

Edizione di martedì 20 febbraio 2018

IVA

Note di variazione IVA con termini “ristretti”

di Fabio Garrini

PROFESSIONISTI

Credito di rivalsa Iva dei professionisti: privilegio non retroattivo

di Lucia Recchioni

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Esterovestizione societaria e stabile organizzazione occulta

di Marco Bargagli

CONTENZIOSO

La sentenza con motivazione meramente apparente è nulla

di Luigi Ferrajoli

ADEMPIMENTI

Crediti in compensazione lo stop del Fisco

di EVOLUTION

IVA

Note di variazione IVA con termini “ristretti”

di Fabio Garrini

La [circolare AdE 1/E/2018](#) è intervenuta sul tema della **detrazione** Iva, con una interpretazione estensiva che qualifica la **ricezione della fattura** da parte del cessionario/committente come **elemento necessario** per esercitare il **diritto alla detrazione**.

Viene in questo modo disinnescata la previsione restrittiva e penalizzante che il **D.L. 50/2017** aveva introdotto nell'[articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), imponendo la **detrazione nell'anno stesso** nel quale il diritto alla detrazione è sorto.

Tale ampliamento, però, non pare offrire benefici in relazione alle **note di variazione Iva**, per le quali non è rilevante la ricezione, visto che si tratta di un documento **emesso dallo stesso contribuente**.

Termine per l'emissione delle note di variazione

Le note di variazione in **diminuzione** vengono emesse **facoltativamente** ad opera del cedente/prestatore entro termini differenziati a seconda della causa che ne giustifica l'emissione.

L'[articolo 26 D.P.R. 633/1972](#) prevede:

- il diritto all'emissione della nota di variazione in diminuzione **senza limiti temporali** nei casi indicati dal comma 2, ossia in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di **procedure concorsuali o di procedure esecutive** individuali rimaste infruttuose (i cui presupposti sono dettagliati al comma 12) o a seguito di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato, ovvero di un piano attestato pubblicato nel registro delle imprese o in conseguenza dell'applicazione di **abbuoni o sconti previsti contrattualmente**,
- la possibilità di emettere la nota di variazione **entro un anno** nelle altre situazioni, quando sia intervenuto un **accordo tra le parti**, come previsto dal comma 3.

Le citate previsioni, però, riguardano il termine entro il quale si deve manifestare il **presupposto** che giustifica l'emissione per la nota di variazione; una volta, invece, che questo si realizza, la **detrazione** deve essere computata nel rispetto dell'[articolo 19 D.P.R. 633/1972](#).

Questo significa che, indipendentemente dal tempo che può essere trascorso dall'emissione

dell'originaria fattura da rettificare (che giustifica la variazione a seconda del motivo che ha scatenato il diritto alla variazione), comunque **tale recupero di imposta è da considerarsi una detrazione** e, come tale, ne deve rispettare le regole. Sul punto consta, in particolare, la [**risoluzione AdE 89/E/2002**](#), nella quale si afferma che: *"le variazioni possono essere effettuate senza limiti temporali, anche se il diritto alla detrazione dell'imposta può essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui si verifica il presupposto per operare la variazione in diminuzione."*

Dello stesso tenore anche le successive [**risoluzioni Ade 307/E/2008**](#) e [**42/E/2009**](#).

Il **termine biennale allora vigente è stato abbreviato**, come noto, dal D.L. 50/2017, che ha imposto la detrazione nell'anno in cui sorge il presupposto; tale termine, viene **confermato anche per le note di variazione da parte della circolare AdE 1/E/2018**: *"Per quanto riguarda la procedura di variazione da attivare ai sensi del comma 2 dell'articolo 26 del D.P.R. n. 633 del 1972, per effetto del combinato disposto dell'articolo 26 e dell'articolo 19 del medesimo decreto, detta procedura deve realizzarsi (e, dunque, la nota di variazione deve essere emessa) entro i termini previsti dal comma 1 del citato articolo 19.*

In particolare, tenendo conto della nuova formulazione dell'articolo 19, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972, la nota di variazione in diminuzione deve essere emessa (e la maggiore imposta a suo tempo versata può essere detratta), al più tardi, entro la data di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione".

