

---

## Credito IVA non dichiarato e compensazione di avviso bonario

---

di [Sandro Cerato](#)

Publicato il 6 Settembre 2013

la recente prassi dell'Agenzia prevede che il contribuente cui sia contestato un credito IVA non dichiarato possa sempre documentarne l'esistenza e portarlo a compensazione dell'avviso bonario ricevuto

Secondo un prevalente orientamento dell'Amministrazione finanziaria (R.M. n. 74/2007), l'eccedenza di credito Iva maturata in un anno in cui la dichiarazione annuale risulta omessa poteva essere computata in detrazione, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto, fermo restando il potere/dovere dell'ufficio, nell'ambito del programma annuale dell'attività di controllo, di accertare l'esistenza del credito medesimo maturato nell'anno in cui la dichiarazione annuale è stata omessa, a norma dell'art. 55 del D.P.R. n. 633 del 1972. Successivamente, con la circolare n. 34/E del 6 agosto 2012, la medesima Agenzia delle Entrate è intervenuta sul tema, cambiando radicalmente indirizzo rispetto alla posizione formalizzata nella citata risoluzione ministeriale: in caso di omessa dichiarazione annuale, il contribuente non avrebbe più potuto riportare l'eccedenza di IVA detraibile nella dichiarazione dell'anno successivo, né chiederne il rimborso nelle ipotesi regolate dall'art. 30 del D.P.R. n. 633/72.

Il credito, pertanto, non essendo stato dichiarato nell'anno in cui è maturato, non poteva essere utilizzato in detrazione del debito d'imposta in una dichiarazione successiva, a nulla rilevando che lo stesso risultasse effettivamente maturato: al ricorrere di tale ipotesi, al contribuente veniva riconosciuto soltanto il rimborso dell'eccedenza medesima, attraverso la procedura di cui all'art. 21, c. 2, del D. Lgs. n. 546 in virtù della quale *“la domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento, ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione”*. Era pertanto possibile che alla pretesa dell'Amministrazione, conseguente alla liquidazione della dichiarazione nella quale è stato riportato il credito maturato in un anno per il quale è stata omessa la relativa dichiarazione, facesse seguito il diritto del contribuente al

rimborso del medesimo credito oggetto di recupero, da esercitarsi mediante presentazione di apposita istanza di rimborso, entro due anni dal predetto pagamento.

La circolare 34/E del 2012 offriva, inoltre, un'apertura verso il novellato istituto deflattivo del contenzioso rubricato al reclamo/mediazione, in caso di controversie con l'amministrazione finanziaria circa il riconoscimento del credito: le controversie in esame si sarebbero potute definire, infatti, mediante un accordo di mediazione che prevedesse il riconoscimento del credito effettivamente spettante, nella circostanza in cui il contribuente avesse riconosciuto, a sua volta, la legittimità delle sanzioni e degli interessi iscritti a ruolo.

Recentemente, l'Amministrazione finanziaria (C.M. n. 21/E del 25 giugno 2013), preso atto che dall'analisi dei flussi delle istanze di reclamo/mediazione nonché dei ricorsi presentati è emerso un numero considerevole di rinvii delle contestazioni in argomento al "contenzioso", nell'ambito del quale spesso si registrava il riconoscimento della spettanza del credito sulla base della documentazione contabile esibita dal contribuente, ha ritenuto necessario definire la questione tempestivamente e preventivamente, senza prefigurare il rinvio alla mediazione o al contenzioso come condizione utile per il riconoscimento del diritto di credito. Si riportano, nel proseguo, le nuove indicazioni dell'Amministrazione Finanziaria. In primo luogo, viene precisato che il contribuente, a seguito del ricevimento della comunicazione di irregolarità, se ritiene che il credito non dichiarato sia fondatamente ed effettivamente spettante *"può attestarne l'esistenza contabile, mediante la produzione all'ufficio competente, entro il termine previsto dagli articoli 36-bis, comma 3, del DPR n. 600 del 1973 e 54-bis, comma 3, del DPR n. 633 del 1972 (trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione), di idonea documentazione"*. Con riferimento alle eccedenze IVA, la sussistenza del credito in esame può essere dimostrata, ad esempio, mediante esibizione dei registri IVA e delle relative liquidazioni, della dichiarazione cartacea relativa all'annualità omessa, delle fatture e di ogni altra documentazione ritenuta utile.

Nel caso in cui l'ufficio, in sede di controllo, riscontrasse l'esistenza contabile del credito, così come previsto per la fase contenziosa, *"anziché richiedere l'effettuazione del pagamento seguita da un'istanza di rimborso, potrà "scomputare" direttamente l'importo del credito medesimo dalle somme complessivamente dovute in base alla originaria comunicazione di irregolarità e, conseguentemente, ai sensi del comma 2 dell'articolo 2 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 462, emettere una "comunicazione definitiva" contenente la rideterminazione delle somme che residuano da versare a seguito dello*

*scomputo operato*”.

Resta ferma, in ogni caso, la possibilità per l’Amministrazione finanziaria di effettuare le attività di controllo ai fini dell’IVA, delle imposte sui redditi o dell’Irap in merito alla dichiarazione omessa, anche al fine di accertare l’effettività sostanziale del credito maturato nel relativo periodo d’imposta. Ad ogni modo, stante la legittimità della comunicazione di irregolarità a fronte del comportamento omissivo del contribuente, l’Agenzia delle Entrate ribadisce che sono comunque dovuti gli interessi e la sanzione contestata ai sensi dell’art.13 del d.lgs. n. 471 del 1997, ma solo “ *sulla parte di credito effettivamente utilizzata*”. Peraltro, laddove il contribuente provveda a pagare le somme dovute entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione delle somme medesime, potrà peraltro beneficiare della riduzione della predetta sanzione ad un terzo, ai sensi del comma 2 dell’art. 2 del D.Lgs. n. 462 del 1997.

Un’ulteriore e importante precisazione viene offerta, infine, sempre dalla citata circolare n.21/E/2013: se in via di principio, le comunicazioni di irregolarità possono essere lavorate da qualsiasi ufficio d’Italia, indipendentemente dalla competenza, la verifica dell’esistenza contabile del credito deve essere effettuato esclusivamente dall’ufficio competente nei confronti del contribuente.

6 settembre 2013

Sandro Cerato