



NUOVI LIMITI ALLA COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI DEBITI PER RUOLI SCADUTI

prof. avv. Paola ROSSI

Professore associato Università del Sannio

Ricercatore area fiscale IRDCEC

Diretta, 21 marzo 2011

NUOVI LIMITI ALLA COMPENSAZIONE



ART. 31, co. 1, D.L. 31 MAGGIO 2010, n. 78/2010

**LA NORMA RUBRICATA “PRECLUSIONE
ALL’AUTOCOMPENSAZIONE IN PRESENZA DI UN DEBITO
SU RUOLI DEFINITIVI” INTERVIENE A MODIFICARE IL
SISTEMA DEI VERSAMENTI UNITARI DISCIPLINATI
DALL’ART. 17, co. 1 d.lgs. n. 241/97**

INTRODUCENDO A DECORRERE DAL 1° GENNAIO 2011

**UNA PRECLUSIONE ALLA FACOLTÀ DI PROCEDERE ALLA
COMPENSAZIONE ORIZZONTALE NEL MOD. F24 DEI
CREDITI RELATIVI AD IMPOSTE ERARIALI IN PRESENZA DI
DEBITI IMPOSTE ERARIALI ED ACCESSORI (di importo
superiore a 1.500 euro) ISCRITTI A RUOLO E
DEFINITIVAMENTE DOVUTI PER SCADENZA DEL RELATIVO
TERMINE DI PAGAMENTO**

NUOVA COMPENSAZIONE INTERNA DEI RUOLI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



ART. 31, co. 1, D.L. 31 MAGGIO 2010, n. 78/2010

A “COMPENSAZIONE” DELLA DESCRITTA RESTRIZIONE, È AMMESSO IL **PAGAMENTO**, ANCHE PARZIALE, DELLE **SOMME ISCRITTE A RUOLO** PER IMPOSTE ERARIALI E RELATIVI ACCESSORI UTILIZZANDO IN **COMPENSAZIONE** I **CREDITI RELATIVI ALLE STESSE IMPOSTE** SECONDO LE MODALITÀ FISSATE DAL D.M. 10.2.2011 CHE HA PREVISTO CHE ANCHE TALE COMPENSAZIONE SI REALIZZI NELL’AMBITO DEL SISTEMA DEI VERSAMENTI UNITARI DI CUI all’art. 17, d.lgs. n. 241/97

TALE FORMA DI COMPENSAZIONE È AMMESSA PER IL PAGAMENTO DEGLI **ONERI ACCESSORI** E DELLE IMPOSTE ERARIALI LA CUI **RISCOSSIONE È AFFIDATA ALL’AGENTE DELLA RISCOSSIONE** (ex art. 29 D.L. n. 78/2010)

CREDITI E DEBITI COMPENSABILI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



IL DIVIETO DI COMPENSAZIONE RIGUARDA I **CREDITI** RELATIVI AD **IMPOSTE ERARIALI** QUALORA SI SIA IN PRESENZA DI DEBITI ISCRITTI A RUOLO **PER IMPOSTE ERARIALI** E RELATIVI ACCESSORI

SECONDO L’AGENZIA (Circ., n. 4/E e 13/E del 2011) DEVONO CONSIDERARSI TALI:

- LE **IMPOSTE DIRETTE**, L’**IVA** E LE **ALTRE IMPOSTE INDIRETTE**;
- CON L’ESCLUSIONE DEI **TRIBUTI LOCALI** E DEI **CONTRIBUTI** DI QUALSIASI NATURA.

TRA LE IMPOSTE CHE IMPEDISCONO LA COMPENSAZIONE RIENTRANO L’**IRAP**, LE **ADDIZIONALI AI TRIBUTI DIRETTI**, LE **RITENUTE ALLA FONTE** E L’**IMPOSTA DI REGISTRO**. NON VI RIENTRANO I **CONTRIBUTI** E LE **AGEVOLAZIONI EROGATI A QUALSIASI TITOLO** SOTTO FORMA DI **CREDITO DI IMPOSTA**

IMPORTI ACCESSORI



PER QUANTO RIGUARDA GLI **IMPORTI ACCESSORI**, DEVONO CONSIDERARSI TALI:

- SANZIONI E INTERESSI;
- AGGI E INTERESSI DI MORA;
- TUTTE LE SPESE COLLEGATE AL RUOLO (quali quelle di notifica, quelle relative alle procedure esecutive sostenute dall'agente della riscossione e, in generale, tutte quelle rimborsabili all'agente della riscossione)

