

Prof. Dr. Roberto Belotti
Commercialista
Revisore legale
Università Cattolica S. Cuore

Dr. Simone Quarantini
Commercialista
Revisore legale
Dr.ssa Francesca Garbellini
Dottore in economia
Dr.ssa Manuela Salamone
Dottore in economia

Preg.mi Clienti

Loro Sedi

Circolare flash n. 6

Oggetto: A regime l'innalzamento a due milioni di Euro dei crediti compensabili

A decorrere dal **1° gennaio 2022**, grazie alle innovazioni apportate dall'art. 1 comma 72 della L. 30 dicembre 2021 n. 234 (legge di bilancio 2022), è stato disposto l'innalzamento a regime del limite annuo, previsto dall'art. 34 comma 1 della L. 388/2000, dei **crediti di imposta e contributivi** che possono essere compensati.

Nello specifico, tale limite riguarda la compensazione "orizzontale" nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, ovvero i crediti rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, con la procedura c.d. "semplificata".

Il limite dei 2 milioni di euro è ora, come anticipato, a regime; in precedenza, era stato previsto per il solo anno 2021 dall'art. 22 del DL 73/2021.

Rammentiamo che, per il solo anno 2020, il limite era stato incrementato da 700.000 euro a un milione di euro (art. 147 del DL 34/2020).

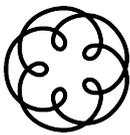
Tale limite non opera per i crediti di imposta agevolativi, tipicamente da indicare nel **quadro RU** del modello REDDITI, relativamente ai quali, tuttavia, vige l'apposito limite di 250.000 euro introdotto dall'art. 1 comma 53 della L. 244/2007 (salvo esplicite esclusioni dalla sua applicazione).

L'innalzamento a regime del limite dei crediti compensabili ha un risvolto molto importante: l'applicazione del **favor rei**, che, se lo si ritiene operante ha in questo caso due declinazioni.

Ove, ad esempio, il contribuente abbia compensato per un milione di euro nell'anno 2019 (ove il limite era di 700.000 euro), la condotta non è punibile, trattandosi tecnicamente di *abolitio criminis*. In questa fattispecie, ai sensi dell'art. 3 comma 2 del DLgs. 472/97, "se la sanzione è già stata irrogata con provvedimento definitivo il debito residuo si estingue, ma non è ammessa ripetizione di quanto pagato".

In sostanza se il debito non è ancora stato pagato, anche se **l'atto di contestazione della sanzione** o di recupero del credito di imposta non è stato impugnato il debito viene meno per la sola parte sanzionatoria.

Invece, se lo stesso contribuente avesse compensato, sempre nel 2019, 2 milioni e mezzo di euro, rimarrebbe lo splafonamento, ma la sanzione del 30% da indebita compensazione di crediti esistenti andrebbe computata non su un milione e 800.000 euro ma su mezzo milione di euro. Si tratterebbe di successione di leggi sanzionatorie nel tempo con applicazione della diversa disciplina dell'art. 3 comma 3 del DLgs. 472/97 ("Se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si **applica la legge più favorevole**, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo").



Prima il limite di due milioni era solo per il 2021

Più di una volta la Corte di Cassazione si è espressa sul tema, sancendo che l'art. 3 del DLgs. 472/97 in materia di successione di leggi sanzionatorie nel tempo opera proprio nel caso dell'elevazione, a opera di una legge successiva, del limite massimo di crediti compensabili (Cass. 30 giugno 2021 n. 18367, Cass. 23 febbraio 2021 n. 4806).

Non si può non rilevare come in precedenza si sia optato per una soluzione opposta (Cass. 8 ottobre 2013 n. 22833).

Il contrasto sull'applicabilità, in generale, del favor rei in presenza di modifiche sopravvenute della disciplina ha spinto la V sezione della Cassazione a demandare la questione al Primo Presidente, per l'eventuale assegnazione alle **Sezioni Unite** (Cass. 29 ottobre 2021 n. 30708, con specifico riferimento all'agevolazione prima casa).

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti

Palazzolo sull'Oglio, 12 gennaio '22

Cordialmente
(Prof. Dr. Roberto Belotti)
(Dr. Simone Quarantini)