

I dossier fiscali

Le modalità di compensazione dei crediti commerciali verso la P.A. con i debiti tributari

- Guida operativa -

Gennaio 2014

SOMMARIO

PREMESSA	3
1. Compensazione con debiti derivanti dalla chiusura anticipata delle liti. 3	
1.1 Le modalità applicative: il D.M. 14 gennaio 2014	4
2. Compensazione con debiti iscritti a ruolo	7

PREMESSA

E' operativa la compensazione dei crediti certificati, vantati nei confronti della P.A., con i debiti derivanti dall'utilizzo delle forme di chiusura anticipata delle liti fiscali, mediate Modello F24 telematico.

Lo prevede il **Decreto del Ministro dell'economia e finanze 14 gennaio 2014**, recante «*Compensazione di crediti con somme dovute in base agli istituti definatori della pretesa tributaria e deflativi del contenzioso tributario*», pubblicato sulla *Gazzetta Ufficiale* n.18 del 23 gennaio 2014, che contiene le modalità applicative della citata tipologia di compensazione, in vigore dal 23 gennaio 2014.

Come noto, l'art.9 del D.L. 35/2013 convertito, con modificazioni nella legge 64/2013, è intervenuto sulle disposizioni che facilitano l'utilizzabilità dei crediti vantati dalle imprese nei confronti della P.A., mediante il meccanismo della compensazione dei debiti fiscali¹.

In particolare, anche alla luce delle novità introdotte dal D.L. 35/2013, il contribuente ha a disposizione diversi strumenti di utilizzo dei crediti commerciali vantati nei confronti della P.A., quali:

- la compensazione con i debiti fiscali dovuti a seguito della chiusura anticipata delle liti²;
- la compensazione con i debiti fiscali iscritti a ruolo³;
- la cessione del credito, per la quale è prevista la detassazione, consistente nell'esenzione da imposte, tasse e diritti di qualsiasi tipo, ad eccezione dell'IVA.

Ciò comporta che gli atti di cessione dei crediti certi, liquidi ed esigibili maturati nei confronti di pubbliche Amministrazioni entro il 31 dicembre 2012 per somministrazioni, forniture ed appalti sono esenti dalle imposte di registro (dovuta nella misura fissa di 200 euro)⁴ e di bollo (pari a 16 euro)⁵.

In merito alle diverse opzioni a disposizione del creditore della P.A., il Ministero dell'economia e finanze ha messo a disposizione un video esplicativo delle procedure da seguire disponibile sul seguente indirizzo internet:

http://certificazionecrediti.mef.gov.it/CertificazioneCredito/quida/video_quida_alla_certificazione_dei_crediti.xhtml

1. Compensazione con debiti derivanti dalla chiusura anticipata delle liti

L'art.9, comma 1, del D.L. 35/2013 prevede la possibilità di **compensare i crediti commerciali**, maturati al 31 dicembre 2012, con le **somme dovute a seguito dell'adesione alle forme di deflazione del contenzioso** (art.28-*quinquies* del D.P.R. 602/1973).

¹ Cfr. ANCE "Conversione in legge del DL pagamenti dei debiti della P.A. – Misure fiscali" - ID n. 12027 del 26 giugno 2013.

² Ai sensi dell'art.28-*quinquies* del D.P.R. 602/1973.

³ Ai sensi dell'art.28-*quater* del D.P.R. 602/1973.

⁴ La misura dell'imposta fissa dell'imposta di registro è passata da 168 euro a 200 euro dal 1° gennaio 2014 (art.26 del D.L. 104/2013, convertito, con modificazioni, nella legge 2013, n.128 — cfr. ANCE "Legge di conversione del D.L. 104/2013 - Novità sull'imposta di registro dal 2014" - ID n. 13682 del 12 novembre 2013).

⁵ La misura dell'imposta di bollo è passata da 14, 62 a 16 euro dal 26 giugno 2013 (art.7-*bis*, comma 3, del D.L. 43/2013 convertito, con modificazioni, nella legge 71/2013 — cfr. ANCE "Aumento dell'imposta di bollo – D.L. 43/2013" - ID n. 12086 del 28 giugno 2013).

Nello specifico, viene stabilita la possibilità di compensare i crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati al 31 dicembre 2012, nei confronti dello Stato, degli enti pubblici nazionali, delle regioni, degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, relativi a contratti per somministrazioni, forniture e appalti, con i debiti derivanti dall'utilizzo degli strumenti di chiusura anticipata delle liti fiscali (accertamento con adesione, definizione agevolata, acquisiscenza, definizione agevolata delle sanzioni, conciliazione giudiziale e mediazione)⁶.

