
Divieto di compensazione con ruoli scaduti: controllo delle Entrate

di [Vincenzo D'Andò](#)

Publicato il 2 Maggio 2011

è possibile avvalersi della compensazione anche per estinguere le cartelle di pagamento appena avute notificate

Divieto di compensazione con ruoli scaduti: Attività di controllo delle Entrate

Premessa

Di recente (a parte la precedente circolare n. 4/E del 2011), in tema di attività di controllo sul divieto di compensazione, in presenza di ruoli scaduti (art. 31, comma 1, del D.L. n. 78 del 2010), è intervenuta la **circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 13/E del 11.03.2011**.

Tale disposizione ha introdotto, a decorrere dal 01.01.2011, un divieto di compensazione (art. 17, comma 1 del D.Lgs. n. 241 del 1997) dei crediti relativi alle imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo, per imposte erariali ed accessori, di ammontare superiore a 1.500 euro, e per i quali è scaduto il termine di pagamento, prevedendo una specifica sanzione in caso di violazione del divieto.

Parimenti è stata introdotta la possibilità, sempre a partire dal 01.01. 2011, del pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte, demandando di stabilire le relative modalità ad un successivo decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, che è stato emanato il 10.02.2011 e pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 40 del 18.02.2011, il quale prevede che l'osservanza di tale divieto di compensazione avvenga da parte dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza.

Debiti e crediti interessati dal divieto di compensazione

Il divieto di compensazione riguarda solo i crediti relativi ad imposte erariali qualora si sia in presenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori.

Tra le imposte che impediscono la compensazione rientrano anche l'IRAP. Rientrano tra i debiti d'imposta iscritti a ruolo anche quelli per le ritenute alla fonte relative alla stessa tipologia di imposte.

Dal divieto alla compensazione sono esclusi i contributi e le agevolazioni erogati a qualsiasi titolo sotto forma di credito d'imposta, anche se vengono indicati nella sezione "erario" del modello F24.

Ruoli che impediscono la compensazione

La preclusione alla compensazione vale anche per le cartelle notificate in precedenza e, quindi, per tutte quelle il cui termine di pagamento sia già scaduto, anche se anteriormente al 01.01.2011, a prescindere dalla data di notifica.

La norma non distingue tra ruoli ordinari o straordinari e tra iscrizioni a ruolo a titolo definitivo o a titolo provvisorio.

Qualificante ai fini della preclusione è solamente l'avvenuta scadenza del termine di pagamento del debito iscritto a ruolo.

L'eventuale compensazione eseguita in violazione del divieto non è subito sanzionabile nel caso di pendenza di ricorso, ma lo è solo, eventualmente, a seguito della definizione della controversia.

La preclusione non opera nel caso di debiti per imposte erariali iscritti a ruolo non ancora scaduti al momento del versamento, quindi la compensazione è ancora possibile entro 60 giorni dalla notifica della cartella.

La preclusione non opera neanche in presenza di ruoli per i quali sia in atto concessa una sospensione.

In presenza di debiti per i quali è stata concessa la rateazione, ed in caso di mancato pagamento di una rata alla scadenza prevista:

Se il mancato pagamento alla scadenza riguarda una sola rata, il piano di rateazione è ancora in essere, e, quindi, esclusivamente la rata scaduta andrà computata, al fine del raggiungimento del limite di 1.500 euro, tra l'ammontare complessivo dei debiti iscritti a ruolo il cui termine di pagamento è scaduto.

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 riscuotibile e, quindi, la preclusione riguarda l'importo complessivo del debito residuo non pagato.

Procedure concorsuali

Nel caso di procedure concorsuali, la presenza di debiti erariali iscritti a ruolo nei confronti del fallito, scaduti e non pagati, ma maturati in data antecedente all'apertura della procedura concorsuale, non è causa ostativa alla compensazione tra i crediti e i debiti erariali formatisi, invece, nel corso della procedura stessa.

