

CASI CONTROVERSI

Limiti alla compensazionedi **Giovanni Valcarenghi**

In questi giorni di **chiusura delle dichiarazioni dei redditi** ricompare sulle nostre scrivanie il tema della **correttezza delle compensazioni**, in particolar modo per quanto attiene il **rispetto del tetto massimo** delle medesime.

Stiamo ragionando **sull'anno 2013**, periodo nel quale la soglia da rispettare coincideva ancora con il noto **parametro dei 516.456,90**; dal 2014, invece, sappiamo che tale limite è stato accresciuto a 700.000 euro.

Il problema che vogliamo affrontare è quello della **modalità di verifica di tale limite massimo**; al riguardo, vi era una sorta di **consolidato orientamento informale** nel ritenere che il tetto fosse riferito all'anno solare, per almeno due ordini di motivi:

- la **norma di riferimento** (art. 34 Legge 388/2000) sembra chiara in tal senso, ove prevede che ... *a decorrere dal 1º 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 euro 516.456,90 (700.000 dal 2014) per ciascun anno solare;*
- si è sempre evocato, per comprendere la norma, il riferimento ai **rimborsi su conto fiscale**, gestiti a suo tempo dalle "vecchie" esattorie, che già utilizzavano quello specifico criterio di rigido riferimento all'anno solare.

Tuttavia, recentemente è stato pubblicato sulla stampa specializzata un contributo che dà conto di **una differente interpretazione** avanzata dalla **Sentenza della Commissione Tributaria Regionale di Torino, 18 luglio 2011, n. 49/10**. Secondo i Giudici, da una lettura coordinata dell'articolo 17, comma 1, del D.Lgs. n. 241/1997 e dell'articolo 34, comma 1, della Legge n. 388/2000, *si evince con chiarezza che il riferimento all'anno solare non è relativo alla data di presentazione dei modelli F24 dai quali risultano le compensazioni effettuate, bensì alla competenza temporale, sia delle imposte e dei contributi compensati, sia dei crediti utilizzati in compensazione, che devono necessariamente riferirsi allo stesso periodo. In sostanza il tetto di Euro 516.456,90 deve necessariamente riferirsi all'anno di maturazione del credito e non all'anno solare di utilizzo in compensazione.*

Questo significherebbe che le compensazioni che rilevano sono quelle poste in essere nei Modelli F24 che portano come anno di riferimento delle imposte e dei contributi oggetto di

compensazione lo stesso anno di maturazione del credito (indipendentemente dall'anno di presentazione di tali Modelli F24).

In tutta onestà, ci **risulta difficile evincere con chiarezza la ratio della interpretazione fornita nella sentenza**, poiché trattandosi di una **limitazione di natura finanziaria** (volta a salvaguardare le casse erariali), pare che **l'unico riscontro degno di nota** sia quello degli **importi effettivamente compensati nel corso dell'anno solare**. Diversamente argomentando, la differente chiave di lettura proposta dalla giurisprudenza di merito, porterebbe a ritenere legittimo il comportamento del contribuente che, nel corso di un medesimo anno solare, compensasse oltre la soglia massima consentita utilizzando crediti disponibili riferiti a due annualità differenti.

Si pensi, ad esempio, ad un soggetto che **nel 2013** avesse **compensato**, nei primi mesi dell'anno, **300.000 euro** inserendo su modello F24 il **credito del 2011** e, nella successiva parte dell'anno, **altri 300.000 euro** inserendo su modello F24 il **credito del 2012**. Seguendo le indicazioni della sentenza un tale comportamento risulterebbe legittimo (in quanto non si sarebbe superata la soglia in relazione al credito dei differenti anni). **Seguendo**, invece, la **nostra chiave interpretativa** la **compensazione** complessivamente effettuata nel 2013 sarebbe **eccedente** rispetto al plafond massimo ammissibile.

Nel diverso caso in cui il contribuente avesse avuto disponibilità di **credito 2012 per 600.000 euro**, a noi sembra **ammissibile** una compensazione per **515.000** effettuata **durante il 2013**, ed una **prosecuzione** della compensazione dei **restanti 85.000** effettuata **nell'anno 2014**, sino al termine di presentazione della dichiarazione annuale.

La **questione appare assai delicata**, in quanto si tratta di **"consigliare" al contribuente differenti strategie di utilizzo dei crediti in compensazione**; ci pare, però, che la tesi proposta dai giudici torinesi non sia per nulla condivisibile.