A tal fine, il **creditore** deve **acquisire** la **certificazione**, relativa all'**esigibilità** del credito, rilasciata dall'ente debitore (mediante una specifica piattaforma elettronica di certificazione), **con l'indicazione della data prevista per il pagamento**, ai sensi dell'art.9, co.3-*bis*, e 3-*ter*, lett.*b*, del D.L. 185/2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 2/2009⁷.

L'utilizzo in compensazione del credito libera definitivamente il creditore dal proprio debito con il Fisco, che dovrà essere assolto direttamente dall'Ente debitore, versando, in un apposito fondo di bilancio, l'importo certificato del credito, entro 60 giorni dal termine indicato nella certificazione medesima.

Nell'ipotesi in cui l'Ente debitore non proceda a tale versamento, l'Agenzia delle Entrate procede al recupero coattivo del debito nei confronti dell'ente pubblico (mediante riduzione delle somme dovute alla P.A. a qualsiasi titolo, in misura corrispondente all'importo del credito certificato)⁸.

Le modalità attuative di questa tipologia di compensazione sono state demandate ad un Decreto del Ministro dell'Economia e Finanze, pubblicato in *G.U.* il 23 gennaio 2014 (D.M. 14 gennaio 2014).

1.1 Le modalità applicative: il D.M. 14 gennaio 2014

Al riguardo, viene previsto che la compensazione dei crediti certificati verso al P.A. con i debiti derivanti dall'utilizzo di strumenti di chiusura anticipata delle liti fiscali debba avvenire esclusivamente mediante Modello F24 telematico (art.2 del D.M. 14 gennaio 2014).

A tal fine, nel Modello F24 dovranno essere inseriti:

- la tipologia di debito, individuata mediante appositi codici tributo⁹, da indicare in corrispondenza della voce «*importi a debito versati*»;
- i crediti certificati, i cui codici verranno individuati dall'Agenzia delle Entrate con apposita Risoluzione, da inserire nel Modello alla voce «*importi a credito compensati*»;
- gli estremi della certificazione del credito ottenuta dalla P.A. (nell'apposito campo del Modello F24).

⁶ Viene introdotto il nuovo art.28-*quinquies* al D.P.R. 602/1973.

⁷ In estrema sintesi, la P.A. debitrice certifica, entro 30 giorni dalla data di ricezione dell'istanza a cura del creditore, se il credito sia certo, liquido ed esigibile, anche al fine di consentirgli la cessione pro soluto o pro solvendo a favore di banche o intermediari finanziari. Scaduto il predetto termine, su nuova istanza del creditore, è nominato un Commissario ad acta, con oneri a carico dell'ente debitore.

⁸ Tale disposizione è stata confermata dagli artt.7 e 8 del D.M. 14 gennaio 2014, attuativo della compensazione fra crediti e debiti derivanti dall'accesso a forme di deflazione del contenzioso tributario.

⁹ L'elenco dei codici tributo è contenuto nell'Allegato 1 al medesimo D.M. 14 gennaio 2014.

Al riguardo, si evidenzia che, in presenza di certificazioni rilasciate in forma cartacea, per poter accedere alla compensazione con i predetti debiti tributari, le stesse devono essere convertite in formato telematico, a richiesta del creditore, attraverso l'apposita funzione prevista nella piattaforma elettronica (art.5).

Nel caso in cui l'importo dei debiti riferiti all' "accertamento tributario" risulti superiore a quello dei crediti certificati, la differenza può essere versata attraverso lo stesso Modello, oppure con una distinta operazione.

L'eventuale differenza fra l'ammontare dei debiti e l'importo dei crediti¹⁰ è corrisposta mediante addebito su conto corrente bancario o postale.

Viceversa, nel caso in cui l'ammontare dei crediti utilizzato in compensazione risulti superiore all'importo dei debiti fiscali, la differenza viene comunicata telematicamente dall'Agenzia delle Entrate alla piattaforma elettronica di certificazione¹¹.

Ove l'eccedenza sia imputabile all'utilizzo in compensazione di crediti oggetto di diverse certificazioni, l'eccedenza stessa è imputata a partire dalla certificazione con data di pagamento più remota.