Il limite di 1.500 euro va inteso come un limite assoluto e, quindi, nel caso in cui il contribuente abbia crediti erariali di importo superiore a quello iscritto a ruolo, non potrà effettuare alcuna compensazione se non provvede prima al pagamento del debito scaduto.

La disposizione configura, quindi, un obbligo di preventiva estinzione del debito iscritto a ruolo e scaduto.

Valore e determinazione dell'importo limite di 1.500 euro

Per la determinazione della soglia di 1.500 euro riferita ai debiti erariali scaduti, per cui scatta il divieto assoluto di compensazione fino all'estinzione dell'intero debito, è necessario fare riferimento agli importi scaduti in essere al momento del versamento (comprensivi non solo delle imposte ma anche di tutti gli accessori).

Quindi, nel caso di più cartelle, per importi e per scadenze diverse, occorre verificare il complessivo debito scaduto ancora in essere al momento dell'effettuazione del versamento e conseguentemente, in caso di

pagamento parziale avvenuto in data anteriore a quella in cui si intende procedere alla compensazione, occorre fare riferimento all'ammontare del debito residuo nel giorno di presentazione della delega modello F24.

La preclusione alla compensazione ha rilievo con riferimento ai singoli versamenti in compensazione.

Pertanto, la permanenza di un debito superiore ai 1.500 euro in occasione di un successivo versamento varrà comunque ai fini della preclusione stessa.

L'esistenza di debiti iscritti a ruolo che precludono la compensazione può essere verificata dai contribuenti interessati non solo riscontrando le cartelle ad

essi notificate, ma anche accedendo dal sito di Equitalia S.p.A al proprio Estratto conto Equitalia, e comunque recandosi presso gli sportelli degli agenti della riscossione.

Pagamento dei debiti scaduti

Il divieto di compensazione è superabile attraverso il pagamento diretto all'agente della riscossione dell'intero debito scaduto.

La norma prevede, inoltre, la possibilità di pagare il debito mediante una speciale forma di compensazione.

Le modalità per il pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione dei crediti relativi alle imposte della stessa natura sono state stabilite con il citato Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 10.02.2011.

Tale forma di pagamento riguarda anche tutti gli oneri accessori collegati alle imposte e facenti parte delle voci che compongono il ruolo stesso, nonché le imposte erariali la cui riscossione sarà affidata all'agente della riscossione.

Istituito apposito codice tributo

La risoluzione n. 18 del 21.02.2011 ha istituito l'apposito codice tributo RUOL per i pagamenti da effettuare, tramite modello F24, con riferimento all'ambito di competenza dell'agente della riscossione presso il quale il debito risulta in carico.

Occorre prestare molta attenzione, poiché eventuali errori commessi nell'indicazione del codice tributo RUOL nei modelli F24 non possono poi essere corretti dagli uffici, giacché sono errori che incidono sostanzialmente sull'azione dell'Agenzia.

Nel caso in cui il pagamento mediante compensazione riguardi solo una parte delle somme dovute, il contribuente è tenuto a comunicare preventivamente all'agente della riscossione le posizioni debitorie da estinguere, con le modalità definite dall'agente della riscossione stesso.

In assenza di tale comunicazione, l'imputazione dei pagamenti sarà effettuata dall'agente della riscossione.

Tuttavia, la comunicazione preventiva delle posizioni debitorie da estinguere non è necessaria qualora, contestualmente, il contribuente versi la totalità delle somme dovute, ancorché utilizzi la compensazione per pagare una parte solamente del debito scaduto, purché col medesimo F24 paghi le rimanenti somme con altro mezzo, ad esempio versando denaro contante.

Ove il pagamento eseguito risulti superiore alle somme dovute, il rimborso dell'eccedenza versata è effettuato dall'agente della riscossione, previa presentazione di apposita istanza da parte del contribuente. Per essere autorizzato all'erogazione del rimborso, l'agente della riscossione è tenuto a verificare preventivamente presso l'ente creditore l'effettiva sussistenza del credito utilizzato in compensazione. Rimane l'obbligo, per i titolari di partita IVA, di presentare il modello F24 esclusivamente con modalità telematiche.

