

Crediti non spettanti e inesistenti, accertamenti in cinque e otto anni

Delega fiscale

I termini per la notifica decorrono dal momento dell'utilizzo dei crediti

La non spettanza si riscontra con la liquidazione e il controllo formale

Laura Ambrosi
Antonio Iorio

Gli atti di recupero dei crediti di imposta non spettanti a partire dal 30 aprile 2024 dovranno essere notificati entro il quinto anno successivo a quello del relativo utilizzo, e per non spettante va inteso anche il credito di fatto inesistente ma riscontrabile mediante la liquidazione delle dichiarazioni e il controllo formale.

Sono queste le novità principali contenute nel decreto Accertamento, il cui esame definitivo è atteso oggi in Cdm (si vedano anche i servizi a pagina 3), che in buona sostanza recepiscono sul punto, i più recenti orientamenti della Corte di cassazione anche a Sezioni Unite.

Con una norma ad hoc (l'articolo 38-bis) all'interno del Dpr 600/1973 viene disciplinato l'atto di recupero che si caratterizzerà rispetto alla vigente normativa per le seguenti principali novità.

L'atto, emesso a seguito del controllo degli importi a credito indicati nei modelli di pagamento unificato per la riscossione di crediti non spettanti e inesistenti, deve essere notificato, a pena di decadenza, rispettivamente entro il 31 dicembre del quinto anno (per crediti non spettanti) e dell'ottavo anno successivo (per crediti inesistenti) a quello del relativo utilizzo. Da notare che il termine di 5 anni dall'utilizzo è nuovo nel nostro ordinamento, in quanto in passato convenzionalmente si ri-

teneva fosse il termine ordinario (31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, peraltro confermato anche dalle Sezioni unite).

La nuova norma, inoltre, per crediti non spettanti e inesistenti fa esplicito riferimento all'articolo 13, commi 4 e 5, del Dlgs 471/1997, e, di conseguenza, deve intendersi inesistente il credito in relazione al quale ricorrano contemporaneamente i due requisiti:

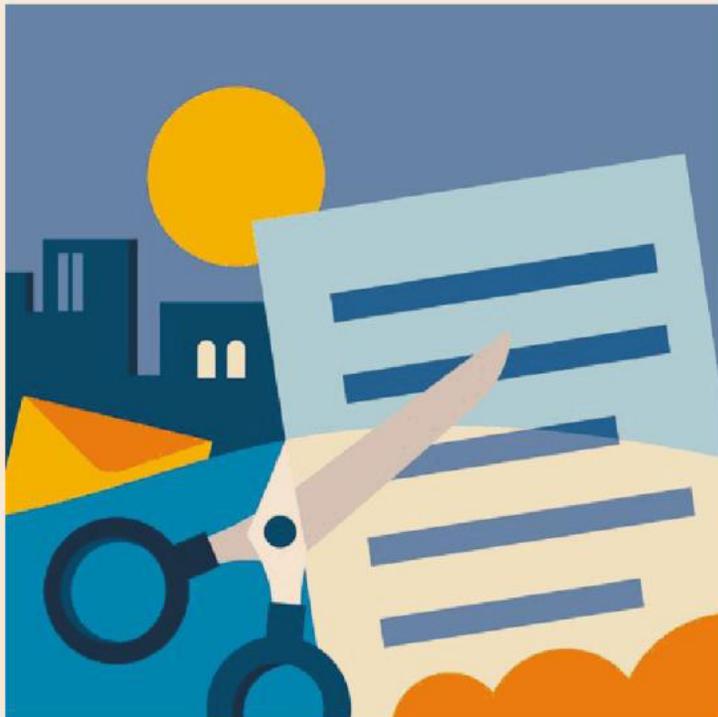
- sia mancante, in tutto o in parte, del presupposto costitutivo;
- l'inesistenza non sia riscontrabile mediante la liquidazione delle dichiarazioni (articoli 36 bis del Dpr 600/73 e 56 bis del Dpr 633/72) e i controlli formali (articolo 36 ter del Dpr 600/73).

A questo proposito va ricordato che secondo le Sezioni unite occorre aver riguardo al possibile riscontro della violazione attraverso tali controlli, risultando irrilevanti le modalità concrete attraverso cui l'amministrazione abbia nella specie scoperto l'illecito.

In assenza di uno dei due requisiti si è in presenza di credito non spettante (da recuperare entro il quinto anno successivo a quello di utilizzo).

Ne consegue, sotto un profilo pratico, che eventuali atti di recupero emessi dal 30 aprile prossimo per indebita compensazione nel 2018 di crediti inesistenti (ad esempio ricerca e sviluppo), che si riescono a de-rubricare a non spettanti (in considerazione della sopra individuata definizione di riferimento) sono illegittimi in quanto emessi oltre il termine di decadenza (quinto anno successivo a quello di utilizzo del credito).

Sarà interessante peraltro verificare se in futuro gli uffici, ad esempio in presenza di contestazioni di altra natura, emettano un avviso di accertamento comprensivo anche dell'indebita compensazione del credito non spettante, in luogo dell'atto di recupero (che non sembra costituire un obbligo). Così operando, di fatto gli uffici avrebbero un ul-



La riforma.

Con il via libera al decreto legislativo sull'accertamento la delega per la riforma fiscale porta a casa un altro tassello.

teriore anno a disposizione (31 dicembre del quinto anno successivo alla presentazione della dichiarazione e non di utilizzo del credito).

Sempre dal 30 aprile sarà poi possibile prestare acquiescenza alle sanzioni mediante il pagamento di un terzo delle penalità irrogate, ma il pagamento dovrà avvenire per intero senza compensazione.

Nel caso venga avviato il contenzioso, stante l'espressa estensione agli atti di recupero delle disposizio-

ni previste in tema di processo tributario (Dlgs 546/1992) si ritiene sia possibile fruire anche della conciliazione giudiziale.

Viene altresì meno per abrogazione della vigente norma, l'iscrizione a ruolo straordinaria obbligatoria per i crediti inesistenti.

Da evidenziare infine un probabile refuso sull'entrata in vigore di queste norme. L'articolo 41 del Dlgs prevede l'applicazione delle nuove disposizioni agli atti emessi dal 30 aprile 2024; l'articolo 1, comma 4, prevede invece l'abrogazione (dal giorno successivo alla pubblicazione in Gazzetta) delle vigenti disposizioni sugli atti di recupero (legge 311/2004 e Dl 185/2008), con la conseguenza che nel periodo intercorrente tra l'entrata in vigore e il 30 aprile gli atti di recupero non avrebbero alcuna disciplina, salvo evidentemente l'intenzione di non emettere simili atti in tale periodo ovvero di pubblicare in Gazzetta il nuovo decreto a fine aprile.

Le nuove norme riguardano gli atti di recupero emessi a partire dal 30 aprile 2024