



Pesaro, lì 28 febbraio 2011

**A TUTTI I CLIENTI ESTERNI**

**LORO SEDI**

**CIRCOLARE n. 08/2011**

---

- 1 - Tutto pronto per la compensazione debiti erariali iscritti a ruolo:
    - 1.1 Divieto compensazione dei crediti in presenza di ruoli non scaduti;
    - 1.2 Sanzioni;
    - 1.3 Pagamento delle somme iscritte a ruolo ed esempi;
    - 1.4 Modalità di compensazione del debito.
- 

**1 - TUTTO PRONTO PER LA COMPENSAZIONE DEI DEBITI ERARIALI ISCRITTI A RUOLO**

*Con la pubblicazione sulla G.U. del Decreto contenente le modalità di definizione dei debiti erariali iscritti a ruolo, entrano a regime le regole che prevedono il “blocco” all’utilizzo in compensazione dei crediti tributari in presenza di detti debiti di importo superiore a € 1.500, qualora i relativi termini di pagamento siano scaduti.*

*In particolare, prima di poter utilizzare in compensazione i crediti d’imposta a disposizione, il contribuente deve necessariamente estinguere l’intero debito iscritto a ruolo scaduto, anche mediante compensazione dello stesso. A tal fine va utilizzato lo specifico codice tributo recentemente istituito.*

*Pertanto, in vista dei versamenti da effettuare entro il prossimo 16.3, è opportuno che i contribuenti provvedano al “pagamento” dei debiti iscritti a ruolo scaduti al fine di evitare il blocco alle compensazioni.*



Come noto il DL n. 78/2010 ha introdotto, a decorrere dall'1.1.2011, il divieto di utilizzo dei crediti in compensazione nel mod. F24, in presenza di imposte erariali iscritte a ruolo e non pagate di importo superiore a € 1.500.

Di conseguenza, finché le somme iscritte a ruolo scadute non sono estinte, al contribuente è vietato utilizzare in compensazione eventuali crediti d'imposta disponibili.

**Con il DM 10.2.2011, pubblicato sulla G.U. 18.2.2011, n. 40 sono state definite le modalità di estinzione dei debiti iscritti a ruolo, con conseguente possibilità di “liberare” i crediti disponibili ai fini dell'utilizzo in compensazione.**

#### **1.1 - DIVIETO DI COMPENSAZIONE DEI CREDITI IN PRESENZA DI RUOLI SCADUTI**

Come accennato, è vietato l'utilizzo in compensazione dei crediti “erariali” fino a concorrenza dell'importo dei debiti:

- iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori;
- di ammontare superiore a € 1.500;
- per i quali è scaduto il termine di pagamento.

L'operatività della disposizione in esame, come confermato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 15.2.2011, n. 4/E è circoscritta ai debiti relativi alle sole imposte erariali e relativi accessori. Secondo l'Agenzia trattasi dei debiti relativi alle imposte dirette (ad esempio, IRPEF, IRES), all'IVA e alle altre imposte indirette. Tra le imposte erariali rientrano anche l'IRAP e le addizionali all'IRPEF.

Si ritiene che, specularmente, in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo scaduti sia bloccato l'utilizzo in compensazione anche del credito IRAP/addizionali disponibile;

Il blocco non riguarda le altre imposte quali, ad esempio, i tributi locali (ICI, Tarsu, TOSAP), i contributi previdenziali ed assistenziali (contributi INPS, premi INAIL), ecc.



**Per trovare applicazione il divieto alla compensazione deve essere scaduto il termine di pagamento delle somme iscritte a ruolo, ossia deve essere decorso il termine di 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento.**

Pertanto, come precisato anche dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 4/E, *“la compensazione è ... ancora possibile solo entro 60 giorni dalla notifica della cartella, ovvero qualora il pagamento dei ruoli sia eseguito tempestivamente”*.

Secondo l'Agenzia la possibilità di compensazione è preclusa *“anche per le cartelle già notificate nel 2010 e, comunque, per tutte quelle il cui termine di pagamento sia già scaduto anteriormente al primo gennaio 2011”*.

Al fine di estinguere i debiti erariali iscritti a ruolo, il citato art. 31 prevede che:

*“è comunque ammesso il pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte ...”*.

