riflessione, comunque, deve essere effettuata circa la decorrenza della nuova previsione che, come detto, si intende a decorrere dal 01.01.2011. Deve ancora essere chiarito se il divieto di compensazione riguardi i modelli F24 presentati a partire da tale data e **ciò evidentemente ai fini dei pagamenti in scadenza il 17.01.2011 (il 16.01.2011 scade di domenica) e indipendentemente:**



- ➔ dall'anno di maturazione del credito relativo ad imposte erariali;
- ➔ dall'anno di riferimento delle imposte erariali iscritte a ruolo;
- ➔ dall'anno di formazione del ruolo;
- ➔ dall'anno di scadenza del pagamento della relativa cartella.

La limitazione alla compensazione in argomento vige in relazione all'utilizzo delle compensazioni di crediti vantati verso l'Erario (IVA, IRPEF, IRES, etc.) ex art. 17 del D.Lgs. n. 241/97. Le limitazioni all'utilizzo di crediti in compensazione sono riferite, quindi, esclusivamente agli importi a debito verso l'Erario supportati da ruoli definitivi per i quali sia scaduto il termine di pagamento e superiori (incluso gli accessori) a 1.500 euro.

A questo punto va fatta, una ulteriore precisazione: in relazione agli importi a debito iscritti a ruolo, l'art. 31 co. 1 del DL 78/2010 considera anche gli "accessori" delle imposte erariali, vale a dire:

- ➔ gli interessi (in particolare quelli di cui all'articolo 20 del DPR 602/1973);
- ➔ le sanzioni amministrative.

Al riguardo, dovrà essere chiarito se rilevano anche altri importi "accessori" ai tributi iscritti a ruolo, dato che questi, oltre a non essere originariamente compresi nel ruolo, maturano giornalmente, quali, ad esempio:

- ➔ gli aggi della riscossione (ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs n.122/1999);
- ➔ le spese di notifica della cartella (ai sensi dell'articolo 17 comma 7-ter del D.Lgs n.122/1999).

In ogni caso, **in presenza di somme iscritte a ruolo derivanti da debiti avente natura diversa da quella erariale** (es. ICI, contributi previdenziali INPS per dipendenti, artigiani, commercianti o quelli dovuti per la gestione separata ex Legge n. 335/1995, nonché i premi dovuti all'INAIL per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro, etc.) **non vi è alcuna preclusione all'autocompensazione in F24** tra credito erariale spettante e i tributi dovuti.

Vi è, da sottolineare che ad oggi è dubbio se la compensazione sia preclusa in presenza di debiti iscritti a ruolo relativi all'Irap: se è vero che l'imposta si qualifica come "regionale", la Corte Costituzionale (a partire dalla sentenza 296/2003) ha più volte ribadito che essa non costituisce "tributo proprio" delle Regioni, ma rientra nella esclusiva competenza dello Stato in materia di tributi erariali. Va, quindi, chiarito se l'Irap rientra o meno nell'ambito di applicazione delle limitazioni in commento.

Va, inoltre, evidenziato che nell'ambito della norma in rassegna non vi rientrano le compensazioni così dette "verticali". Per esempio, nel caso in cui vi sia un debito Iva e contemporaneamente un credito Iva, anche a fronte di un debito iscritto a ruolo a titolo definitivo per imposte sul reddito, la compensazione è possibile in quanto



la stessa non è effettuata nell'ambito del decreto legislativo n. 241 del 1997 richiamato dall'articolo 31 del D.L n. 78 del 2010.

Qualora, non venga rispettato quanto disposto dal suddetto art. 31 del D.L. n. 78/2010 e vengano effettuate compensazioni in F24 con l'utilizzo di crediti erariali in presenza di posizioni debitorie aventi natura erariale e di importo superiore a millecinquecento euro, il contribuente sarà assoggettato ad una sanzione amministrativa pari al 50% dell'importo compensato indebitamente. Con la precisazione che tale sanzione incontra dei limiti in quanto:

- ➔ non è applicabile finché sull'iscrizione a ruolo penda una contestazione giudiziale o amministrativa. In tali ipotesi i termini di decadenza e prescrizione previsti dall'articolo 20 del D.Lgs n. 472/1997 decorrono dal giorno successivo a quello di definizione della contestazione. L'atto di irrogazione della sanzione in esame deve quindi essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la definizione della contestazione giudiziaria o amministrativa sull'iscrizione a ruolo. Ai sensi del co. 2 dell'art. 20 del DLgs. 472/97, se entro il suddetto termine la notificazione dell'atto di irrogazione è stata eseguita nei confronti di almeno uno degli autori dell'infrazione o dei soggetti obbligati in solido, il termine è prorogato di un anno;
- ➔ il suo ammontare non può superare il 50% delle somme indebitamente compensate.