Inoltre, l'art.3 del D.M. 14 gennaio 2014 stabilisce le **condizioni** in presenza delle quali può considerarsi **avvenuto** il **pagamento** dei citati **debiti** tributari, che devono **verificarsi congiuntamente**, ovvero:

1. i crediti devono risultare dalla certificazione rilasciata dalla P.A. attraverso la piattaforma elettronica e non devono essere stati già pagati dalla P.A., ovvero impiegati per le altre finalità¹²;
2. la certificazione rechi la data di pagamento del credito certificato;
3. vi sia identità di soggetti tra il titolare dei debiti e quello dei crediti, come risultante dalle relative certificazioni. Tale soggetto è individuato esclusivamente mediante il codice fiscale.

In caso di variazione della titolarità del credito, viene stabilito che l'interessato deve fornire tempestivamente alla P.A. la documentazione necessaria per aggiornare i dati presenti sulla certificazione del credito¹³;

4. nel modello F24 telematico utilizzato per la compensazione non devono essere presenti pagamenti diversi da quelli identificati dai codici tributo stabiliti con il D.M. 14 gennaio 2014;
5. l'utilizzo in compensazione di eventuali altri crediti, diversi da quelli certificati, nello stesso Modello F24 presentato per il pagamento dei debiti da "accertamento tributario", deve essere conforme alla normativa in tema di controllo preventivo delle compensazioni effettuate tramite Modello F24;
6. l'addebito dell'eventuale differenza positiva fra l'ammontare dei debiti e l'importo dei crediti sia andato a buon fine.

¹⁰ I crediti a cui si riferisce il D.M. 14 gennaio 2014 sono sia quelli certificati dalla P.A., sia crediti diversi, utilizzati in compensazione nello stesso Modello F24 ai fini del pagamento.

¹¹ In tale ipotesi, dagli archivi della piattaforma elettronica viene cancellata, per l'importo corrispondente a tale differenza, l'informazione relativa all'utilizzo in compensazione di tali importi.

¹² Al riguardo, viene stabilito che i crediti vengano individuati attraverso gli estremi identificativi della relativa certificazione, attribuiti dalla citata piattaforma elettronica.

¹³ Nella piattaforma elettronica di certificazione è stata predisposta un'apposita funzione per tale eventualità.

Sotto tale profilo, viene ulteriormente specificato che, nel caso in cui una delle condizioni sopraccitate non risulti rispettata, tutti i pagamenti contenuti nel Modello F24 vengono considerati come non avvenuti (art.3, comma 2).

In tale ipotesi, l'Agenzia delle Entrate comunica all'interessato il mancato rispetto di tali condizioni, tramite apposita ricevuta, consultabile attraverso il sito dei servizi telematici della medesima Agenzia.

A tal fine, la **verifica** sul **rispetto** delle **prime 3** citate **condizioni avviene** mediante **sistemi di interscambio di informazioni** tra l'**Agenzia** delle Entrate e la **piattaforma elettronica** di certificazione (art.4).

In particolare, la **piattaforma elettronica comunica all'Agenzia delle Entrate**, in modalità telematica, l'**esito** dei **controlli**, specificando:

- in caso di esito positivo, la data prevista per il pagamento del credito certificato utilizzato in compensazione, indicata nella relativa certificazione;
- in caso di esito negativo, i motivi che hanno determinato tale esito, al fine di consentire all'Agenzia delle Entrate di informare il soggetto che ha trasmesso il Modello F24, tramite la citata ricevuta.

Al riguardo, viene precisato, altresì che, ai fini dei suddetti controlli, le P.A. che hanno rilasciato le certificazioni comunicano tempestivamente, attraverso la medesima piattaforma elettronica, i pagamenti dei crediti certificati effettuati (art.4, comma 5).

SCHEMA RIEPILOGATIVO

CREDITI UTILIZZABILI IN COMPENSAZIONE	crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati al 31 dicembre 2012 , relativi a <u>somministrazioni, forniture, appalti e prestazioni professionali</u>
ENTI DEBITORI	• Stato • enti pubblici nazionali • regioni • enti locali • enti del servizio sanitario nazionale
CONDIZIONE	preventiva acquisizione, da parte del creditore, della certificazione, emessa in forma elettronica , relativa all'esigibilità del credito, rilasciata dall'ente debitore, con la data prevista per il pagamento , ai sensi dell'art.9, co. 3- <i>bis</i> , e 3- <i>ter</i> , lett. <i>b</i> , del D.L. 185/2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 2/2009
MODALITÀ DI COMPENSAZIONE	• utilizzo del Modello F24 telematico, con l'indicazione di appositi codici, riferiti sia ai debiti tributari, sia ai crediti commerciali oggetto di compensazione

2. Compensazione con debiti iscritti a ruolo

Come noto, a partire dal 1° gennaio 2011, l'art.28-*quater* del D.P.R. 602/1973¹⁴ prevede che i **crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili**, relativi a somministrazioni, forniture ed appalti, **vantati nei confronti dello Stato, di regioni, enti locali ed enti del servizio sanitario nazionale**, possono essere **compensati** con le **somme dovute** a seguito di **iscrizione a ruolo**, previa acquisizione, da parte del creditore, della certificazione relativa all'esigibilità del credito, rilasciata dall'ente debitore¹⁵.