**Di fatto, pertanto, ai fini dell'estinzione dei debiti erariali iscritti a ruolo è consentito l'utilizzo in compensazione di crediti riferiti ad imposte erariali.**

La definizione delle modalità di compensazione delle somme iscritte a ruolo è stata demandata ad un apposito Decreto, da emanarsi entro 180 giorni dall'entrata in vigore delle nuove disposizioni. Nelle more dell'emanazione dello stesso, l'Agenzia delle Entrate, con il Comunicato stampa 14.1.2011, ha fornito anticipazioni e chiarimenti in merito alle novità in esame precisando che fino all'emanazione dello specifico Decreto attuativo le compensazioni dei crediti non sono sanzionabili a condizione che le stesse non intacchino quanto necessario per pagare i ruoli esistenti. Al contribuente era richiesto il mantenimento di una “riserva” di credito a copertura del debito iscritto a ruolo per poter compensare il restante credito disponibile.

Sulla base di tale precisazione i contribuenti che hanno utilizzato in compensazione i crediti disponibili a fronte dei pagamenti in scadenza, ad esempio, lo scorso 16.2 anche in presenza di debiti iscritti a ruolo scaduti, di importo superiore a € 1.500, non incorrono in sanzioni qualora abbiano comunque mantenuto “a disposizione” una quota del credito a copertura del debito iscritto a ruolo, utilizzando soltanto l'eccedenza. Ora, come affermato dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 4/E, per effetto dell'entrata in vigore del predetto Decreto 10.2.2011, al contribuente non è più consentito effettuare alcuna compensazione se non assolve,



preventivamente, l'intero debito per il quale è scaduto il termine di pagamento. Di conseguenza, anche in presenza di un credito di consistente ammontare, lo stesso non può essere utilizzato in compensazione nel mod. F24 fino all'intervenuto pagamento delle somme iscritte a ruolo, se di importo superiore a € 1.500. Soltanto dopo l'estinzione integrale dei debiti erariali iscritti a ruolo scaduti il contribuente è "libero" di utilizzare in compensazione i crediti erariali disponibili.

Infatti, la nuova disposizione, secondo quanto affermato nella citata Circolare n. 4/E:

*“configura un obbligo di preventiva estinzione dei debiti iscritti a ruolo e non una «riserva indisponibile» del credito pari all'ammontare di tali debiti”.*

**Pertanto, i contribuenti non possono più limitarsi a mantenere una “riserva” di crediti a copertura degli importi tributari iscritti a ruolo scaduti di importo superiore a € 1.500 ma devono necessariamente estinguere tali debiti prima di utilizzare nel mod. F24 i crediti d'imposta a disposizione.**

Così, ad esempio, per poter utilizzare i crediti disponibili in compensazione nel mod. F24 entro il prossimo 16.3, senza incorrere in sanzioni, si rende necessario verificare presso l'Agente della riscossione la presenza di debiti a ruolo scaduti ed il relativo ammontare in modo da provvedere all'estinzione degli stessi.

N.B. È opportuno valutare di effettuare, entro 60 giorni dalla notifica della cartella, il pagamento delle somme iscritte a ruolo non ancora scadute al fine di evitare che la sopravvenuta scadenza dei termini di pagamento delle stesse comporti il blocco alle compensazioni.

## 1.2 - SANZIONI

La violazione del divieto di compensazione è sanzionata nella misura del 50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali ed accessori, per i quali è scaduto il termine di pagamento, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.

N.B. La sanzione non può comunque essere superiore al 50% di quanto indebitamente compensato e non può essere applicata fino al momento in cui sull'iscrizione a ruolo penda contestazione giudiziale o amministrativa. In tal caso i termini per applicare la sanzione decorrono dal giorno successivo alla definizione della contestazione.



Di fatto, quindi, la sanzione è pari al minor importo tra il 50% delle somme iscritte a ruolo e il 50% dell'importo utilizzato in compensazione.

### 1.3 - PAGAMENTO DELLE SOMME ISCRITTE A RUOLO

Al fine di "liberare" i crediti disponibili per l'utilizzo degli stessi in compensazione, il pagamento delle imposte erariali iscritte a ruolo, secondo quanto previsto dal citato Decreto 10.2.2011, può essere effettuato anche utilizzando in compensazione, nel mod. F24 Accise, i crediti relativi ad imposte erariali.

**N.B.** L'estinzione dei debiti iscritti a ruolo mediante compensazione è ammessa a prescindere:

- dall'importo del debito (superiore o meno a € 1.500);
- dall'avvenuta scadenza del debito.

Si ritiene che, ancorché non espressamente previsto, la compensazione riguardi anche gli interessi di mora.