PRESUPPOSTI E LIMITI DEL DIVIETO



DECORRENZA: LA PRECLUSIONE ALLA COMPENSAZIONE È VIETATA IN RELAZIONE NON SOLTANTO ALLE CARTELLE NOTIFICATE DOPO L'1.1.2011, MA ANCHE PER TUTTE QUELLE NOTIFICATE IN PRECEDENZA, OSSIA TUTTE QUELLE **IL CUI TERMINE DI PAGAMENTO SIA GIÀ SCADUTO**, ANCHE ANTE 1.1.2011, INDIPENDENTEMENTE DALLA DATA DI NOTIFICA.

PRESUPPOSTI: L'UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DEI CREDITI ERARIALI È PRECLUSO FINO A CONCORRENZA DELL'IMPORTO DEI DEBITI:

- ISCRITTI A RUOLO PER IMPOSTE ERARIALI E RELATIVI ACCESSORI;
- DI AMMONTARE SUPERIORE A 1.500 EURO;
- PER I QUALI SIA SCADUTO IL TERMINE DI PAGAMENTO

PRESUPPOSTI E LIMITI DEL DIVIETO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



DEBITI SCADUTI: SONO QUELLI ISCRITTI A RUOLO PER I QUALI È DECORSO IL TERMINE DI 60 gg. DALLA NOTIFICA DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO (art. 25, co. 2 dpr n. 602/73).

LA PRECLUSIONE OPERA A PRESCINDERE SE IL DEBITO È ISCRITTO IN RUOLI **ORDINARI O STRAORDINARI** E SE LE ISCRIZIONI A RUOLO SIANO A TITOLO **DEFINITIVO O PROVVISORIO**, RILEVANDO SOLO LA SCADENZA DEL TERMINE DI PAGAMENTO.

IN CASO DI CONTESTAZIONE AVVERSO L'ISCRIZIONE A RUOLO È PREVISTA UNA FORMA DI SALVAGUARDIA SECONDO CUI LE SANZIONI SONO DIFFERITE SINO ALLA DEFINIZIONE DELLA CONTROVERSIA.

PRESUPPOSTI E LIMITI DEL DIVIETO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



SOSPENSIONE SOMME ISCRITTE A RUOLO (in via amm.va o giudiziale): LA PRECLUSIONE NON OPERA

DILAZIONE SOMME ISCRITTE A RUOLO: LA PRECLUSIONE NON OPERA. QUALORA IL CONTRIBUENTE OMETTA IL PAGAMENTO DI **UNA RATA** ALLA SCADENZA PREVISTA, QUEST'ULTIMA ANDRÀ COMPUTATA AL FINE DEL RAGGIUNGIMENTO DEL LIMITE DI 1.500 EURO.

NEL CASO DI **MANCATO PAGAMENTO DELLA PRIMA RATA** O, **SUCCESSIVAMENTE, DI DUE RATE**, IL DEBITORE DECADE AUTOMATICAMENTE DAL BENEFICIO DELLA DILAZIONE E L'INTERO IMPORTO ISCRITTO A RUOLO È IMMEDIATAMENTE RISCOOTIBILE E LA POSSIBILE PRECLUSIONE SARÀ VALUTATA CON RIFERIMENTO ALL'IMPORTO DEL DEBITO RESIDUO NON PAGATO.

PRESUPPOSTI E LIMITI DEL DIVIETO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



**AMMONTARE DEI CREDITI SUPERIORE AI DEBITI SCADUTI
ISCRITTI A RUOLO**

**PER L'AGENZIA
IL LIMITE DEI
1500 EURO È
ASSOLUTO**



**PERTANTO, NEL CASO IN CUI IL
CONTRIBUENTE ABBA CREDITI SUPERIORI
A QUANTO ISCRITTO A RUOLO, NON
POTRÀ OPERARE ALCUNA
COMPENSAZIONE SE PRIMA NON
PROVEDE AL PAGAMENTO DELL'INTERO
DEBITO**

**COMUNICATO
STAMPA
AGENZIA
14.1.2011 E CIRC.
n. 13/E del 2011**



**SINO AL 18.2.2011 NON SONO
SANZIONABILI LE COMPENSAZIONI
EFFETTUATE IN PRESENZA DI DEBITI
SCADUTI, SEMPRE CHE L'UTILIZZO DEI
CREDITI IN COMPENSAZIONE NON ABBA
INTACCATO QUELLI DESTINATI A PAGARE
I RUOLI SCADUTI ESISTENTI**