In particolare, a seguito dell'intervento dell'art.9, commi 01-02, del citato D.L. 35/2013, le **certificazioni**, necessarie per la suddetta compensazione:

- devono indicare la data prevista per il pagamento;
- sono emesse mediante la già citata piattaforma elettronica;
- sono utilizzate a richiesta del creditore, per il pagamento, totale o parziale, di quanto dovuto a seguito dell'iscrizione a ruolo in data antecedente a quella prevista per il pagamento del credito.

Inoltre, **ulteriore condizione** per fruire della compensazione è relativa alla circostanza che le **cartelle di pagamento** (ovvero gli atti di accertamento) devono essere state **notificate entro il 31 dicembre 2012**¹⁶.

L'utilizzazione in compensazione del "credito commerciale" comporta che sia lo stesso ente debitore a versare direttamente all'agente della riscossione l'importo risultante dalla certificazione, in misura corrispondente all'ammontare iscritto a ruolo.

Nel caso in cui lo Stato, la regione, l'ente locale, ovvero l'ente del servizio sanitario nazionale non effettuino il versamento entro 60 giorni dal termine stabilito ai fini del pagamento, l'agente della riscossione procederà, in base al ruolo emesso a carico dell'impresa creditrice, al recupero coattivo del debito nei confronti dell'ente pubblico.

Al riguardo, si ricorda che le modalità di compensazione dei crediti commerciali, vantati verso la P.A., con i debiti derivanti da iscrizione a ruolo sono state definite con il D.M. 25 giugno 2012 ed il D.M. 19 ottobre 2012.

In particolare, per **effettuare la compensazione, il contribuente deve**:

- chiedere la certificazione del credito attraverso la piattaforma elettronica¹⁷;
- presentare ad Equitalia la certificazione (o in forma cartacea, o comunicando il numero di certificazione ed il codice di controllo rilasciato dalla piattaforma).

Equitalia, dopo aver effettuato i controlli, registra nella piattaforma l'avvenuta compensazione, con il rilascio della relativa ricevuta.

¹⁴ Introdotto dall'art.31, comma 1-*bis*, del D.L. 78/2010, convertito, con modificazioni, nella legge 122/2010.

¹⁵ A tali fini, la certificazione deve essere rilasciata ai sensi dell'art.9, comma 3-*bis*, ovvero 3-*ter*, lett.*b*, del D.L. 185/2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 2/2009.

¹⁶ Il termine è stato prorogato dal medesimo D.L. 35/2013 (art.9, comma 02 – il termine precedente era, invece, fissato al 30 aprile 2012).

¹⁷ A differenza di quanto previsto in tema di certificazione ai fini della compensazione dei crediti con i debiti derivanti dall'accesso a forme di chiusura anticipata delle liti fiscali, per il rilascio della quale è richiesta (nel D.M. 14 gennaio 2014) in via obbligatoria la forma elettronica.

SCHEMA RIEPILOGATIVO

CREDITI UTILIZZABILI IN COMPENSAZIONE	crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, relativi a <u>somministrazioni, forniture ed appalti</u>
ENTI DEBITORI	• Stato • enti pubblici nazionali • regioni • enti locali • enti del servizio sanitario nazionale
CONDIZIONI	• notifica della cartella di pagamento, o dell'atto di accertamento, entro il 31 dicembre 2012 • preventiva acquisizione, da parte del creditore, della certificazione, emessa in forma elettronica, relativa all'esigibilità del credito, rilasciata dall'ente debitore, con la data prevista per il pagamento, ai sensi dell'art.9, co. 3-<i>bis</i>, e 3-<i>ter</i>, lett.<i>b</i>, del D.L. 185/2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 2/2009
MODALITÀ DI COMPENSAZIONE	• presentazione ad Equitalia della certificazione (o in forma cartacea, o comunicando il numero di certificazione ed il codice di controllo rilasciato dalla piattaforma). Equitalia, dopo aver effettuato i controlli, registra nella piattaforma l'avvenuta compensazione, con il rilascio della relativa ricevuta.