

Trieste, 8 aprile 2024

Sigg.ri Clienti
Loro indirizzi e-mail

**Oggetto: I DIVIETI DI COMPENSAZIONE ORIZZONTALE NEL MODELLO F24
NOVITA'**

1. IL DIVIETO DI COMPENSAZIONE ORIZZONTALE IN PRESENZA DI IMPOSTE ISCRITTE A RUOLO DI IMPORTO SUPERIORE A € 1.500,00 (ART. 31 D.L. N. 78/2010)

Si ricorda che l'**art. 31 del D.L. n. 78/2010** ha previsto il **divieto di compensazione orizzontale nel modello F24**, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997, dei **crediti relativi alle imposte erariali fino a concorrenza dell'importo dei debiti iscritti a ruolo**:

- di ammontare **superiore ad euro 1.500,00**;
- per **imposte erariali e relativi accessori**;
- e per i quali è **scaduto il termine di pagamento**.

La finalità del provvedimento, come evidenziato nella relazione accompagnatoria al citato Decreto, è quella di impedire la compensazione immediata nel modello F24 (e dunque il mancato versamento delle imposte dovute) a chi è nel contempo debitore di altri importi iscritti a ruolo che non intende pagare.

Ai fini dell'applicazione del divieto di compensazione, deve essere **scaduto il termine di pagamento delle somme iscritte a ruolo**, deve cioè essere decorso il termine di 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento.

In base a quanto indicato dalla relazione di accompagnamento al D.L. n. 78/2010, il divieto di compensazione non è applicabile:

- qualora sia intervenuta la sospensione della riscossione;
- in caso di regolare pagamento delle rate a seguito della concessione della dilazione delle somme iscritte a ruolo ex art. 19, DPR n. 602/1973;

In tali casi, infatti, non può configurarsi un inadempimento del contribuente per le somme iscritte a ruolo.

Nel caso di violazione del divieto di compensazione in esame, è applicabile una **sanzione pari al 50% dell'ammontare dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori fino a concorrenza di quanto indebitamente compensato**.

L'art. 31 del D.L. n. 78/2010 **consente in ogni caso il pagamento**, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, **mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte**.

2. IL NUOVO DIVIETO DI COMPENSAZIONE ORIZZONTALE PER DEBITI SCADUTI DI AMMONTARE SUPERIORE A € 100.000,00 (LEGGE DI BILANCIO 2024)

L'art. 1, comma 94, lett. b), della Legge n. 213/2023 (**Legge di Bilancio 2024**) ha introdotto un **nuovo divieto di compensazione orizzontale nel modello F24** (riformulato dal **D.L. n. 39/2024 – cd. “Decreto Agevolazioni Fiscali”**), che si aggiunge, affiancandolo, a quello di cui al D.L. n. 78/2010, in presenza di:

- **iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o altre iscrizioni a ruolo o carichi affidati all'Agente della riscossione** relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate in base alle norme vigenti, **compresi gli atti di recupero per crediti indebitamente utilizzati e crediti non spettanti/inesistenti**;
- per importi complessivamente **superiori a euro 100.000,00**;
- e per i quali è **scaduto il termine di pagamento**.

Il **D.L. n. 39/2024**, intervenendo sulla norma introdotta dalla Legge di Bilancio (comma 49-quinquies, dell'art. 37 del D.L. n. 223/2006), ha precisato che la previsione **non opera** con riferimento alle **somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza**.

Il **D.L. n. 39/2024** ha, inoltre, **escluso** specificamente dal blocco alcuni crediti (per i quali resta valida la compensazione); si tratta di:

- **contributi previdenziali** dovuti da titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate da Enti previdenziali, comprese le quote associative;
- **contributi previdenziali ed assistenziali** dovuti dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di co.co.co. di cui all'art. 49, comma 2, lett. a), TUIR;
- **premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali**.

Dal punto di vista sanzionatorio, nella misura in cui il credito sia esistente, la violazione del divieto dovrebbe essere sanzionata nella misura del **30%** ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. n. 471/1997. Non è chiaro se alla sanzione possa o meno accompagnarsi anche il recupero del credito.