DETERMINAZIONE DELLA SOGLIA DI 1.500 EURO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



**PER L'OPERATIVITÀ DELLA PRECLUSIONE OCCORRE FAR
RIFERIMENTO AGLI IMPORTI SCADUTI IN ESSERE AL
MOMENTO DEL VERSAMENTO/COMPENSAZIONE.**

**NEL CASO DI PIÙ CARTELLE, PER IMPORTI E SCADENZE
DIVERSE, OCCORRE VERIFICARE IL COMPLESSIVO
DEBITO SCADUTO ANCORA IN ESSERE AL MOMENTO DI
EFFETTUARE IL VERSAMENTO, OVVERO IN CASO DI
PAGAMENTO PARZIALE, AL DEBITO RESIDUO NEL
GIORNO DI PRESENTAZIONE DEL MOD. F24.**

**L'ESISTENZA E CONSISTENZA DI DEBITI ISCRITTI A
RUOLO PUÒ ESSERE VERIFICATA RISCOSTRANDO LE
CARTELLE NOTIFICATE O ACCEDENDO AL PROPRIO
ESTRATTO CONTO EQUITALIA.**

PAGAMENTO DEBITI SCADUTI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



LA PRECLUSIONE ALLA COMPENSAZIONE È SUPERABILE TRAMITE **PAGAMENTO DIRETTO** DELL'INTERO DEBITO ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE.

MA È POSSIBILE ESTINGUERE, ANCHE PARZIALMENTE, I DEBITI E I RELATIVI ACCESSORI, NONCHÉ LE IMPOSTE LA CUI RISCOSSIONE È AFFIDATA ALL'AGENTE (art. 29 d.l. n. 78/10), ATTRAVERSO IL **SISTEMA DEL VERSAMENTO UNIFICATO**, COME DISCIPLINATO DAL D.M. 10.2.2011.

PER QUANTO ATTIENE LE MODALITÀ OPERATIVE, LA Ris. n. 18/E del 21.2.2011 HA CHIARITO CHE PER TALE COMPENSAZIONE DOVRÀ UTILIZZARSI IL MOD. **F24 Accise** ED IL **CODICE TRIBUTO "RUOL"**.

PAGAMENTO DEBITI SCADUTI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



NELLA STESSA SEZIONE, NEL CAMPO "ente" VA INDICATA LA LETTERA "R", NEL CAMPO "provincia", LA SIGLA DELLA PROVINCIA DI COMPETENZA DELL'AGENTE PRESSO IL QUALE IL DEBITO RISULTA IN CARICO, ED INFINE L'AMMONTARE DEL RUOLO CHE SI INTENDE ESTINGUERE.

NEL CASO IN CUI IL PAGAMENTO RIGUARDI SOLO UNA **PARTE DELLE SOMME**, IL CONTRIBUENTE DEVE COMUNICARE ALL'AGENTE LE POSIZIONI DEBITORIE CHE INTENDE ESTINGUERE, ALTRIMENTI L'IMPUTAZIONE DEI PAGAMENTI È EFFETTUATA DALL'AGENTE ex art. 31 DPR n. 602/73. OVE IL PAGAMENTO ESEGUITO RISULTI SUPERIORE AL DOVUTO, IL **RIMBORSO DELL'ECCEDENZIA** VA RICHiesto AL CONCESSIONARIO, CHE DOVRÀ VERIFICARE PRESSO L'UFFICIO COMPETENTE L'EFFETTIVA SUSSISTENZA DEL CREDITO UTILIZZATO COMPENSAZIONE.

PAGAMENTO DEBITI SCADUTI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



IL NUOVO SISTEMA DI COMPENSAZIONE DOVRÀ RISPETTARE I VINCOLI GIÀ ESISTENTI RELATIVI ALL'UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DEI **CREDITI IVA** (art. 10 D.L. n. 78/09) E ALL'OBBLIGO PER I TITOLARI DI P.IVA DI PRESENTARE IL **MOD. F24 ESCLUSIVAMENTE IN MODALITÀ TELEMATICA**.

PER AGEVOLARE IL RICORSO A QUESTO TIPO DI COMPENSAZIONE È PREVISTA LA FACOLTÀ PER EQUITALIA E PER L'AGENZIA DI STIPULARE CONVENZIONE PER LA TRASMISSIONE TELEMATICA DEI **MOD. F24 PER CONTO DEI CONTRIBUENTI, MEDIANTE SISTEMA ENTRATEL**.

