



Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso

Roma, 27 novembre 2008

OGGETTO: *Interpello ai sensi dell'art. 11 della legge n. 212 del 2000 – compensazione orizzontale del credito Iva in misura superiore al limite massimo – regolarizzazione della violazione – articolo 34, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 34, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, è stato esposto il seguente

QUESITO

La ALFA S.p.a., nel periodo dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2007, ha effettuato compensazioni orizzontali del credito Iva 2006 con importi a debito per ritenute Irpef e contributi Inps, per circa 700.000 euro, eccedendo, dunque, il limite massimo ammissibile di 516.456,90 euro, fissato dall'articolo 34, comma 1, della legge 23 dicembre 2000 n. 388.

La società, accortasi di aver superato il suddetto limite, ha provveduto, in data 28 marzo 2008, a versare i contributi Inps e a versare con ravvedimento operoso le ritenute fiscali Irpef oggetto dell'erronea compensazione.

Alla luce di quanto esposto, la società chiede se la compensazione orizzontale del credito Iva 2006 eccedente il limite massimo sia da considerarsi come non effettuata, con la conseguenza che il credito Iva deve ritenersi non utilizzato in compensazione, ovvero se la compensazione, ancorché eccedente il limite massimo, sia da considerarsi effettuata e, pertanto, i successivi versamenti per contributi Inps e ritenute fiscali Irpef costituiscano importi a credito.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società ritiene che, il caso in esame non può rientrare nella fattispecie relativa alla compensazione di crediti inesistenti o non spettanti, in quanto il credito Iva 2006, utilizzato in compensazione in misura superiore al limite stabilito dalla legge, era comunque esistente. Risulta, pertanto, inapplicabile l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997 n. 472, nella forma prevista per sanare l'utilizzo in compensazione di crediti in misura superiore a quella spettante.

Per effetto del riversamento dei contributi Inps e delle ritenute Irpef eseguito in data 28 marzo 2008, la compensazione orizzontale del credito Iva 2006 eccedente il limite massimo ammesso dall'articolo 34, comma 1, della legge 23 dicembre 2000 n. 388, è da considerarsi, secondo l'istante, non effettuata e, conseguentemente, il credito Iva come non utilizzato.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, prevede che *“I contribuenti [...] eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto. Tale compensazione deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva.”*

Pertanto, ai sensi del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, è possibile utilizzare gli importi a credito per il pagamento, mediante modello F24, dei debiti relativi ad una diversa imposta, alle ritenute ed ai contributi (c.d. compensazione orizzontale).

La presentazione del modello di pagamento F24 consente all'ente destinatario del versamento unitario di conoscere le compensazioni operate e di regolare le reciproche partite di debito e credito.

In particolare, nell'ipotesi di compensazione del credito tributario con debiti previdenziali, mediante modello F24, il sistema informatico procede automaticamente all'imputazione della somma nella contabilità dell'ente beneficiario (Inps) contro addebito a carico dell'ente depositario del credito (Erario).

A norma dell'articolo 34, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 *“A decorrere dal 1° gennaio 2001 il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, è fissato in lire 1 miliardo per ciascun anno solare”* (pari a 516.456,90 euro).

Qualora l'importo dei crediti spettanti sia superiore al suddetto limite, l'eccedenza può essere chiesta a rimborso nei modi ordinari previsti per ciascuna imposta o contributo, ovvero può essere portata in compensazione nell'anno solare successivo.

Come si evince dall'interpello in esame, il credito Iva, risultante dalla dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2006, è stato invece compensato nel corso dell'anno 2007 oltre il limite di 516.456,90 euro.

La società istante, per regolarizzare la compensazione eccedente il suddetto limite, avrebbe effettuato nell'anno 2008 un nuovo versamento sia delle ritenute Irpef (con ravvedimento operoso) sia dei contributi previdenziali.

Al riguardo, si osserva che, nel caso di specie, la compensazione orizzontale del credito Iva in misura eccedente il limite consentito dall'articolo 34 della legge n. 388 del 2000 deve comunque ritenersi illegittima, in quanto il credito d'imposta, sebbene esistente, non può essere utilizzato in compensazione per un importo superiore a 516.456,90 euro.

Con riguardo alla modalità di regolarizzazione dell'errata compensazione si osserva che, la circostanza che la società dichiarò di aver effettuato nuovamente il versamento degli importi a titolo di contributi e di ritenute Irpef, oltre che il versamento degli interessi e delle sanzioni in misura ridotta, non può ritenersi idonea a sanare la violazione in argomento.

Come già chiarito, il sistema informatico che gestisce i versamenti e le compensazioni ha proceduto automaticamente all'accreditamento degli importi indicati nel modello F24 nella contabilità dell'ente beneficiario, contro addebito all'ente depositario del credito, ancorché il contribuente abbia impropriamente usato in compensazione crediti Iva in misura eccedente. Pertanto, la successiva ripetizione del versamento degli importi a titolo di contributi previdenziali e di ritenute Irpef ha, da un lato, generato l'emersione in capo all'Inps e all'Erario di una duplicazione del versamento di detti importi, dall'altro non ha consentito la regolarizzazione, ai fini tributari, dell'eccessivo utilizzo del credito Iva.

Ferma restando, quindi, la possibilità di chiedere a ciascun ente, per quanto di sua competenza, il rimborso del versamento eccedente, con le modalità previste dalle disposizioni disciplinanti ciascun tributo e contributo, con riguardo all'indebita compensazione si osserva quanto segue.

La scrivente ha già chiarito che nel caso di compensazione di un debito con un credito inesistente, per regolarizzare la violazione occorre ripristinare, a posteriori, la capienza iniziale del credito, attraverso il versamento di un importo corrispondente alla somma indebitamente utilizzata in compensazione, maggiorato degli interessi, e con il contestuale versamento della sanzione del 30 per cento prevista per l'omesso versamento (articolo 13 del decreto legislativo del 18 dicembre 1997, n. 471) in misura ridotta in rapporto alla data di ravvedimento (circolare 19 maggio 2000, n. 101/E, par. 11.1).

Ugualmente, conformemente al parere reso dalla Direzione Regionale ..., si ritiene che, nel caso prospettato, l'errato utilizzo in compensazione di un credito Iva esistente oltre il limite previsto dall'articolo 34 della legge n. 388 del 2000, potrà essere regolarizzato mediante il versamento di una somma pari all'eccedenza Iva utilizzata, maggiorata degli interessi e con il versamento delle sanzioni (pari al 30 per cento del credito eccedente) in misura ridotta così come prevede l'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472. Il credito Iva così ripristinato, potrà essere utilizzato in compensazione, nei limiti previsti, con eventuali debiti tributari e contributi futuri.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.