

Parola alle Sezioni unite

Su crediti inesistenti o non spettanti si è in attesa delle Sezioni Unite. Con ordinanza 3784/2023 ai giudici è stato richiesto in che modo la distinzione tra crediti rilevati ai fini sanzionatori; con ordinanza 35536/2022 è stato chiesto se i termini per il recupero dei crediti non spettanti siano quelli ordinari o gli otto anni. Per la Cassazione (sentenze 34443; 34444 e 34445 del 2021) il

credito è non spettante se deriva da un'errata indicazione in fattura del codice fiscale con successiva emissione corretta del documento. Il credito è inesistente quando manchi il presupposto costitutivo (il credito non emerge dai dati contabili, finanziari o patrimoniali del contribuente); l'inesistenza non deve essere riscontrabile con controlli automatizzati o formali dei dati in anagrafe tributaria

Il credito mancante in RU non è in automatico «inesistente»

Contenzioso

L'orientamento della Corte di giustizia di secondo grado della Lombardia

Enrico Holzmueller

La distinzione tra credito non spettante e inesistente è uno dei temi fiscali più caldi, tanto che anche la delega fiscale promette una parola di chiarezza.

Mentre le sanzioni per credito non spettante sono pari al 30% del credito indebitamente compensato, quelle riferite al credito inesistente vanno dal 100% al 200 per cento. Nel caso di credito inesistente, il recupero può avvenire entro l'ottavo anno successivo a

quello di utilizzo del credito in compensazione.

Il Dlgs 471/97, articolo 13, comma 4 definisce credito non spettante i casi di «utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta esistenti in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti», mentre il comma 5 definisce il credito inesistente come quello «in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante i controlli automatici» (36bis e 36ter Dpr 600/73).

L'agenzia delle Entrate, nei recenti avvisi di accertamento relativi ai crediti di imposta per ricerca e sviluppo, fornisce una particolare interpretazione del dettato normativo, soprattutto con riguardo al «presupposto costitutivo» richiamato dal comma 5, che viene attribuito all'indicazione del credito nel

quadro RU della dichiarazione dei redditi. Secondo l'Agenzia, la mancata compilazione del quadro RU viene interpretata come inesistenza del presupposto, con conseguente inesistenza del credito.

A tale riguardo, vale richiamare tre recenti sentenze della Cgt II grado Lombardia, tutte incentrate nel valutare se, in ipotesi di mancata compilazione del quadro RU, il credito debba essere considerato inesistente o meno.

Nella sentenza 1288/2023 (presidente De Simone, relatore Crisafulli), se è pur vero che nelle istruzioni per la compilazione della dichiarazione è previsto che il credito d'imposta debba essere indicato, a pena di decadenza, è altrettanto vero che tale previsione non trova riscontro nel dettato normativo. Richiamando la giurisprudenza di riferimento, i giudici individuano come inesistenti solo i crediti che risultano tali sin dall'origine, o per i quali è riconosciuta la spettanza ad un soggetto diverso da quello che li utilizza. Per tale motivo, la Corte giunge alla conclusione secondo cui l'omissione del quadro RU sarebbe da considerarsi errore formale.

Per altro, lo schema di decreto legislativo Adempimenti salverà la compensabilità dei crediti non indicati in RU.

In un contesto analogo, con la sentenza 141/2023 (presidente Chiaro, relatore Doccini) la Corte arriva alla conclusione secondo cui il credito non può essere definito inesistente solo perché non risulta esposto nel modello dichiarativo, dovendosi effettuare, per poter arrivare a tali conclusioni, una disamina concreta della fraudolenza della condotta del contribuente. Infine, secondo la sentenza 172/2023 (presidente Izzo, relatore Gaudino) la mancata indicazione nel quadro RU non implica inesistenza del credito, non potendosi quindi applicare il termine allungato di otto anni per l'accertamento.