

Giurisprudenza

Ravvedimento crediti oltre soglia: occorre corrispondere l'eccedenza

27 Dicembre 2018

Utilizzare in compensazione importi maggiori, rispetto al tetto annuale consentito dalla norma, equivale al mancato versamento di una parte dell'imposta alla scadenza prevista

Thumbnail Image not found or type unknown
In tema di Iva, ove il contribuente voglia validamente beneficiare del ravvedimento operoso in caso di superamento del limite massimo dei crediti d'imposta compensabili, deve necessariamente corrispondere, oltre alla sanzione indicata dall'articolo 13 del Dlgs 472/1997, anche l'eccedenza d'imposta non compensabile.

È quanto chiarito dall'ordinanza n. 31706 del 7 dicembre 2018, con cui la Corte di cassazione è giunta alla predetta conclusione dopo aver precisato che il superamento del limite massimo dei crediti d'imposta compensabili equivale al mancato versamento di parte del tributo alle scadenze previste.

La vicenda processuale

L'Agenzia delle entrate ha riscontrato a carico della società contribuente compensazioni effettuate in eccesso rispetto al limite stabilito dall'articolo 25 del Dlgs 241/1997. L'Amministrazione finanziaria ha inoltre constatato che la parte, in applicazione dell'istituto del ravvedimento operoso, disciplinato dall'articolo 13 del Dlgs 472/1997, ha versato solo la somma corrispondente alla sanzione ridotta (6% del credito illegittimamente compensato oltre il limite) oltre agli interessi dovuti, ma non l'importo corrispondente al credito erroneamente utilizzato in compensazione.

Per questo motivo, l'ufficio, ritenendo non validamente perfezionato il ravvedimento operoso, ha notificato l'atto di contestazione delle sanzioni determinate ai sensi del comma 1 dell'articolo 13, Dlgs 471/1997, nella misura del 30% del maggior credito illegittimamente compensato, sottraendo l'importo già versato dalla parte a titolo di ravvedimento operoso.

L'atto è stato impugnato dalla società contribuente e annullato con decisione dalla Ctp di Pistoia, confermata dalla Ctr Toscana per i seguenti motivi: "a) *«la mancata applicazione del limite della detraibilità nel corso dell'anno non ha fatto venir meno il diritto alla detraibilità, ma ne ha determinato solo il rinvio al periodo impositivo successivo, come risulta pacifico in atti»*; b) *conseguentemente «l'infrazione non ha determinato alcun credito d'imposta indebito, ma semplicemente un ritardo nel versamento dell'imposta che il ravvedimento operoso ha definitivamente concluso, come pure l'estensibilità alla stessa degli effetti della sanatoria»*; c) *una diversa interpretazione «determinerebbe una gravità tale delle conseguenze sanzionatorie rispetto alla "pericolosità" intrinseca dell'infrazione ed alle sue concrete conseguenze per il fisco da generare consistenti dubbi sulla legittimità costituzionale della stessa normativa sotto il profilo della equità e della ragionevolezza»*".

Avverso la decisione di secondo grado l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione.

La decisione della Corte

La Cassazione, nel ribadire un proprio orientamento consolidato (cfr Cassazione, nn. 18369/2012 e 18080/2017), ha anzitutto chiarito che l'errata utilizzazione della compensazione in assenza dei relativi presupposti, che si realizza in caso di superamento del limite massimo dei crediti d'imposta compensabili, equivale all'omesso versamento di parte del tributo alle scadenze previste, fattispecie sanzionata dall'articolo 13 del Dlgs 471/1997.

Proprio per questo motivo, essa non integra una violazione meramente formale, comportando il ritardato incasso erariale, con conseguente deficit di cassa, anche se solo transitorio (cfr Cassazione, nn. 23755/2015, 15612/2016, 16504/2016 e 45557/2017).

Secondo la Corte, inoltre, la previsione per ogni periodo d'imposta di un limite massimo di crediti Iva compensabili non contrasta con la normativa unionale, come recentemente stabilito dalla Corte di giustizia con la decisione 16 marzo 2017, Bimotor Spa contro Agenzia delle entrate, in causa C-211/16, purché *"...l'ordinamento giuridico nazionale preveda comunque la possibilità per il soggetto passivo di recuperare tutto il credito d'imposta sul valore aggiunto entro un termine ragionevole"*, posto che nel nostro ordinamento il credito può essere riportato in compensazione nell'esercizio successivo o chiesto a rimborso.

Conclude, quindi, la Cassazione enunciando il seguente principio di diritto: *"in tema di IVA, il superamento del limite massimo dei crediti d'imposta compensabili equivale al mancato versamento di parte del tributo alle scadenze previste, con la conseguenza che, ove il contribuente voglia validamente beneficiare del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del d.lgs. n. 472 del*

1997, deve necessariamente corrispondere, oltre alla sanzione indicata dalla predetta disposizione, anche l'eccedenza d'imposta non compensabile" e cassando la sentenza della Commissione tributaria regionale impugnata, con rinvio al giudice di secondo grado affinché, in diversa composizione, provveda anche sulle spese del giudizio.

di

Sapia Rutigliano

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/ravvedimento-crediti-oltre-soglia-occorre-corrispondere-leccedenza>