



ROSSI & ASSOCIATI

C o r p o r a t e A d v i s o r s

Main Office: Via S. Radegonda, 8 - Milano

www.rossiassociati.it

Tel +39 02.874271 Fax +39 02.72099377

NEWS SETTIMANALE

marzo 2011 – n.2

Tutte le informazioni sono tratte, previa critica rielaborazione, da normativa, riviste e stampe specializzate

*Per ulteriori informazioni contattare direttamente lo Studio
(Tel.02/874271 – Fax 02/72099377, e-mail: info@rossiassociati.com).*

LE COMPENSAZIONI ESTINTIVE DI RUOLI

Il 10 febbraio scorso il direttore generale delle Finanze ha firmato il decreto col quale si dà piena applicazione alle nuove disposizioni in materia di divieto di compensazione dei crediti erariali in presenza di ruoli scaduti per importi superiori a 1.500 euro.

Tale decreto, tuttavia, non è stato pubblicato entro il 16 febbraio, e, pertanto, per i versamenti effettuati in tale data si è potuto ancora beneficiare della sospensione dell'irrogazione di sanzioni prevista dall'Agenzia delle Entrate con il comunicato datato 14 gennaio.

Il decreto sulle compensazioni

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale¹ del citato decreto sulle compensazioni, l'art. 31 del D.L. n. 78/10 troverà piena applicazione.

In particolare, si potrà procedere al pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali mediante l'utilizzo in compensazione dei crediti relativi alle imposte medesime.

Va innanzitutto ricordato che tale istituto rappresenta per il contribuente una facoltà, e non un obbligo.

Il decreto in commento è così strutturato:

ARTICOLO CONTENUTO

1. Attuazione della possibilità di procedere al pagamento delle somme iscritte a ruolo mediante compensazione.
2. Previsione di due modalità di pagamento e rimando a successiva R.M. per l'istituzione dei codici tributo.
3. Modalità di ripartizione delle somme riscosse tra Tesoreria dello Stato, enti creditori ed agenti della riscossione.
4. Modalità imputazione dei pagamenti eseguiti.
5. Modalità per richiesta di rimborso degli eventuali versamenti eccedenti.
6. Correlazione con altre disposizioni normative.

Come già anticipato, l'art. 1, in ottemperanza a quanto stabilito nell'art. 31, D.L. n. 78/2010, ma non rispettandone i termini di emanazione², introduce la possibilità di compensare gli eventuali crediti per imposte erariali con le somme iscritte a ruolo.

Al comma 2 viene poi precisato che la compensazione può avvenire con riferimento anche agli *“oneri accessori relativi alle imposte erariali iscritte a ruolo, comprensivi degli aggi e delle spese a favore dell'agente della riscossione, nonché per le imposte erariali la cui riscossione è affidata all'agente della riscossione”* ex art. 29, D.L. n. 78/103.

Nella sostanza, si potranno compensare per intero gli importi della cartella.

Infatti: nella nozione di *“oneri accessori”* possono di certo rientrare gli interessi di mora dovuti e le sanzioni comminate; mentre in quella di *“spese a favore dell'agente della riscossione”* rientrano le spese di notifica della cartella o relative alle procedure esecutive eventualmente sostenute da parte dell'agente della riscossione.

Uno dei punti che necessitava di certo un chiarimento ufficiale è quello che riguarda quali sono le imposte erariali da considerare ai fini della normativa in commento.

Dapprima, va rilevato che la relazione al decreto sostiene che debbano ritenersi oggetto di compensazione anche l'Irap e le addizionali alle imposte dirette (ad esempio: addizionali regionali e comunali). Pertanto, sarà possibile compensare un debito iscritto a ruolo e scaduto per Irap non versata.

Questo vorrebbe significare che il blocco alla compensazione di cui al citato art. 31 opera anche con riferimento agli eventuali crediti Irapp o di addizionali regionali e comunali.

Sul punto si attende comunque una conferma ufficiale. La stessa Agenzia delle Entrate, con la C.M. n. 4/E del 15 febbraio scorso, ha confermato tale impostazione: per imposte erariali *“devono intendersi, ad esempio, le imposte dirette, l'imposta sul valore aggiunto e le altre imposte indirette, con esclusione, quindi, dei tributi locali e dei contributi di qualsiasi natura”*.

Tra le imposte erariali rientrano, quindi, anche le imposte sostitutive di Irpef ed addizionali (ad esempio, l'imposta sostitutiva cui sono soggetti coloro che hanno optato per il regime delle nuove iniziative imprenditoriali).

Si ricorda, infine, che l'Agenzia delle Entrate, con la C.M. n. 4/E/11, ha confermato che:

- la preclusione alla compensazione dei crediti erariali opera se gli importi iscritti a ruolo e scaduti superano euro 1.500, tenendo conto anche delle cartelle già notificate nel 2010 e, comunque, per tutte quelle il cui termine di pagamento sia già scaduto anteriormente al 1° gennaio 2011;
- le sanzioni per indebita compensazione (appunto perché in presenza di ruoli scaduti superiori ad euro 1.500) non possono essere applicate finché sulla iscrizione a ruolo penda contestazione in sede giurisdizionale o amministrativa; in questo caso, i termini per l'applicazione delle sanzioni decorreranno dal giorno successivo alla definizione della contestazione;
- a partire dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto in commento, la preclusione alla compensazione dei crediti erariali in presenza di ruoli scaduti opera integralmente.