In definitiva, facendo riferimento al caso probabilmente più diffuso, ipotizzando una procedura concorsuale **chiusa il 18 dicembre 2017** (*rectius*, l'esecutività del piano di riparto dell'attivo ovvero la data di chiusura della procedura fallimentare in assenza di un piano di riparto, secondo le indicazioni fornite dalla [**C.M. 77/E/2000**](#)), la **detrazione** dell'Iva deve essere computata necessariamente nell'anno 2017,

- emettendo la nota di variazione nel **dicembre 2017** (detrando l'imposta nella dichiarazione periodica), ovvero
- emettendola entro il successivo **30 aprile 2018**, recuperando l'Iva in detrazione tramite l'indicazione nella dichiarazione Iva annuale.

Pertanto, se la [**circolare AdE 1/E/2018**](#) ha migliorato sensibilmente la situazione dei contribuenti, conferendo rilevanza al momento di ricezione della fattura e ampliando quindi il termine per la detrazione dell'Iva, la **nota di variazione è documento che viene formato dallo stesso soggetto** che fruisce della detrazione e la ricezione è un dato che non entra in campo (a meno di non sostenere che la formazione del documento sia assimilabile alla ricezione, ma occorre una specifica conferma dell'Agenzia in tal senso, che ad oggi non esiste).

Quindi, i **termini per il recupero dell'Iva tramite nota di variazione sono molto più stretti rispetto a quelli stabiliti per le fatture di acquisto**.

Seminario di specializzazione

CASI PRATICI DI REVERSE CHARGE E SPLIT PAYMENT

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

PROFESSIONISTI

Credito di rivalsa Iva dei professionisti: privilegio non retroattivo

di Lucia Recchioni

Come noto, prima dell'intervento operato dal legislatore con la **legge di Bilancio 2018**, il **credito di rivalsa Iva** di un **professionista** per prestazioni a favore di **imprenditore** poi dichiarato fallito:

- **non godeva del privilegio generale sui mobili per i compensi dei professionisti** di cui all'[articolo 2751 bis, n. 2\), cod. civ.](#),
- **non poteva in nessun caso essere considerato tra le spese prededucibili**, anche se la fattura per il relativo compenso era stata emessa in costanza di fallimento e l'Iva era stata quindi detratta dal fallimento stesso ([Corte di Cassazione, sentenza n. 1034 del 17.01.2017](#)),
- godeva del **privilegio speciale** di cui agli [articoli 2758 e 2772 cod. civ.](#), danneggiando così tutti i professionisti le cui prestazioni non riguardavano uno specifico bene (si ricorda infatti, a tal proposito, che i crediti di rivalsa Iva godono del privilegio sui beni mobili/immobili ai quali si riferisce il servizio).

L'[articolo 1, comma 474, L. 205/2017](#), ha quindi oggi riformato l'[articolo 2751 bis, n.2\) cod. civ.](#), estendendo il **privilegio generale sui mobili** prima riferito ai soli compensi del professionista al **contributo integrativo da versare alla cassa di previdenza ed assistenza** ed al **credito di rivalsa per l'imposta sul valore aggiunto**.

Purtuttavia, la citata disposizione di legge non prevede specifici **termini di decorrenza** ai fini della sua applicazione, sicché dubbi sono sorti con riferimento alla sua applicabilità ai **crediti Iva dei professionisti già maturati alla data del 01.01.2018**.