Per effetto delle modifiche apportate dal **D.L. n. 39/2024**, è previsto uno specifico rinvio all'art. 31, comma 1, quarto periodo, del D.L. n. 78/2010, il quale **consente comunque il pagamento**, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, **mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte**.

È previsto che il nuovo blocco delle compensazioni si applichi **a decorrere dall'1.7.2024**; di conseguenza, si potrebbe sostenere che il divieto operi per le compensazioni effettuate a partire da tale data.

3. LA NUOVA SOSPENSIONE DELLA COMPENSAZIONE DEI CREDITI DA BONUS EDILIZI PER DEBITI ISCRITTI A RUOLO DI AMMONTARE SUPERIORE A € 10.000,00 (D.L. N. 39/2024).

L'**art. 4, comma 1, del D.L. n. 39/2024** ha introdotto un ulteriore **nuovo divieto (“sospensione”) della compensazione nel modello F24**, che si aggiunge, affiancandoli, a quelli di cui ai precedenti paragrafi 1 e 2, e che riguarda specificamente i **bonus edilizi** per i quali opera l'opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura.

La sospensione dei crediti di imposta presenti nell'apposita piattaforma telematica opera in presenza di:

- **iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o altre iscrizioni a ruolo o carichi affidati all'Agente della riscossione** relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate in base alle norme vigenti, **compresi gli atti di recupero per crediti indebitamente utilizzati e crediti non spettanti/inesistenti**;
- per importi complessivamente **superiori a euro 10.000,00**;
- per i quali sia già decorso il **trentesimo giorno dalla scadenza dei termini di pagamento**.

È previsto che la sospensione:

- opera se non siano in essere **provvedimenti di sospensione** o sia intervenuta **decadenza dalla rateazione**;
- si applica **fino a concorrenza degli importi di ruoli e carichi**, non su tutto l'ammontare.

La sospensione è temporanea e, una volta sanati i debiti con l'erario, sarà possibile procedere alla compensazione.

È previsto, tuttavia, che restano comunque validi gli ordinari termini di utilizzo delle quote annuali dei bonus: può accadere, quindi, che i debiti a ruolo siano sanati ma che nel frattempo sia spirato il termine di utilizzo dei crediti.

Le **modalità di attuazione** e la **decorrenza** delle disposizioni della sospensione in parola saranno definite con **Regolamento del Ministro dell'Economia e delle Finanze**.

4. LA CONSULENZA DELLO STUDIO

Allo stato, le disposizioni richiamate destano non poche **perplexità in un'ottica sistemica**, anche dal punto di vista sanzionatorio.

In ogni caso, tutte **le disposizioni in materia di compensazione impongono ai contribuenti di istituire idonee procedure che consentano un continuo ed attento monitoraggio della propria posizione debitoria.**

Lo Studio è, comunque, a disposizione della Clientela per ricevere appositi incarichi di consulenza sulle disposizioni qui richiamate, nonché per effettuare mirate verifiche presso l'Agenzia delle Entrate Riscossione.

Si invita comunque la Clientela che avesse incaricato lo Studio della tenuta delle scritture contabili e/o delle paghe, e con esse delle relative liquidazioni di debiti periodici, a comunicare tempestivamente per iscritto al proprio referente per il *data entry* la presenza:

- di debiti iscritti a ruolo di ammontare superiore ad **euro 1.500,00** per imposte erariali e relativi accessori;
- di ruoli scaduti relativi ad imposte erariali o di altri ruoli o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate in base alle norme vigenti, per importi complessivamente superiori a **euro 100.000,00** o, qualora vi siano bonus edilizi utilizzabili in compensazione, complessivamente superiori a **euro 10.000,00**.

I Clienti che, invece, provvedono alla tenuta delle scritture contabili e/o delle paghe in modo autonomo, prima di procedere alla compensazione di crediti in presenza di somme iscritte a ruolo, potranno contattare per iscritto il proprio professionista di riferimento, il quale fornirà tutta la consulenza al fine di evitare di incorrere in compensazioni non consentite e quindi in versamenti inefficaci e/o sanzioni correlate.

Cordiali saluti.
Boscolo & Partners