Anche le compensazioni finalizzate all'estinzione del debito scaduto sono sottoposte ai controlli preventivi sull'utilizzo del credito IVA di cui al D.L.

n. 78 del 2009, qualora emerga un credito d'imposta compensabile superiore a 10.000 o a 15.000 euro; il visto di conformità ottenuto non priva di efficacia l'operatività del divieto di compensazione nel caso ricorrano tutti i presupposti richiesti.

E' possibile avvalersi della compensazione anche per estinguere le cartelle di pagamento appena avute notificate (cioè nei 60 giorni dalla notifica:

“pagamento tempestivo”), è questa una ulteriore precisazione contenuta nella circolare n. 13/E del 2011.

Esclusione dalla preclusione della cosiddetta compensazione “verticale”

Il divieto di compensazione riguarda solo l'ipotesi della cd. compensazione “orizzontale o “esterna” che interviene tra tributi di diversa tipologia tramite il modello F24, mentre resta esclusa dal divieto la cosiddetta compensazione “verticale” o “interna” che interviene nell'ambito dello stesso tributo (ad esempio quella “IVA con IVA” o “acconti IRES con saldi IRES a credito”), e ciò anche nel caso venga esposta nel modello F24.

La compensazione all'interno dello stesso tributo, infatti, si realizza nei fatti a prescindere dalla sua successiva evidenziazione nel modello di pagamento.

Sanzione per indebita compensazione

La norma ha previsto l'applicazione di una sanzione del 50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori per i quali è scaduto il termine di pagamento, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.

Pertanto, la sanzione è misurata sull'intero importo del debito, ma trova un limite nell'ammontare compensato.

Ad esempio, in presenza di un debito di 25.000 euro e di una compensazione di pari importo, la sanzione sarà di 12.500 euro, il 50% del debito.

Nel caso di compensazione pari a 18.000 euro la sanzione sarà sempre di 12.500 euro.

Nel caso di importo compensato inferiore alla metà del debito, invece, la sanzione corrisponderà all'ammontare compensato: quindi, in presenza di un debito per 70.000 euro e di compensazione per 25.000 euro, la sanzione è pari a 25.000 euro.

L'irrogazione della sanzione viene effettuata avuto riguardo a ciascuna indebita compensazione operata in presenza di debiti iscritti a ruolo scaduti e non pagati superiori al limite di 1.500 euro.

La predetta sanzione non può essere applicata fino al momento in cui relativamente all'iscrizione a ruolo vi sia una controversia pendente; in tali

ipotesi, i termini decorrono dal giorno successivo alla data di definizione della contestazione.

Per contestazione pendente viene intesa qualsiasi controversia riguardante l'iscrizione a ruolo nel suo complesso e, quindi, sia l'impugnazione della cartella di pagamento che degli atti presupposti che tale iscrizione a ruolo hanno prodotto (avvisi di accertamento, atti di contestazione, ecc.).

Solo con l'adozione del D.M. 18.02.2011 è stata garantita la piena operatività della norma, pertanto fino a tale data il contribuente titolare di crediti erariali, al quale non era consentito effettuare alcuna compensazione prima di assolvere l'intero debito iscritto a ruolo e scaduto, si trovava in una condizione obiettiva di impossibilità di esercitare pienamente il diritto di pagare questo debito anche mediante compensazione.

Pertanto, non sono sanzionabili eventuali compensazioni effettuate in presenza di ruoli scaduti superiori a 1.500 euro nel periodo anteriore alla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del citato D.M., sempreché l'utilizzo dei crediti in compensazione non abbia intaccato quelli destinati al pagamento dei predetti ruoli.

Vincenzo D'Andò