In generale non può che trovare applicazione l'**articolo 11, comma 1, Preleggi**, in forza del quale la legge non dispone che per l'avvenire. D'altra parte, in tutti i casi in cui il legislatore ha voluto riconoscere **efficacia retroattiva** alle disposizioni in tema di privilegi lo ha espressamente stabilito (**articolo 234 Disposizioni per l'attuazione del codice civile e disposizioni transitorie, articolo 66 L. 153/1969, articolo 15 L. 426/1972, articolo 1 L. 44/1994, articolo 23, commi 37 e ss., D.L. 98/2011**).

Resta però da comprendere se la legge applicabile debba essere individuata in quella vigente alla data in cui il **credito è sorto** o in quella della data di **azionamento del credito** stesso: se, infatti, alla norma dovesse essere riconosciuta **natura processuale**, la stessa dovrebbe trovare applicazione con riferimento a tutti i **crediti azionati** (e non sorti) **dal 01.01.2018** (**Corte di Cassazione, sentenza n. 1622 del 28.10.1994**).

Invero, la **Corte Costituzionale**, con la **sentenza n. 170 del 04.07.2013** ha ritenuto che “secondo i principi generali delle procedure fallimentari, l’introduzione di un nuovo privilegio da parte del legislatore deve sempre ricevere immediata applicazione da parte del giudice delegato, dal momento che le norme processuali sulla gradazione dei crediti si individuano avendo riguardo al momento in cui il credito viene fatto valere”. Purtuttavia, è da sottolineare che la pronuncia appena richiamata faceva riferimento ad una modifica normativa con riferimento alla quale il legislatore aveva espressamente stabilito la **retroattività**, concentrando quindi la sua analisi sulla **portata della retroattività stessa**.

Tra l’altro la ricostruzione operata contrasta con le conclusioni successivamente raggiunte dalle **Sezioni Unite della Corte di Cassazione**, le quali sono intervenute chiarendo che “*le norme sui privilegi sono disposizioni di diritto civile che attengono alla qualità di alcuni crediti, consistente nella loro prelazione rispetto ad altri, per cui trova applicazione, salvo espressa deroga normativa, che nel caso di specie non sussiste, il principio generale di cui all’articolo 11 preleggi, secondo cui le leggi non sono retroattive. Ne consegue che la modifica legislativa, che abbia introdotto un nuovo privilegio o abbia introdotto modifiche ad uno già esistente, si applica solo se il credito sia sorto nello stesso giorno o in un giorno successivo rispetto al momento in cui la legge entra in vigore e pertanto la gradazione dei crediti si individua avendo riguardo al momento in cui il credito sorge e non quando viene fatto valere*” (**Corte di Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 5685 del 20.03.2015**).

Pertanto, come anche chiarito dalla **Sezione civile del Tribunale di Milano**, con la **circolare 23.01.2018**, deve essere riconosciuta “la operatività del privilegio generale per Iva di rivalsa e Cassa previdenza relativi solo a crediti professionali maturati successivamente alla entrata in vigore della legge di Bilancio 2018”.

D’altra parte la prima esposta tesi “processualistica”, in forza della quale dovrebbe essere riconosciuta l’applicabilità della disposizione “a qualsiasi procedimento non ancora del tutto concluso (verifiche ancora aperte e tardive ancora possibili), crea una possibile discrasia all’interno dello stesso fallimento, producendo una situazione di disparità di trattamento immediatamente percepibili e di rilievo costituzionale” (**Tribunale di Milano, circolare 23.01.2018**).

Master di specializzazione

DALLA LEGGE FALLIMENTARE ALLA LIQUIDAZIONE GIUDIZIALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Esterovestizione societaria e stabile organizzazione occulta

di Marco Bargagli

Nel **panorama tributario internazionale** sia la corretta **determinazione della residenza fiscale** del soggetto passivo, che l'eventuale presenza sul territorio dello Stato di una **stabile organizzazione occulta**, sono argomenti di **fondamentale importanza** e estrema attualità.

