

Analisi e commenti

## Collegato fiscale - 9: accollo debito non utilizzabile in compensazione

15 Novembre 2019

In caso contrario, i versamenti effettuati per recuperare indebitamente i propri crediti d'imposta si considerano non avvenuti ed entrambi i soggetti interessati dovranno versare le relative sanzioni



La volontà di escludere la compensazione a seguito di accollo di debiti altrui si fonda sulla necessità di evitare possibili frodi fiscali, l'elusione delle garanzie previste dall'ordinamento tributario per i casi di cessione dei crediti tributari e l'aggiramento delle norme in materia di consolidato fiscale nazionale.

L'**articolo 1** del decreto legge n. 124/2019, collegato alla manovra 2020, in attesa di conversione in legge, ha inteso porre fine a una diatriba durata diversi anni, riguardante l'accollo del debito d'imposta altrui e la possibilità per l'accollante di estinguerlo per compensazione con i propri crediti.

L'articolo 8 della legge n. 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente), da cui è scaturita la questione, prevede che l'obbligazione tributaria possa essere estinta anche per compensazione (comma uno) e che l'accollo del debito d'imposta altrui sia ammissibile senza liberazione del contribuente originario (comma due). Allo scopo di gestire correttamente i due istituti il legislatore demandava al ministero dell'Economia e delle Finanze la formulazione di un apposito decreto (comma sei).

In assenza della regolamentazione normativa sono sorti dubbi interpretativi tra i diversi operatori

del settore in ragione delle implicazioni formali e sostanziali relative all'applicazione di entrambi gli istituti, alle modalità operative di applicazione delle norme e alle garanzie a tutela di tutti gli attori in causa: accollante, accollato e Amministrazione finanziaria.

Sulle questioni, sottoposte anche alla valutazione dei giudici, l'Agenzia delle entrate, nell'anno 2017, si è espressa con la **risoluzione n. 140/E**, ritenendo che l'accollo di un debito d'imposta altrui non possa essere estinto utilizzando in compensazione i crediti dell'accollante.

L'attuale DI n. 124/2019, nel far proprio il riferito documento di prassi, ha disposto che il pagamento del debito di terzi, acquisito mediante un contratto di accollo, non può essere effettuato mediante la compensazione con i crediti propri dell'accollante. Ha inoltre precisato che chiunque si accoli un debito d'imposta altrui dovrà procedere al relativo pagamento secondo le modalità previste dalle diverse disposizioni normative vigenti.

Ma analizziamo meglio i due istituti. Con riferimento all'accollo, la disciplina generale è dettata dall'**articolo 1273** del codice civile. Questo dispone che *“se il debitore e un terzo convengono che questi assuma il debito dell'altro, il creditore può aderire alla convenzione, rendendo irrevocabile la stipulazione a suo favore. L'adesione del creditore importa liberazione del debitore originario solo se ciò costituisce condizione espressa della stipulazione o se il creditore dichiara espressamente di liberarlo [...]”*. Nel rispetto dei principi generali di diritto civile il creditore ha, quindi, un nuovo debitore a cui chiedere la prestazione.

Tenuto conto della tipicità delle norme tributarie, nel caso di accollo di debiti d'imposta altrui, il debitore accollato continuerà a rispondere in proprio del tributo nei confronti dell'Amministrazione finanziaria e risponderà in solido con il soggetto accollante del solo debito d'imposta. Il terzo accollante in questo caso assume la qualifica di coobbligato e non invece di soggetto passivo del tributo, tant'è che la notifica di un eventuale accertamento d'imposta farà sempre capo al debitore accollato.

Per quanto riguarda la compensazione dei crediti, l'**articolo 17** del Dlgs n. 241/1997, disciplinante la materia, ha previsto specifici limiti soggettivi, oggettivi e temporali. La citata norma dispone, infatti, che la compensazione tra debiti e crediti d'imposta dello stesso periodo, può essere operata nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce.

Allo scopo di evitare la compensazione intersoggettiva di crediti tributari, non prevista normativamente, il richiamato articolo 1 del DI n. 124/2019 ha disposto che i versamenti effettuati dall'accollante mediante l'utilizzo in compensazione dei propri crediti si considerano non avvenuti e, fermo restando le ulteriori conseguenze previste dalle disposizioni normative vigenti, in capo a entrambi i soggetti (accollante e accollato) si applicano le sanzioni di cui all'**articolo 13** del Dlgs n.

471/1997.

L'accollante sarà soggetto all'applicazione della sanzione pari al 30% del credito utilizzato, se esistente (comma 4), o alla sanzione dal 100% al 200% della misura dei crediti utilizzati, nella ipotesi in cui il credito utilizzato sia inesistente (comma 5).

L'accollato sarà soggetto alla sanzione di cui al comma 1 del citato articolo 13, pari al 30% di ogni importo non versato. A suo carico è previsto anche il conseguente recupero dell'importo dei versamenti effettuati in violazione del divieto di compensare e i relativi interessi. Per i versamenti in violazione e per gli interessi l'accollante è considerato coobbligato in solido con l'accollato.

Infine, con riguardo alla notifica degli atti di recupero e di irrogazione delle sanzioni, nell'attuale versione normativa, il decreto legge n. 124/2019 ha disposto che questa debba avvenire, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello in cui è stata presentata la delega di pagamento.

*fine*

la **prima parte** è stata pubblicata il 29 ottobre

la **seconda parte** è stata pubblicata il 31 ottobre

la **terza puntata** è stata pubblicata il 5 Novembre

la **quarta puntata** è stata pubblicata il 6 Novembre

la **quinta puntata** è stata pubblicata il 7 Novembre

la **sesta puntata** è stata pubblicata l'8 Novembre

la **settima puntata** è stata pubblicata il 12 Novembre

l'**ottava puntata** è stata pubblicata il 14 Novembre

di

**Annamaria Zampino**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/collegato-fiscale-9-accollo-debito-non-utilizzabile>