#### ***Esempio 1***

La ditta individuale Mario Bianchi presenta la seguente situazione:

- debito per somme iscritte a ruolo (IRPEF) non pagato pari a € 1.000;
- credito IVA 2010 pari a € 5.000.

Poiché il debito tributario iscritto a ruolo non è superiore a € 1.500, il contribuente può utilizzare in compensazione il credito IVA senza necessità di preventiva estinzione del debito IRPEF. Il debito tributario può essere compensato con il credito IVA.

#### ***Esempio 2***

La ditta individuale Tommaso Rossi presenta la seguente situazione:

- debito previdenziale iscritto a ruolo non pagato pari a € 3.300;
- credito IVA 2010 pari a € 7.000.



Poiché il debito iscritto a ruolo, ancorché superiore a € 1.500, non è riferito ad imposte erariali, il contribuente può utilizzare in compensazione il credito IVA senza necessità di preventiva estinzione del debito previdenziale.

### **Esempio 3**

La ditta individuale Giacomo Verdi presenta la seguente situazione:

- debito per somme iscritte a ruolo (IRPEF, sanzioni, interessi) non pagato pari a € 8.000 relative ad una cartella di pagamento notificata nel mese di novembre 2010;
- credito IRPEF 2009 pari a € 12.000;
- debito IVA del mese di febbraio, in scadenza il 16.3.2011, pari a € 3.500.

Poiché il debito tributario iscritto a ruolo è superiore a € 1.500 ed è scaduto, il contribuente, per poter utilizzare in compensazione il credito IRPEF per il pagamento del saldo IVA periodico, deve provvedere all'estinzione del debito scaduto. A seguito di tale pagamento, ipotizzato mediante utilizzo del credito IRPEF 2009, è possibile utilizzare liberamente il residuo credito pari a € 4.000 (12.000 – 8.000) in compensazione del debito IVA.

### **Esempio 4**

La Celeste srl presenta la seguente situazione:

- debito per somme iscritte a ruolo (IRES, sanzioni, interessi) non pagato pari a € 18.000 relative ad una cartella di pagamento notificata il 12.2.2011;
- credito IRES 2009 pari a € 30.000;
- debito IVA del mese di febbraio, in scadenza il 16.3.2011, pari a € 11.500.

Il debito tributario iscritto a ruolo è superiore a € 1.500; tuttavia, al 16.3 lo stesso non è scaduto, in quanto non sono ancora decorsi i 60 giorni dalla notifica. Di conseguenza, la società può utilizzare in compensazione il credito IRES 2009 per il pagamento del saldo IVA periodico.



Decorsi 60 giorni dalla notifica della cartella, ossia dal 14.4, l'utilizzo del credito IRES 2009 residuo (30.000 – 11.500) è bloccato. Da tale data il contribuente deve provvedere all'estinzione del debito scaduto prima di poter utilizzare in compensazione, senza incorrere in sanzioni, il residuo credito IRES 2009 (ad esempio, ai fini della compensazione dei debiti in scadenza il 16.4.2011).

#### 1.4 - MODALITÀ DI COMPENSAZIONE DEL DEBITO

Ai fini della compensazione delle somme iscritte a ruolo il contribuente deve utilizzare il mod. F24 Accise, riportando nella sezione *“Accise/Monopoli ed altri versamenti non ammessi in compensazione”*:

- il codice ente “R”;
- la sigla della provincia dell'ambito di competenza dell'Agente della riscossione presso il quale è in carico il debito;
- il codice tributo “RUOL”, istituito dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione 21.2.2011, n. 18/E.

**N.B.** I campi *“codice identificativo”*, *“mese”* e *“anno di riferimento”* non devono essere compilati.

Va evidenziato che, secondo quanto disposto dall'art. 6 del Decreto in esame, l'utilizzo in compensazione di crediti disponibili a fronte di debiti iscritti a ruolo è soggetto alle ordinarie regole e pertanto:

- i titolari di partita IVA devono presentare il mod. F24 Accise in via telematica;
- l'utilizzo del credito IVA richiede il rispetto delle disposizioni ex DL n. 78/2010 e di conseguenza:
  - la compensazione del credito IVA annuale / trimestrale per importi superiori a € 10.000, è possibile a decorrere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale o dell'istanza trimestrale;
  - la compensazione del credito IVA annuale per importi superiori a € 15.000 annui richiede l'apposizione sulla dichiarazione annuale del visto di conformità da parte di un soggetto abilitato.

Lo studio **“Giampaoli & Partners Consulting”** rimane a Vostra completa disposizione per ogni ulteriore chiarimento.