IL DESCRITTO MECCANISMO DI COMPENSAZIONE POTRÀ ESSERE UTILIZZATO ANCHE PER PAGARE CARTELLE PER LE QUALI **NON SIA ANCORA SCADUTO IL TERMINE DI PAGAMENTO**.

SANZIONI PER INDEBITA COMPENSAZIONE

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



IN CASO DI VIOLAZIONE DEL **DIVIETO** DI COMPENSAZIONE, PER EFFETTO DEL PERIODO INTRODOTTO ALL'ART. 31, co. 1 IN SEDE DI CONVERSIONE, SI RITIENE CHE VADA APPLICATA UNA SANZIONE PARI AL 50% DEL MINOR IMPORTO:

- TRA L'AMMONTARE DEI DEBITI ISCRITTI A RUOLO E
- QUANTO INDEBITAMENTE COMPENSATO

L'AGENZIA, INVECE, NELLA CIRC. n. 13/E AFFERMA CHE "LA SANZIONE È MISURATA ALL'INTERO IMPORTO DEL DEBITO, MA TROVA UN LIMITE NELL'AMMONTARE COMPENSATO", NON ATTRIBUENDO ALCUN VALORE ALL'INTEGRAZIONE NORMATIVA INTRODOLTA.

VENGONO PROPOSTI **TRE ESEMPI**

ESEMPI



PRIMO ESEMPIO: RUOLO SCADUTO DI 25.000 EURO E COMPENSAZIONE DI PARI IMPORTO : LA CIRC. INDICA, CORRETTAMENTE, COME IN QUESTO CASO LA SANZIONE SARÀ PARI A 12.500 EURO (ma sulla base del fatto che questo importo rappresenta il 50% del debito, omettendo il confronto con il 50% dell'importo compensato);

SECONDO ESEMPIO: RUOLO SCADUTO PARI A 25.000 EURO CON COMPENSAZIONE EFFETTUATA PER 18.000 EURO: SECONDO LA CIRC. ANCHE IN QUESTO CASO LA SANZIONE AMMONTEREBBE A 12.500 (ossia 50% del debito), MA SULLA BASE DELL'INTERA DISPOSIZIONE DOVREBBE ESSERE DI 9.000 EURO (perché la sanzione non dovrebbe superare il 50% di quanto indebitamente compensato);

ESEMPI



TERZO ESEMPIO: RUOLO SCADUTO DI 70.000 EURO E COMPENSAZIONE DI 25.000 EURO: SECONDO LA CIRC. LA SANZIONE SAREBBE DI 25.000 EURO (rappresentando l'importo compensato la sanzione massima applicabile). IN REALTÀ LA SANZIONE DOVREBBE AMMONTARE A 12.500 EURO (ossia il 50% di quanto indebitamente compensato).

LA LETTURA PROPOSTA APPARE LA **PIÙ FEDELE** AL DATO NORMATIVO, MA ANCHE LA **PIÙ COERENTE** A LIVELLO SISTEMATICO SIA PERCHÉ SANZIONA DI PIÙ CHI COMPENSA DI PIÙ, SIA PERCHÈ ALTRIMENTI SI SANZIONEREBBE ALLO STESSO MODO CHI COMPENSA UN CREDITO ESISTENTE (anche se in presenza di un ruolo scaduto), E CHI NE UTILIZZA UNO INESISTENTE (d.l. n. 185/08).

SANZIONI PER INDEBITA COMPENSAZIONE

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



L'IRROGAZIONE DELLA SANZIONE È EFFETTUATA CON RIFERIMENTO A **CIASCUNA INDEBITA COMPENSAZIONE** OPERATA IN PRESENZA DI DEBITI SCADUTI E NON PAGATI SUPERIORI AL LIMITE DI 1.500 EURO (questo vuol dire che uno stesso ruolo scaduto e non pagato può determinare l'applicazione di più sanzioni, qualora il contribuente effettui più compensazioni nel tempo).

LA SANZIONE PER INDEBITA COMPENSAZIONE NON PUÒ ESSERE COMMINATA FINO A QUANDO RELATIVAMENTE ALL'ISCRIZIONE A RUOLO VI SIA UNA **CONTROVERSIA PENDENTE**.

LA SANZIONE COMMINATA PER PUÒ ESSERE OGGETTO DI **RAVVEDIMENTO** BREVE O LUNGO (con le riduzioni previste dall'art. 13 d.lgs. n. 472/97).