Con riferimento a tale ultimo punto, va ravvisato che la possibilità di compensare crediti erariali mantenendo una quota di credito almeno capiente delle cartelle scadute sarà possibile solo fino alla pubblicazione del decreto.

Di fatto, non sono state recepite le osservazioni emerse sulla stampa specializzata secondo le quali sarebbe stato “opportuno” consentire (anche successivamente alla pubblicazione del decreto) le compensazioni anche in presenza di ruoli scaduti, a patto che fosse mantenuto un credito capiente degli importi a ruolo.

Per quanto attiene le modalità attraverso cui possono essere compensati gli importi iscritti a ruolo, l'art. 2 del decreto ne prevede due differenti:

il pagamento (tramite compensazione) della cartella è effettuato direttamente dal contribuente, mediante F24, indicando la provincia dell'ambito di competenza dell'agente della riscossione presso il quale il debito risulta in carico (comma 1); i codici da utilizzare saranno istituiti mediante risoluzione dell'Agenzia delle Entrate (comma 2); può essere effettuato da parte dell'agente della riscossione, in nome e per conto del contribuente (comma 3); a tal fine, gli agenti della riscossione e l'Agenzia delle Entrate potranno stipulare un'apposita convenzione.

Ovviamente, i crediti che verranno utilizzati per operare dette compensazioni dovranno emergere dalle relative dichiarazioni annuali (o periodiche, se si pensa ai TR Iva).

Le somme così riscosse confluiranno in apposita struttura di gestione che provvederà, in seguito, alla ripartizione delle somme ai vari enti, tra cui gli agenti della riscossione.

In particolare, le somme di competenza degli agenti della riscossione saranno accreditate su apposite contabilità speciali di nuova istituzione, intestate agli agenti della riscossione ed aperte presso le competenti sezioni di Tesoreria dello Stato.

L'articolo 4 stabilisce, invece, come debbano essere imputati i pagamenti effettuati tramite compensazione nel caso in cui il pagamento interessi solo una parte delle posizioni debitorie del contribuente.

In una siffatta ipotesi, il contribuente dovrà indicare preventivamente all'agente della riscossione le posizioni debitorie da estinguere.

Se il contribuente non comunica all'agente della riscossione quali sono gli importi da estinguere, quest'ultimo dovrà rispettare quanto previsto all'art. 31, DPR n. 602/73.

In particolare:

- se il contribuente è debitore di rate scadute, il pagamento non può essere imputato alle rate non scadute se non per l'eventuale eccedenza sull'ammontare delle prime, comprese le indennità di mora, i diritti e le spese maturati a favore del concessionario;
- nei riguardi delle rate scadute l'imputazione è fatta, rata per rata, iniziando dalla più remota, al debito d'imposta, di soprattassa, di pena pecuniaria e poi al debito indennità di mora e non può essere fatta ai diritti ed alle spese maturati a favore dell'esattore se non dopo la completa estinzione del debito per le rate scadute e relative indennità di mora;
- per i debiti d'imposta già scaduti l'imputazione è fatta con preferenza alle imposte o quote d'imposta meno garantite e fra imposte o quote d'imposta ugualmente garantite con precedenza a quella più remota.

Potrebbe altresì accadere che vengano effettuati pagamenti (leggasi compensazioni) per importi superiori a quelli effettivamente dovuti.

In tale situazione, al contribuente spetta il rimborso delle eccedenze di versamento, secondo le modalità di cui all'art. 5.

Il rimborso sarà effettuato direttamente da parte dell'agente della riscossione utilizzando i fondi ricevuti a seguito delle ripartizioni effettuate da parte della struttura di gestione. Il rimborso sarà in ogni caso erogato a seguito della presentazione di un'apposita istanza da parte del contribuente ed indirizzata all'agente della riscossione.

Una volta presentata la predetta istanza, l'agente della riscossione procederà al rimborso delle eccedenze di versamento, previa verifica dell'esistenza del credito utilizzato.

L'articolo 6, rubricato "*disposizioni finali*", stabilisce che:

- le eventuali somme accreditate nelle contabilità speciali presso le competenti sezioni di Tesoreria dello Stato e non imputate al 31 dicembre di ciascun anno, rimarranno a disposizione degli agenti di riscossione;
- restano ferme le disposizioni recate dall'art. 10, D.L. n. 78/09, circa l'utilizzo dei crediti Iva (preventiva presentazione della dichiarazione/istanza da cui emerge il credito per compensazioni eccedenti euro 10.000, e apposizione visto di conformità per compensazioni eccedenti euro 15.000);
- resta fermo l'obbligo, per i titolari di partita Iva, di presentazione dei modelli F24 esclusivamente con modalità telematiche.

La duplicazione delle sanzioni

Un'analisi a parte merita la questione delle sanzioni applicabili in caso di compensazione dei crediti erariali in presenza di ruoli scaduti per importi superiori ad euro 1.500 (ovviamente si considerano le compensazioni che verranno eventualmente effettuate una volta pubblicato il decreto in commento).

Come già rilevato in un precedente contributo, la sanzione è pari al 50% del minore importo tra quello iscritto a ruolo e scaduto e quello effettivamente compensato.

Nei casi in cui è prevista la sanzione del 50% è evidente come si venga a creare la situazione per cui si calcola tale importo non solo sull'ammontare del debito, ma anche sugli oneri accessori, oltre che sull'aggio e sulle spese dovuti all'agente della riscossione.

Ci si domanda, quindi, se sia corretto applicare una sanzione su un'altra già irrogata e se sia, altresì, corretto applicare una sanzione su somme dovute ad un soggetto terzo quale è l'agente della riscossione.