Sotto il **profilo impositivo**, una persona giuridica **residente nel territorio dello Stato** è assoggettata a tassazione per i redditi **ovunque prodotti nel mondo**, in base al noto principio della **tassazione su base mondiale** (c.d. "world wide taxation").

La normativa domestica individua **tre criteri, alternativi tra di loro**, che consentono di individuare la **residenza fiscale** della persona giuridica: la **sede legale**, l'**oggetto sociale**, la **sede dell'amministrazione**.

In particolare, ai sensi dell'[articolo 73, comma 3, Tuir](#), le società, gli enti ed i **trust** sono considerati **fiscalmente residenti in Italia**, quando per la **maggior parte del periodo d'imposta** (183 giorni) hanno la **sede legale** o la **sede dell'amministrazione** o l'**oggetto principale** nel **territorio dello Stato**.

Di contro, un **soggetto non residente** potrebbe avere una **stabile organizzazione in Italia** se, nel territorio dello Stato:

- esercita abitualmente un'attività d'impresa e rientra nei casi **tassativamente previsti** dall'[articolo 162 Tuir](#) (**stabile organizzazione materiale**), ad eccezione delle "**ipotesi negative**" (c.d. **ausiliarie e preparatorie** ex [articolo 162, comma 4, Tuir](#));
- ha abitualmente il **potere di concludere contratti per conto di un soggetto non residente** (nell'ipotesi di **stabile personale** ex [articolo 162, comma 6, Tuir](#)), ad eccezione delle "**ipotesi negative**" (ex [articolo 162, comma 7, D.P.R. 917/1986](#)).

Ciò detto, dobbiamo valutare attentamente le **eventuali conseguenze**, sotto il **profilo penale – tributario**, che comporta la riqualificazione della residenza fiscale del soggetto passivo (c.d. esterovestizione), nonché la constatazione di una **stabile organizzazione occulta sul territorio dello Stato** di un soggetto non residente e, in particolare, se le due fattispecie sopra considerate siano ascrivibili a fenomeni di **evasione fiscale internazionale** ossia possano essere qualificate come **mera elusione fiscale**.

Tale aspetto assume **particolare evidenza** nella considerazione che le **operazioni abusive** non danno luogo a **fatti punibili** ai sensi delle **leggi penali tributarie**, restando possibile solo

l'applicazione delle **sanzioni amministrative tributarie**.

Sul punto, si ricorda che ai sensi dell'[articolo 10-bis L. 212/2000](#), **configurano abuso del diritto** una o più operazioni **prive di sostanza economica** che, pur nel **rispetto formale delle norme fiscali**, realizzano **essenzialmente vantaggi fiscali indebiti**.

Tali operazioni **non sono opponibili all'amministrazione finanziaria**, che **ne disconosce i vantaggi fiscali** determinando i tributi sulla base delle **norme e dei principi elusi** e tenuto conto di quanto **versato dal contribuente per effetto di dette operazioni**.

Circa la **rilevanza penale dell'esterovestizione societaria** e della eventuale **presenza sul territorio dello Stato di una stabile organizzazione occulta**, si è recentemente pronunciata la **suprema Corte di Cassazione**, con la [sentenza n. 2407/2018 depositata il 22.01.2018](#).

In seguito ad una **verifica fiscale**, l'Amministrazione finanziaria **contestava la presenza di una stabile organizzazione occulta in Italia, da parte di una società di diritto tedesco**.

Il supremo giudice, **rigettando il ricorso del contribuente**, tracciava il seguente **iter logico – giuridico**:

- **l'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale Iva** da parte di società **arente residenza fiscale all'estero** sussiste se questa ha una **stabile organizzazione in Italia**;
- la **presenza della stabile organizzazione in Italia** di una **società formalmente residente all'estero**, deve essere desunta da **elementi fattuali** rilevanti ai fini dell'accertamento della **presenza in Italia della sede delle decisioni strategiche, industriali e finanziarie** (c.d. **alta amministrazione**), nonché di quelle più **rilevanti dell'amministrazione della società**.

