

di RAFFAELE PELLINO

Compensazione credito annuale Iva solo con debiti periodici successivi

Per la Cassazione la compensazione verticale è consentita solo mediante scomputo del credito annuale dall'imposta a debito emergente dalle liquidazioni periodiche relative all'anno successivo.

In tema di Iva, la compensazione "verticale" o "interna" (ossia la compensazione di un credito con un debito della medesima natura) è consentita solo mediante lo scomputo del credito annuale dall'imposta a debito emergente dalle liquidazioni periodiche relative all'anno successivo. Tale modalità di compensazione non incide sul limite annuo di 2 milioni di euro in quanto tale limite trova applicazione solo per la cd. "compensazione orizzontale". E' quanto chiarito dalla **Corte di Cassazione con l'ordinanza 10.11.2023, n. 31309**, con cui i giudici hanno evidenziato alcune questioni relative all'utilizzo dei crediti Iva.

Il caso è quello di una società che ha proposto ricorso per Cassazione a seguito della pronuncia dei giudici di secondo grado, per i quali la definizione agevolata della sanzione poteva essere operata solo sulla sanzione complessivamente operata e non su di una parte della stessa. Inoltre, è stata ritenuta illegittima la compensazione del debito Iva e delle sanzioni con i crediti Iva vantati dalla società.

Nell'affrontare la specifica casistica i giudici di legittimità hanno evidenziato, *in primis*, le disposizioni normative riguardanti i limiti di utilizzo dei crediti Iva in compensazione con altre imposte. Ad oggi, il credito Iva annuale può essere oggetto di compensazione "orizzontale" nel limite di 2 milioni di euro per anno d'imposta (art. 34, c. 1 L. 388/2000 come modificato dall'art. 1, c. 72 L. 234/2021). Detto limite riguarda l'anno in cui sono effettuate le compensazioni, a prescindere dall'anno di maturazione del credito utilizzato. Occorre, tuttavia, tener presente che **nel computo del predetto limite rientrano**: la quota di credito Iva annuale chiesta a rimborso con procedura semplificata; la quota di credito Iva annuale ceduta per la partecipazione al consolidato nazionale; la quota di crediti infrannuali utilizzata in compensazione con altre imposte. Di converso, **non rientrano nel computo** del limite dei 2 milioni di euro: la quota di credito Iva annuale utilizzata in detrazione sull'Iva a debito; la quota di credito Iva annuale chiesta a rimborso con procedura ordinaria; la quota di crediti infrannuali chiesta a rimborso al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate. In particolare, in coerenza con la disciplina unionale, per la "compensazione verticale" ("Iva da Iva") dei crediti Iva non trova applicazione la menzionata disciplina in tema di compensabilità orizzontale di un credito Iva. Sul punto, la Suprema Corte ha precisato che **la compensazione è ammessa**, in deroga alle comuni disposizioni civilistiche, **soltanto nei casi espressamente previsti**, non potendo derogarsi al principio secondo cui ogni operazione di versamento, di riscossione e di rimborso e ogni deduzione è regolata da specifiche inderogabili norme di legge. Tale principio non può considerarsi superato per effetto dell'art. 8, c. 1 L. 212/2000 (Statuto del contribuente), il quale, *"nel prevedere l'estinzione dell'obbligazione tributaria per compensazione, ha lasciato ferme, in via transitoria, le disposizioni vigenti, demandando ad appositi regolamenti l'estensione di tale istituto ai tributi per i quali non era contemplato"*. In particolare, i giudici di legittimità effettuano un'analisi gerarchica delle norme, ribadendo che le disposizioni dello Statuto del contribuente "è proprio perché qualificate espressamente come principi generali dell'ordinamento tributario, sono certamente idonee a prescrivere specifici obblighi a carico dell'Amministrazione Finanziaria e costituiscono, in quanto espressione di principi già immanenti nell'ordinamento, criteri guida per il giudice nell'interpretazione delle norme tributarie (anche anteriori), ma non hanno rango superiore alla legge ordinaria e, dunque, sono inidonee a derogare alle previgenti norme, né legittimano l'applicazione retroattiva delle disposizioni di rango secondario (Cass. civ., 9.05.2018, n. 11077; Cass. civ., 5.07.2017, n. 16532).".

Pertanto, per la Cassazione, la "compensazione di un credito Iva con un debito della stessa natura (cd. compensazione verticale) è consentita solo mediante scomputo del credito annuale dall'imposta a debito emergente dalle liquidazioni periodiche relative all'anno successivo". Con la sentenza, dunque, viene esplicitato un importante criterio operativo: **se un soggetto realizza in un anno x un credito Iva annuale, si può utilizzare in detrazione dell'Iva a debito ("compensazione verticale") solo in caso di debiti emergenti dalle liquidazioni periodiche dell'anno x+1.**