



Via Paggiola n. 31 - 35013 CITTADELLA (PADOVA)
Tel. 049.5970552 – Fax 0499403554
info@ferrostudio.it
www.ferrostudio.it

Informativa n. 7
del 10 febbraio 2009

**“Manovra anti-crisi” (DL 29.11.2008 n. 185
convertito nella L. 28.1.2009 n. 2) - Misure di
contrasto all’utilizzo in compensazione di crediti
inesistenti**

INDICE

1	Premessa	2
2	Sanzioni per l’utilizzo in compensazione di crediti inesistenti	2
2.1	<i>Disciplina sanzionatoria amministrativa prima delle modifiche del DL 185/2008</i>	2
2.2	<i>Nuova disciplina sanzionatoria amministrativa del DL 185/2008</i>	2
2.2.1	Superamento della soglia di compensazione	2
2.2.2	Utilizzo in compensazione di crediti “non spettanti”	2
2.3	<i>Sanzioni penali</i>	2
2.4	<i>Rilievi conclusivi</i>	2
2.5	<i>Tabella riepilogativa</i>	3
3	Termini di notifica dell’atto di recupero	3
4	Riscossione tramite ruoli straordinari	3

1 PREMESSA

Al fine di contrastare l'indebito utilizzo della compensazione nel modello F24, con il DL 29.11.2008 n. 185, convertito nella L. 28.1.2009 n. 2, è stato previsto che:

- la compensazione di crediti inesistenti è punita con la sanzione amministrativa **dal 100% al 200%** della misura dei crediti stessi;
- l'Agenzia delle Entrate può notificare un apposito atto di recupero del credito d'imposta entro il **31 dicembre dell'ottavo anno successivo** a quello del relativo utilizzo, a pena di decadenza;
- in caso di mancato pagamento delle somme chieste mediante l'atto di recupero, è possibile la loro iscrizione nei **ruoli straordinari**.

2 SANZIONI PER L'UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DI CREDITI INESISTENTI

2.1 DISCIPLINA SANZIONATORIA AMMINISTRATIVA PRIMA DELLE MODIFICHE DEL DL 185/2008

Prima delle modifiche apportate dal DL 185/2008 convertito, la violazione di indebita compensazione era sempre punita con la sanzione amministrativa del **30% dell'importo** indebitamente compensato, applicando l'art. 13 co. 1 del DLgs. 471/97.

2.2 NUOVA DISCIPLINA SANZIONATORIA AMMINISTRATIVA DEL DL 185/2008

L'art. 27 co. 18 del DL 185/2008 convertito, invece, stabilisce che l'utilizzo in compensazione di **crediti "inesistenti"** per il pagamento delle somme dovute è punito, a partire dal 29.11.2008, con la sanzione amministrativa **dal 100% al 200%** della misura dei crediti stessi.

A tali fini sono **crediti "inesistenti"** quelli artificialmente costruiti o rappresentati, oppure quelli derivanti da errore contabile o di interpretazione.

Costituiscono invece **crediti "non spettanti"** quelli effettivamente esistenti, ma non suscettibili, per indicazione legislativa, di formare oggetto di compensazione in sede di versamento unificato.

2.2.1 Superamento della soglia di compensazione

L'Amministrazione finanziaria ha precisato che tale violazione è da tenere distinta da quella comminata per la compensazione di crediti **"esistenti"**, **ma per importi superiori a 516.456,90 euro** per ciascun anno solare, che continua ad essere punita con la sanzione pari al 30% dell'importo eccedente il suddetto limite.

2.2.2 Utilizzo in compensazione di crediti "non spettanti"

Poiché la nuova disposizione si riferisce ai soli crediti "inesistenti", ma non anche a quelli "non spettanti", sembrerebbe possibile continuare ad applicare la sanzione del 30% non solo nel caso di utilizzazione in compensazione di crediti per un importo superiore al limite annuo di 516.456,90 euro, ma anche in relazione alle altre ipotesi di utilizzo in compensazione di crediti **"esistenti" ma "non spettanti"**.

2.3 SANZIONI PENALI

Occorre, peraltro, considerare che, in presenza di determinate condizioni, l'indebita compensazione potrebbe assumere rilevanza penale. Infatti, è punita con la reclusione da sei mesi a due anni la condotta di **volontaria utilizzazione** in compensazione, per un ammontare complessivamente superiore a 50.000,00 euro per ciascun periodo d'imposta, di **"crediti non spettanti o inesistenti"** (art. 10-*quater* del DLgs. 74/2000).