Nello specifico, nel caso esaminato dagli ermellini era emerso che in Italia:

- si era realizzata la quasi **totalità del fatturato** relativo alle **cessioni di beni effettuate dalla società estera**;
- venivano **stipulati i contratti con i clienti italiani**;
- erano stati **accesi i rapporti di conto corrente** della *legal entity* estera;
- **esisteva il centro direzionale dell'attività** (infatti in Italia era stata reperita **tutta la documentazione contabile, bancaria e commerciale** del soggetto estero).

Quindi, ai fini Iva, tutte le **cessioni poste in essere dalla società tedesca non potevano essere considerate operazioni intracomunitarie** ma, per effetto dell'individuazione della **stabile organizzazione in Italia**, le stesse risultavano essere **poste in essere tra soggetti operanti sul territorio nazionale**, con conseguente imponibilità Iva.

In merito alla **rilevanza penale** delle operazioni constatate, i giudici di piazza Cavour hanno stabilito che: "l'aver **omesso la relativa dichiarazione** per i periodi di imposta oggetto di

contestazione, rende evidente la **configurabilità del fumus** di cui all'articolo 5, D.lgs. n. 74 del 2000, essendo in Italia, come accertato, la **sede della direzione effettiva della società**. Del resto, questa Corte ha precisato che ai fini della integrazione del reato di cui all'articolo 5 D.lgs. 74 del 2000, l'**obbligo di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi da parte di una società commerciale avente sede legale all'estero ma operante in Italia**, non sussiste solo quando la **sede della direzione effettiva della società non è situata nel territorio italiano**, atteso anche quanto previsto dalle norme internazionali contro le doppie imposizioni fiscali".

Infine, i supremi giudici **hanno ritenuto non operante** la disposizione prevista dall'[articolo 10-bis L. 212/2000](#) che, come detto, **sancisce l'irrilevanza penale dell'elusione fiscale e dell'abuso del diritto**.

Infatti, **conclude il supremo collegio**, le **operazioni abusive** possono configurarsi **solo quando non possano contestarsi violazioni di specifiche disposizioni tributarie**, escludendo che, nel caso di specie, possa parlarsi "semplicemente" di abuso del diritto non codificato o di elusione fiscale, trattandosi di vera e propria esterovestizione, con conseguente **violazione della norma tributaria penale** di cui all'[articolo 5, D.Lgs. 74/2000](#).

Seminario di specializzazione

LA STABILE ORGANIZZAZIONE: RECENTE EVOLUZIONE DELLA DISCIPLINA NAZIONALE ED INTERNAZIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CONTENZIOSO

La sentenza con motivazione meramente apparente è nulla

di Luigi Ferrajoli

Nel nostro ordinamento, l'[articolo 132, comma 2, n. 4 c.p.c.](#) stabilisce che, in materia di processo civile ordinario, la **sentenza debba avere determinati contenuti**, quali l'indicazione del giudice che l'ha pronunciata nonché delle parti e dei rispettivi difensori, le conclusioni delle parti, il dispositivo, la data di deliberazione e la sottoscrizione del giudice, ma soprattutto **"la concisa esposizione delle ragioni di fatto e di diritto della decisione"**.

L'[articolo 36 D.Lgs. 546/1992](#), parallelamente, stabilisce, con specifico riferimento all'ambito tributario, il principio generale per cui la **sentenza, per essere valida, deve soddisfare i requisiti previsti dalla legge**, con specifico riguardo alla **"succinta esposizione dei motivi in fatto e diritto"**, al fine di permettere alle parti in causa di comprendere l'iter argomentativo che ha portato il Giudice ad emettere quel determinato provvedimento.

In relazione all'esame di tale profilo, particolarmente interessante appare l'[ordinanza n. 1461 del 19.01.2018](#) con cui la Corte di Cassazione, Sezione Sesta, è tornata ad occuparsi della validità **della sentenza corredata da una motivazione meramente apparente**.

Nel caso di specie, il Giudice di legittimità era stato chiamato a pronunciarsi in ordine **alla contestazione di nullità di una sentenza perché sorretta da motivazione apparente**.

La Suprema Corte, nell'accogliere il ricorso, ha preliminarmente evidenziato che incorre **in vizio di motivazione meramente apparente il giudice** che, in violazione di un preciso obbligo di legge sancito dalla Carta Costituzionale **"omette di esporre concisamente i motivi in fatto e in diritto della decisione, di specificare o illustrare le ragioni e l'iter logico seguito per pervenire alla decisione assunta, e cioè di chiarire su quali prove ha fondato il proprio convincimento e sulla base di quali argomentazioni è pervenuto alla propria determinazione, in tal modo consentendo anche di verificare se abbia effettivamente giudicato iuxta alligata et probata"**.

In via generale, si può affermare che una **sentenza** viene colpita da **nullità** qualora **la motivazione sia del tutto assente** (più che altro un caso di scuola), ovvero nel caso in cui la stessa sia **"perplessa ed obiettivamente incomprensibile"**.

Nel richiamare sul punto la **sentenza n. 1093 del 1947** pronunciata dalle **Sezioni Unite**, la Cassazione ha ricordato che la **nullità si estende anche ai provvedimenti che siano caratterizzati**, appunto, **da una motivazione meramente apparente**, in quanto **"dietro la parvenza di una giustificazione della decisione assunta, la motivazione addotta dal giudice è tale da non consentire di comprendere le ragioni e quindi le basi della sua genesi e l'iter logico seguito per**

pervenire da essi al risultato enunciato”.

In altre parole, la nullità colpisce **la sentenza** che venga meno alla **propria finalità** di illustrare le premesse che **conducano poi al risultato “res decidendi”**.

Nel caso in esame la Suprema Corte ha evidenziato come **la sentenza de qua** non solo **non fosse autosufficiente e neppure realizzante un idoneo rinvio per relationem**, ma ha altresì sottolineato che le argomentazioni in essa proposte “**di certo non disvelano il percorso logico-giuridico** seguito dal decidente per risolvere le questioni poste nel giudizio, non essendo all'uopo idoneo il riferimento alla statuizione di primo grado, **senza indicazione né delle tesi in essa sostenute dal Giudice di prime cure, neppure delle ragioni di condivisione**”.

Secondo il Giudice di legittimità, del resto, **la sentenza non può essere integrata** dall'interpretazione delle parti in quanto quest'ultima, **oltre ad essere discrezionale**, potrebbe dare adito alle più varie “**ipotetiche argomentazioni motivazionali**”.

Per tali ragioni “**l'impossibilità di individuare l'effettiva ratio decidendi** rende meramente apparente **la motivazione della decisione impugnata, alla stregua della nozione di motivazione apparente innanzi delineata**”.

La Corte ha pertanto ritenuto assorbente tale motivo di impugnazione e **ha conseguentemente accolto il ricorso** cassando la sentenza impugnata e **rinviano alla Commissione Tributaria Regionale competente**.

Ancora una volta, la Suprema Corte ha ritenuto dunque di pronunciarsi per affermare un valore fondamentale nel nostro sistema giuridico, **ossia la comprensibilità delle sentenze**, che devono riportare, anche se in **via concisa, i passaggi motivazionali che hanno condotto il Giudicante ad emettere quel provvedimento**. Sarebbe infatti non solo lesivo del diritto di difesa, ma anche contrario alla certezza che deve informare di sé i provvedimenti del Giudice, **consentire che una sentenza venga lasciata alla libera interpretazione di chi la legge**.

