

RISPOSTA NEGATIVA DEL GOVERNO

12 novembre 2014 ore 06:00

Compensazione crediti oltre la soglia: imprese colpite (ma non affondate)

di **Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA) - Avvocato Daria Pastorizia - Avvocato, Loconte & Partners**

La risposta al question time in tema di superamento del plafond relativo ai crediti fiscali e contributivi utilizzabili in compensazione per ciascun anno d'imposta, è un altro duro colpo per le imprese. Respinta sia l'ipotesi di un intervento normativo ad hoc sia quella di un provvedimento interpretativo delle Entrate, l'auspicio di eliminare, o quantomeno modificare, l'attuale limite alla compensazione annua si è scontrato con l'esigenza di tutelare gli equilibri di finanza pubblica.

La risposta al question time della Camera resa lo scorso 4 novembre dal Sottosegretario di Stato all'Economia e alle Finanze, Enrico Zanetti, in tema di compensazione massima dei crediti d'imposta, è un altro duro colpo per le imprese, già tristemente affette da crisi di liquidità e restrizioni creditizie.

Con l'interrogazione presentata a firma degli Onorevoli Marco Causi e Paolo Petrini, i deputati hanno cercato di segnare un punto a favore delle imprese: il **superamento del plafond** di cui all'art. 34, comma 1, legge n. 388/2000, relativo ai crediti fiscali e contributivi che possono essere utilizzati in compensazione nel modello F24 per ciascun anno d'imposta.

La proposta ha incontrato tuttavia il **no del Governo**.

Respinta sia l'ipotesi di un intervento normativo *ad hoc* sia quella di un provvedimento interpretativo direttoriale dell'Agenzia delle Entrate, l'auspicio di eliminare dall'ordinamento normativo o quantomeno di modificare l'attuale limite alla compensazione annua (elevato a 700.000 euro a decorrere dal 2014) si è scontrato con l'esigenza di tutelare quella che il Ministro Zanetti ha definito "**garanzia di equilibri di finanza pubblica**".

Secondo il parere della VI Commissione (Finanze), infatti, l'utilizzo in compensazione di un credito oltre il limite previsto si tradurrebbe in "**un danno cd. di cassa all'Erario** consistente nella sottrazione di liquidità all'Amministrazione finanziaria"; e ciò, si badi, **prescindendo** dal fatto che il **credito utilizzato** sia **esistente o inesistente**.

A condivisibile giudizio degli interroganti, il **recupero del credito** dovrebbe invece essere **limitato** ai soli casi in cui il credito utilizzato in compensazione sia **effettivamente inesistente**, posto che solo in queste ipotesi potrebbe configurarsi un concreto pregiudizio per il bilancio dello Stato.

Quando invece il credito dell'impresa è oggettivamente **esistente**, il cd. **splafonamento** non è altro che una **richiesta anticipata di compensazione**, sostanzialmente legittimata dall'esistenza stessa del credito maturato.

A livello operativo, infatti, chi commette la violazione è chiamato a riversare la stessa tipologia di credito in misura pari all'eccedenza utilizzata, maggiorata di interessi e sanzioni, al fine di ripristinare, a posteriori, la capienza iniziale del credito, salvo poi poterlo legittimamente utilizzare nel modello F24 degli anni successivi nel rispetto del limite periodico stabilito.

Appare quindi evidente che il mancato versamento di una somma pari all'eccedenza della compensazione effettuata **non costituisce un danno per l'Erario**, dal momento che tale somma non è all'Erario dovuta. Viceversa, è certamente configurabile un **danno per l'operatore economico** che nel riversamento del credito, maggiorato di interessi e sanzioni, subisce

ingiustamente un notevole dispendio di risorse finanziarie.

In **netto contrasto** con la posizione espressa dal Governo e dall'Amministrazione finanziaria sono anche i risultati del **dibattito giurisprudenziale** che, sul punto, rilevano come sia **illogico** equiparare la condotta dell'impresa che **utilizza in compensazione crediti inesistenti** per sottrarsi al versamento con quella di chi invece versa utilizzando, **erroneamente "sopra soglia"**, un **credito legittimo** e spettante.