2.4 RILIEVI CONCLUSIVI

Alla luce di quanto sopra illustrato, è possibile affermare che:

- nel caso di indebita compensazione per **importi inferiori a 50.000,00 euro** per periodo d'imposta, si è in presenza di una condotta rilevante esclusivamente in ambito amministrativo e sanzionabile diversamente a seconda che si tratti di utilizzo di crediti "inesistenti" (dal 100% al

200% del credito indebitamente utilizzato) o di crediti "non spettanti" (30% del credito indebitamente utilizzato);

- nel caso di indebita compensazione per **importi superiori a 50.000,00 euro** per periodo d'imposta, potrebbe essere integrato il delitto di indebita compensazione (art. 10-*quater* del DLgs. 74/2000). A tali fini è però necessaria la **prova del dolo** del contribuente, cioè della consapevolezza dell'inesistenza o della non spettanza del credito e della volontaria utilizzazione dello stesso in compensazione. In mancanza di prova dell'elemento soggettivo, cioè nel caso in cui il contribuente abbia utilizzato i crediti inesistenti o non spettanti per mero errore, la condotta torna a presentare rilievo amministrativo con le differenti sanzioni sopra evidenziate.

2.5 TABELLA RIEPILOGATIVA

INDEBITA COMPENSAZIONE: PROFILI SANZIONATORI		
<i>Condotta</i>	<i>Sanzione</i>	<i>Norma</i>
Utilizzazione di crediti "esistenti", ma per importi "eccedenti" il limite (516.456,90 euro)	30% dell'importo eccedente il limite	Art. 13 co. 1 del DLgs. 471/97
Utilizzazione di crediti "esistenti", ma "non spettanti", per importi inferiori a 50.000,00 euro nel medesimo periodo d'imposta	30% dell'importo del credito non spettante	Art. 13 co. 1 del DLgs. 471/97
Utilizzazione di crediti "inesistenti" per importi inferiori a 50.000,00 euro nel medesimo periodo d'imposta	Dal 100% al 200% del credito inesistente	Art. 27 co. 18 del DL 185/2008 convertito
Utilizzazione consapevole di crediti "inesistenti" o "non spettanti" per importi superiori a 50.000,00 euro nel medesimo periodo d'imposta	Reclusione da sei mesi a due anni	Art. 10- <i>quater</i> del DLgs. 74/2000

3 TERMINI DI NOTIFICA DELL'ATTO DI RECUPERO

L'Agenzia delle Entrate, per la riscossione dei crediti indebitamente utilizzati, anche in compensazione, può notificare al contribuente **apposito "atto di recupero"**.

Il co. 16 dell'art. 27 del DL 185/2008 convertito stabilisce che l'atto di recupero relativo a crediti inesistenti utilizzati in compensazione deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il **31 dicembre dell'ottavo anno successivo** (e non il quarto) a quello del relativo utilizzo.

Restano fermi i più ampi termini previsti dalla legge in caso di violazione che comporta l'obbligo di denuncia per il reato di indebita compensazione previsto dall'art. 10-*quater* del DLgs. 74/2000.

Decorrenza

I nuovi termini si applicano a decorrere dalla data di **presentazione del modello F24** nel quale sono indicati crediti inesistenti utilizzati in compensazione in anni con riferimento ai quali, al 29.11.2008, siano ancora pendenti gli ordinari termini di decadenza dal potere di accertamento.

Pertanto, il termine di otto anni riguarda anche i crediti inesistenti utilizzati in compensazione nell'**anno 2003**, essendo ancora pendente, alla data del 29.11.2008, il termine per l'accertamento di tale annualità.

4 RISCOSSIONE TRAMITE RUOLI STRAORDINARI

Ai sensi dell'art. 27 co. 19 del DL 185/2008 convertito, infine, in caso di mancato pagamento delle somme dovute in base all'atto di recupero, anche se non definitivo, entro il termine indicato dall'Ufficio, comunque non inferiore a 60 giorni, le somme dovute sono iscritte nei **ruoli straordinari**.

Pertanto, anche qualora venisse proposto ricorso giurisdizionale, l'esecuzione può continuare per l'intero.

Termini per la notifica della cartella di pagamento

La notifica della cartella di pagamento relativa alle somme che risultano dovute deve avvenire entro il **secondo anno successivo** a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo.