

Corte di Giustizia Tributaria I grado di Ferrara sez. II, 07/05/2025, n. 86

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La (*omissis*), c.f. (*omissis*), eseguiva, nel corso del 2021, lavori rientranti nell'agevolazione di cui all'art. 121, comma 2, lett. d) D.L. 2020, n. 34 (c.d. bonus facciate) maturando cos' un credito di imposta pari ad 137.489,44, utilizzato in compensazione ai sensi del comma 3 del medesimo articolo. Nello specifico la societ' , in data 11/02/2022, compensava il predetto credito con somme iscritte a ruolo per imposte erariali, usufruendo della possibilit' introdotta dal quarto periodo del primo comma dell'art. 31, comma 1 D.L. 31 maggio 2010, n. 78. Tenuto conto del tenore testuale di tale norma, l'Ufficio delle Entrate di Ferrara procedeva al recupero del credito di imposta in parola con atto (*omissis*), notificato in data 11/11/2024 ed in questa sede opposto, con il quale si irrogava altres' la sanzione per omesso versamento pari ad 41.246,83.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La questione consiste nella possibilit' o meno di pagare debiti iscritti a ruolo e scaduti con crediti di imposta agevolativi.

La questione e' di puro diritto giacche' non sono in contestazione l'an ed il quantum della posta dedotta in compensazione dal contribuente.

La compensazione, civilisticamente intesa, e' un mezzo di estinzione della obbligazione diverso dal pagamento: la presenza di crediti reciproci consente, purch' sussistano talune circostanze -differenti a seconda della tipologia della compensazione-, a che le poste si elidano fino a concorrenza dell'importo sovrapponibile.

Con riferimento al pagamento di debiti verso lo Stato la compensazione e' mezzo che deve essere espressamente previsto dalla legge, trattandosi di mezzo diverso dall'adempimento, ovvero dal versamento di denaro nelle casse dell'erario.

La legge all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 prevede limiti e presupposti del pagamento di debiti verso l'erario a mezzo di compensazione con crediti erariali.

L'art. 31 del D.L. 31.5.2010 n. 78 pone un limite a tale compensazione, prevedendo che la stessa - ovvero la compensazione di crediti erariali con debiti erariali- non possa operare in presenza di debiti a ruolo scaduti.

La norma ha il seguente significato: il contribuente che ha debiti iscritti a ruolo non può operare la compensazione dei propri crediti erariali con debiti erariali non a ruolo: dovrà prima estinguere il debito a ruolo e successivamente potrà operare, nel rispetto dell'art. 17 citato e delle altre norme applicabili, la compensazione.

Come chiarito nella circolare del 2011 ADE prodotta dal ricorrente: la disposizione configura un obbligo di preventiva estinzione del debito iscritto a ruolo e scaduto.

La norma ex art. 31 non afferma quindi, come dalla lettura delle argomentazioni delle parti pare alle volte traspaire, un limite alla possibilità di pagare debiti a ruolo a mezzo di compensazione, bensì un limite alla compensazione fra debiti e crediti erariali non a ruolo, stabilendo che, se ha debiti a ruolo scaduti superiori alla soglia, il contribuente, che pure ha crediti di imposta e anche debiti erariali (non a ruolo), non può estinguere questi ultimi tramite compensazione, ma deve prima pagare in via ordinaria i debiti iscritti a ruolo.

Il quinto periodo dell'art. 31 prevede in via eccezionale che il debito erariale iscritto a ruolo si possa estinguere a mezzo di compensazione con credito erariale afferente alla medesima imposta (es: iva con iva). Ma questa norma non riguarda affatto il caso de quo.

Non è alcun dubbio che il credito di imposta di cui gode la ricorrente non abbia natura erariale, ma agevolativa e la sua causa derivi dalla legge e non da un esborso ultroneo.

Non vi è nemmeno dubbio che il divieto ex art. 31 (cioè compensare crediti erariali con debiti erariali non a ruolo in presenza di debiti a ruolo) non riguardi la possibilità per il contribuente di estinguere debiti non a ruolo con controcrediti agevolativi (ed in questo senso le molte decisioni citate dalla parte ricorrente): certamente la ricorrente avrebbe potuto estinguere debiti erariali (ma non a ruolo) con il proprio credito agevolativo, e questo anche in presenza di debiti a ruolo, ovvero non operando il divieto ex art. 31. E in questi limiti è possibile affermare che effettivamente il divieto di cui all'art. 31 non riguarda i crediti agevolativi. In questo senso si è pronunciata ADE con il parere citato dalla ricorrente n. 451 del 2021 (ma il contribuente chiedeva se il divieto ex art. 31 ostava all'utilizzo in compensazione di un credito agevolativo pure in presenza di un debito a ruolo e non se poteva con tale credito agevolativo estinguere un debito a ruolo).

Quando infatti nelle circolari e nei pareri citati si afferma che il divieto di compensazione ex art. 31 non riguarda i crediti agevolativi lo si afferma nel senso che la presenza di debiti a ruolo impedisce la compensazione fra debiti e crediti erariali ma non quella fra debiti erariali (non a ruolo) e crediti agevolativi.

Il riferimento all'art. 31 in realtà è improprio perché esso non tratta della estinzione del debito a ruolo a mezzo di compensazione, ma inibisce la compensazione fra crediti erariali e debiti erariali (non scaduti) in ragione della presenza del debito a ruolo.

L'art. 31 si limita a dire che non si possono utilizzare crediti erariali per estinguere debiti erariali non scaduti se vi sono debiti a ruolo, ovvero che il meccanismo ex art. 17 citato non può operare se il contribuente ha debiti iscritti a ruolo e scaduti.

Cio che invece qui interessa è se il credito agevolativo possa essere utilizzato per estinguere in debito erariale iscritto a ruolo: invero il senso della norma in commento è quello di impedire meccanismi compensativi sollecitando il pagamento per cassa dei debiti a ruolo.

La sola eccezione è quella della compensazione fra debiti e crediti afferenti la medesima imposta: ipotesi in cui è ammessa la compensazione estintiva di un debito a ruolo, ma che non interessa ai fini del caso de quo.

Ci si dovrebbe chiedere non se l'art. 31 riguarda anche i crediti agevolativi (poiché non vi è dubbio che non li riguarda) ma se è possibile estinguere a mezzo compensazione un debito iscritto a ruolo in forza di un credito agevolativo.

E la risposta è negativa: poiché la compensazione non è mezzo ordinario di adempimento, e, tenuto conto della peculiarità del debito erariale, è prevista solo nei limiti di legge (e tra questi il quinto periodo dell'art. 31 ovvero la cd compensazione verticale tra medesime imposte) come affermato dalla Cassazione in ord. 22128 del 03/08/2021.

L'art. 31 riguarda un divieto alla compensazione fra poste erariali, e non è pertinente al caso de quo, non essendovi dubbio che, pure in presenza di debiti a ruolo, il contribuente possa estinguere debiti erariali (diversi da quelli a ruolo) tramite crediti di imposta agevolativi.

Ma qui il contribuente pretende di estinguere un debito iscritto a ruolo con un credito agevolativo e a nulla vale l'art. 31 invocato: ed in questo senso è del tutto pertinente la risposta all'interpello 909-1329/2022, che riguarda un caso assolutamente sovrapponibile a quello della (*omissis*) s.r.l., come affermato dalla stessa ricorrente, dove si afferma chiaramente che i crediti agevolativi, sfuggendo al predetto divieto (*id est* divieto ex art. 31 cit.) possono essere compensati anche in presenza di ruoli, ma non per pagare i ruoli stessi.

Ovvero: la presenza dei ruoli non impedisce la compensazione di crediti agevolativi con altri debiti erariali, per cui non è possibile pagare debiti a ruolo con crediti agevolativi.

Il ricorso è pertanto infondato e deve essere rigettato.

Attesa la peculiarità e novità della questione le spese di causa meritano di essere compensate fra le parti.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e compensa le spese.

Campi meta

Massima : *In materia di riscossione, i crediti d'imposta di natura agevolativa (come il c.d. "bonus facciate") non possono essere utilizzati per estinguere, tramite compensazione, debiti erariali già iscritti a ruolo e scaduti.*

Supporto Alla Lettura :

RISCOSSIONE COATTIVA

È un procedimento attraverso il quale un ente pubblico (es. Agenzia delle Entrate) può agire per recuperare i crediti nei confronti di un contribuente che non ha ottemperato agli obblighi fiscali di varia natura, come il pagamento di imposte, tasse o multe. La procedura di riscossione coattiva include una serie di azioni legali: la notifica di avvisi di pagamento, l'iscrizione a ruolo di cartelle esattoriali, l'iscrizione di ipoteche sulle proprietà del debitore, la procedura di vendita forzata dei beni pignorati, fino ad arrivare alla possibile azione di espropriazione dei beni del debitore. La riscossione avviene attraverso un procedimento amministrativo, ed è per questo che segue una serie di passaggi stabiliti dalla legge. I principali sono: la *notifica dell'avviso di pagamento*: il creditore notifica al debitore l'avviso di pagamento, richiedendo il pagamento del debito entro un termine stabilito; l'*iscrizione a ruolo della cartella di pagamento*: se il debitore non paga entro il termine stabilito, il creditore iscrive a ruolo sia la cartella di pagamento che la notifica al debitore; la *notifica della cartella di pagamento*: il debitore riceve la notifica della cartella di pagamento, dove è riportato l'importo totale del debito non saldato e le relative sanzioni; il *pignoramento*: se il debitore non paga entro il termine stabilito nella cartella di pagamento, il creditore può procedere al pignoramento dei beni del debitore; la *vendita all'asta dei beni pignorati*: il creditore può procedere con la vendita all'asta dei beni pignorati per recuperare il debito; l'*espropriazione*: in casi estremi, il creditore può procedere con l'espropriazione forzata dei beni dei debitori. Sono previsti alcuni limiti alla riscossione coattiva, per esempio quando il debito è prescritto, in caso di beni non pignorabili, se ci sono limiti alle rate, in caso di protezione dei consumatori, in caso di restrizioni alla riscossione internazionale.