

# La riforma fiscale disinnesca il contenzioso

## Il nuovo scenario

### La delega ha previsto che (dal 2023) non può decadere il beneficio non riportato

La sentenza 17769/2024 della Cassazione è sicuramente utile per la gestione del contenzioso sui crediti d'imposta, ma la materia è oggi disciplinata diversamente, anche per effetto dei decreti attuativi della riforma fiscale.

Va subito ricordato che la previsione di una decadenza specifica del credito d'imposta in caso di omissione dell'indicazione in dichiarazione è oramai confinata alla storia, tanto è vero che la stessa agenzia delle Entrate individua ora questo adempimento come di natura formale (circolare 13/E/2017), serenamente ravvedibile con dichiarazione integrativa (risposta a interpello 396/2021).

A consolidare il tutto in una norma di legge è intervenuto l'articolo 13 del Dlgs 1/2024, il quale ha previsto che la mancata indicazione in RU dei crediti d'imposta di natura agevolativa, qualora spettanti, non possa determinare la decadenza dal relativo beneficio, salvo diversa disposizione normativa. Tale norma, tuttavia, si applica alle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2022, per cui non serve a definire le liti sui periodi d'imposta precedenti, se non come affermazione di un principio di "civiltà giuridica".

Nel frattempo, si è discusso e scritto molto sulla distinzione tra crediti d'imposta inesistenti e non spettanti. In sintesi, occorre qui ricordare la sentenza delle Sezioni unite 34452/2023, nella quale è stato stabilito che il credito utilizzato è inesistente quando ricorrono congiuntamente i seguenti requisiti:

❶ il credito, in tutto o in parte, è il risultato di una artificiosa rappresentazione ovvero è carente dei presupposti costitutivi previsti dalla legge ovvero, pur sorto, è già estinto

al momento del suo utilizzo;

❷ l'inesistenza non è riscontrabile mediante i controlli di cui agli articoli 36-bis e 36-ter del Dpr 600/1973 e 54-bis del decreto Iva. Questa distinzione dovrebbe assumere rilevanza (anche in base a quanto si dirà sulla decorrenza delle disposizioni di recente introduzione) con riferimento ai contenziosi in corso e alle violazioni commesse entro il 31 agosto 2024, anche se contestate successivamente.

### L'intervento della delega

I decreti delegati approvati in attuazione della legge 111/2023 hanno rivisto la disciplina. In particolare:

- il Dlgs 13/2024, in tema di accertamento, ha introdotto l'articolo 38-bis al Dpr 600/1973, con una nuova regolamentazione degli atti di recupero emessi dal 30 aprile scorso, da notificarsi, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno (crediti non spettanti) o dell'ottavo anno (crediti inesistenti, peraltro privi dell'obbligo al contraddittorio) successivo a quello del relativo utilizzo, con divieto di compensazione, la possibilità di definizione delle sanzioni ridotte e l'iscrizione a ruolo dell'intero importo;
- il Dgs 87/2024 ha rivisto le definizioni e l'apparato sanzionatorio amministrativo (si veda la scheda).

In base a tali norme, la mancata indicazione in dichiarazione, per creare problemi, deve essere prevista espressamente a pena di decadenza e, in ogni caso, l'inadempimento (in assenza di frode) qualifica il credito come "non spettante", mai come inesistente. In ambito amministrativo (in quello penale sarebbe stato impossibile), viene previsto che le nuove sanzioni – e presumibilmente anche le nuove definizioni – si applichino alle violazioni commesse dal 1° settembre 2024.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



**Le Sezioni unite avevano stabilito i requisiti che devono ricorrere per considerare l'inesistenza dell'agevolazione**