Master di specializzazione

TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO CON LUIGI FERRAJOLI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ADEMPIMENTI

Crediti in compensazione lo stop del Fisco

di EVOLUTION

Sospensione da parte dell'Agenzia delle Entrate per un massimo di 30 giorni, delle deleghe di pagamento delle imposte in caso di compensazioni che presentano “profili di rischio”.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in EVOLUTION, nella sezione “Adempimenti”, una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2018 (L. 205/2017) in materia di compensazioni dei crediti.

Con l'[articolo 3 del D.L. 50/2017](#) (c.d. “Manovra correttiva”) il Legislatore ha apportato rilevanti novità alle modalità di utilizzo dei **crediti in compensazione**.

L'intervento, come risulta dalla relazione al decreto, è conseguenza del fatto che *“l'esperienza operativa ha dimostrato che l'istituto della compensazione, nato per facilitare l'estinzione del debito tributario, ha dato luogo a numerosi abusi che hanno costretto il Legislatore ad approntare appositi strumenti di tutela dell'integrità erariale”*.

Al fine di contrastare le **“indebite compensazioni”**:

- da un lato, è stato **esteso l'ambito oggettivo di applicazione del visto di conformità**;
- dall'altro, è stato **esteso l'obbligo di utilizzo esclusivo dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate** per l'effettuazione delle compensazioni da parte dei soggetti titolari di partita Iva, potenziando gli strumenti a disposizione dell'Amministrazione per il recupero dei crediti indebitamente compensati.
- Inoltre, è stato previsto **il divieto di utilizzare la compensazione** nell'ipotesi in cui le somme richieste con l'atto di recupero siano state oggetto di iscrizione a ruolo.

La **Legge di Bilancio 2018 (L. 205/2017)**, al fine di contrastare indebite compensazioni nei modelli F24 da parte dei contribuenti, con l'[articolo 1, comma 990](#) ha introdotto all'[articolo 37, D.L. 223/2006](#) il [comma 49-ter](#) con il quale ha previsto la possibilità per l'Agenzia delle

Entrate di **sospendere, per un massimo di 30 giorni, le deleghe di pagamento** delle imposte in caso di compensazioni che presentano “**profili di rischio**”.

L'Amministrazione Finanziaria, quindi, a seguito della nuova disposizione, potrà eseguire un controllo preventivo sui modelli F24 che presentano delle compensazioni al fine di verificare la spettanza del credito.

Ovviamente, al fine di non ledere alcun diritto del contribuente, il legislatore ha previsto che l'azione di sospensione e verifica preventiva è attuabile:

1. **solo se esistono profili di rischio;**
2. per un **tempo limitato non superiore a 30 giorni dalla data di presentazione della delega di pagamento.**

Le verifiche dell'ufficio potrebbero concludersi:

- con **esito favorevole** al contribuente, oppure decorrono i termini previsti dalla norma senza alcuna pronuncia da parte dell'Ufficio, si procederà con il versamento che sarà considerato eseguito alla data di effettuazione;
- con **esito sfavorevole** al contribuente, in quanto a dire dell'Ufficio il credito non è spettante, il versamento non sarà eseguito e le compensazioni non saranno effettuate, di conseguenza i pagamenti indicati nella delega risulteranno non operati.

In tale ultimo caso, salvo ulteriori chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate nel provvedimento che darà attuazione al comma in commento, il contribuente che voglia assolvere al pagamento delle imposte (prima compensate) dovrà procedere con un nuovo invio della delega escludendo i crediti utilizzati, versando oltre al *quantum debeatur* le relative sanzioni per ritardato pagamento ridotte, ove possibile, secondo le disposizioni di cui all'[articolo 13, D.Lgs. 472/1997](#).



The banner features the Euroconference logo with the word "EVOLUTION" above it. The background is a light grey with a subtle network or grid pattern. Text on the right side reads: "Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi, calde come il tuo primo caffè." Below this, smaller text says: "Aggiornamenti, approfondimenti e operatività, in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti." At the bottom, a dark grey bar contains the text: "richiedi la prova gratuita per 30 giorni >"