Per questa ragione le Commissioni Tributarie di merito sono ormai orientate nel ritenere che chi sfora il limite annuo alla compensazione dei crediti d'imposta maturati non deve essere soggetto ad alcuna sanzione specifica e che è **illegittimo** - in quanto sproporzionato al comportamento posto in essere dal contribuente - il voler assimilare questa infrazione all'omesso o ritardato versamento (*ex pluris*, CTR Emilia Romagna 9 luglio 2012, n. 64; CTP Forlì 7 febbraio 2011, n. 18; CT. Milano 8 febbraio 2011, n. 31; CT. Lazio 26 giugno 2009, n. 183).

La questione della illegittimità della soglia compensabile è anche **al vaglio della Corte Costituzionale**.

Per prima, la Commissione Tributaria Provinciale di Brescia, con ordinanza n. 295/2008, ha prospettato la possibile non conformità rispetto agli articoli 3 (principio di **eguaglianza**), 53 (principio di **capacità contributiva**) e 97 (principio di **imparzialità e buon andamento della Pubblica Amministrazione**) della Costituzione degli articoli 17 e 25, D.Lgs. n. 241/1997, nonché dell'art. 34, legge n. 388/2000, nella parte in cui questi, dopo aver riconosciuto al contribuente il diritto alla compensazione dei crediti fiscali e previdenziali vantati, stabiliscono una **soglia massima di compensabilità uguale per tutti**, senza tenere conto della **grandezza dell'impresa**, della sua **qualificazione**, del **volume di affari**, dei **rapporti economici** e dello **stato finanziario** in cui momentaneamente versa, così determinando una disciplina uniforme in relazione a situazioni soggettive e oggettive che possono invece presentare rilevanti differenze. Ad oggi la questione della legittimità costituzionale del combinato disposto delle norme citate non sembra essere stata definita, posto che la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 22 del 28 gennaio 2010, si è limitata a dichiarare la manifesta inammissibilità della questione per ragioni prettamente di ordine formale-procedurale senza, tuttavia, dare una risposta in grado di incidere sulla sostanza del problema.

Di contro, può già affermarsi, per consolidato orientamento giurisprudenziale, che il limite della compensazione "orizzontale" del credito IVA, previsto dalla legge italiana, è contrario alle norme comunitarie in quanto viola la VI Direttiva CEE, non permettendo all'impresa una immediata fruizione, anche tramite compensazione, del totale credito IVA, stabilendone un limite massimo e obbligandola al "riporto" della differenza all'esercizio successivo.

Con la recente sentenza 12 maggio 2014, n. 3047/30/14, la CTR Lombardia, confermando la pronuncia della CTP di Milano n. 350/02/2012, ha richiamato quanto statuito dalla giustizia europea (sentenze 28 luglio 2011, causa C-274/10; 25 ottobre 2011, causa C-78/10; 10 luglio 2008, causa C-25/07) secondo cui sussiste la violazione di norme comunitarie, per lesione del principio di neutralità fiscale, nell'ipotesi in cui un soggetto passivo IVA viene obbligato ad effettuare più volte la compensazione. La Corte di Giustizia UE ha infatti espresso il principio in base al quale viene meno agli obblighi contemplati dalla disciplina del sistema comune dell'IVA quello Stato membro che introduce una disciplina interna (nel caso di specie, l'art. 34, legge n. 388/2000) che impone ai soggetti passivi del tributo il riporto parziale o integrale dell'eccedenza a credito al periodo d'imposta successivo.

Rispetto alle questioni rappresentate alla Camera nell'interesse delle imprese italiane, ad oggi la posizione assunta dall'Esecutivo sembrerebbe quindi di chiusura; ma la partita - si è visto - è ancora aperta.

