



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2018

N.RF089

INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 3

OGGETTO	CREDITO INESISTENTE SOGGETTO AD UNA SOLA SANZIONE
RIFERIMENTI	RISOLUZIONE 36/E/2018; ART. 13, D.LGS. N. 471/97
CIRCOLARE DEL	18/05/2018

Sintesi: l'agenzia delle Entrate ha recentemente chiarito che:

- in presenza di un contribuente che ha utilizzato in compensazione un credito inesistente
- il quale risulti già "recuperato" in sede di accertamento

è sanzionato:

- esclusivamente in relazione alla infedele dichiarazione (e illegittima detrazione)
- non anche con la specifica sanzione per "utilizzo di crediti inesistenti".

Nell'ambito dell'utilizzo dei crediti d'imposta in compensazione orizzontale in F24 è possibile riscontrare due tipologie di violazioni:

- l'utilizzo di un **credito fin dall'origine non sussistente**
- l'utilizzo di un **credito esistente ma non ancora utilizzabile**.

CREDITI INESISTENTI E CREDITI NON UTILIZZABILI

L'art. 13 D.Lgs. 471/1997 (come modificato dal D.Lgs. 158/2015) prevede il seguente regime sanzionatorio variabile a seconda della violazione commessa:

CREDITO	DEFINIZIONE	SANZIONI
INESISTENTE (art. 13 c. 5 D.Lgs. 471/97)	<ul style="list-style-type: none"> ✓ carezza, in tutto o in parte, del presupposto costitutivo ✓ inesistenza non riscontrabile tramite i controlli formali/automatizzati (artt. 36-bis e 36-ter Dpr 600/73 ed, ai fini Iva, art. 54-bis Dpr 633/72) <p>Dal 2016 è abrogata la sanzione minima del 200% in caso di utilizzo > € 50.000 per anno solare (DL 185/2008, art. 27, c. 18)</p> <p>La violazione è accertata con "atto di recupero" e la sanzione non può essere ridotta di 1/3 con la definizione agevolata entro 60 gg (art. 16 c. 3 e 17 c. 2 Dlgs 472/97).</p>	dal 100% al 200%
NON UTILIZZABILE (art. 13 c. 4 D.Lgs. 471/97)	<p>Utilizzo in violazione di vincoli normativi</p> <p>La inutilizzabilità è sempre riscontrabile tramite i controlli formali/automatizzati</p> <p>La violazione è accertata con "avviso bonario" e la sanzione la sanzione può essere ridotta di 2/3 in caso di pagamento entro 30 giorni dalla notifica (v. CM 18/2011).</p>	30%

FATTISPECIE

Nella prassi aziendale, le diverse fattispecie si possono frequentemente riscontrare nei seguenti casi:

- a) credito inesistente:** sono riconducibili a fattispecie in cui si ricorre a **comportamenti fraudolenti**

Esempi: utilizzo di fatture per **operazioni inesistenti**; intestazione delle fatture per servizi resi all'amministratore/privato in capo alla società/ditta individuale; **descrizione non corretta dei servizi effettuati con Iva indetraibile/costo indeducibile**; ecc.)

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

b) credito non spettante: si verifica nei casi di:

- errore materiale (utilizzo di un credito superiore a quello indicato nella dichiarazione)
- credito utilizzato in violazione
 - al limite annuale di €. 700.000 di utilizzo dei crediti in F24 (art. 34 c. 1 L. 388/2000)
 - di crediti IIDD/Iva > €. 5.000 in assenza di visto di conformità sulla dichiarazione

Si ritiene rientrino anche gli utilizzi di crediti d'imposta indicati a quadro RU per importo superiore allo spettante.

CHIARIMENTI DELLA RM 36/2018

L'Agenzia ha fornito chiarimenti in merito al trattamento sanzionatorio da adottare a seguito **dell'utilizzo in compensazione di crediti Iva inesistenti**, già recuperati in ambito accertativo e sanzionati per illegittima detrazione/infedele dichiarazione, ex art. 6 c. 6 e art. 5 c. 4 del Dlgs 471/97, con particolare riferimento alla applicabilità anche della ulteriore sanzione di cui all'art. 13 c. 5 Dlgs 471/97.

Secondo l'Agenzia è necessario individuare preliminarmente se è presente o meno un comportamento fraudolento; a tal fine ripercorre i tratti salienti delle modalità accertative per l'utilizzo irregolare dei crediti:

→ **CREDITO INESISTENTE:** l'Agenzia:

- ✓ notifica un **"atto di recupero"** (art. 27 c. 16 DL 185/2008) entro il 31/12 dell'8° anno successivo a quello dell'indebito utilizzo
- ✓ adottando, cioè, un atto con le caratteristiche proprie di un accertamento (art. 1 c. 421 L. 311/2004), in quanto:
 - va debitamente motivato
 - va notificato con le modalità previste dall'art. 60 DPR 600/1973
- ✓ in caso di mancato pagamento entro 60 gg dalla notifica, le somme dovute in base all'atto (anche se non definitivo, in quanto impugnato) sono iscritte in un ruolo straordinario (che permette l'avvio di azioni cautelari: iscrizione di ipoteche, ecc.)

→ **CREDITO NON SPETTANTE:** l'Agenzia, avvedutasi del maggior credito utilizzato in esito ad un controllo automatizzato, notifica un **avviso bonario**:

- ✓ il termine per la notifica è quello previsto per i controlli automatizzati: esso coincide col termine per l'iscrizione a ruolo della relativa cartella (31/12 del 3° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione)
- ✓ l'avviso bonario può essere ordinariamente definito entro 30 gg dalla notifica con abbattimento a 1/3 della sanzione

Secondo l'Agenzia delle Entrate l'elemento discriminante per distinguere le due fattispecie ed individuare se è presente o meno un comportamento fraudolento è dato dalla **possibilità o meno di riscontrare il credito inesistente tramite i controlli automatizzati** di cui agli artt. 36-bis e 36-ter, DPR n. 600/73 e 54-bis, DPR n. 633/72.

INFEDELE DICHIARAZIONE

Sulla base di tali premesse, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che

- nei casi in cui il credito inesistente da eccedenze d'imposta sia stato esposto in dichiarazione e successivamente usato
- si deve procedere unicamente con l'emissione degli atti di accertamento in rettifica della dichiarazione, da notificare entro gli ordinari termini di decadenza, con applicazione della sanzione per **infedele dichiarazione** (ed eventuale cumulo giuridico con le sanzioni per violazioni prodromiche: indebita detrazione, ecc)

Tale sanzione **assorbe**:

- ⇒ sia quella **dell'omesso versamento** del tributo (CM 42/2016)
- ⇒ **NEW** - sia quella per la **compensazione di crediti inesistenti**

In tale ipotesi, dunque:

- **è sufficiente** quanto recuperato in ambito accertativo e sanzionato quale infedele dichiarazione ed illegittima detrazione;
- **è esclusa** la sanzione per il successivo utilizzo in compensazione del credito inesistente.



Nota: A seguito del recupero del minor credito nell'ambito della contestazione per infedele dichiarazione, le compensazioni eseguite negli anni successivi sono legittime e non possono essere più contestate.

DICHIARAZIONE INFEDELE		
UTILIZZO CREDITO INESISTENTE	IVA	<ul style="list-style-type: none"> ✓ SI sanzione per infedele dichiarazione ✓ NO sanzione omesso versamento ✓ NO compensazione di crediti inesistenti
	IMPOSTE SUI REDDITI	<p>Nota: Per l'Iva si applica anche la sanzione per illegittima detrazione IVA</p>