

Inesistenza-non spettanza Distinzione senza logica

La distinzione tra non spettanza e inesistenza del credito è «priva di fondamento logico-giuridico». La Cassazione civile, sezione V, con sentenza n. 19237 del 2 agosto 2017, interviene sul tema della distinzione tra credito non spettante e credito inesistente: nel giudicare il raddoppio del termine a otto anni per il recupero di un credito non spettante indebitamente compensato, gli ermellini hanno scelto di non considerare l'«inesistenza» del credito come categoria distinta dalla «non spettanza» dello stesso, definendo tale distinzione «priva di fondamento logico-giuridico».

Nel caso trattato, l'Agenzia delle entrate recuperava a tassazione crediti d'imposta per investimenti in aree svantaggiate, che una società aveva indebitamente compensato negli anni 2002, 2003 e 2004. Quest'ultima agiva in giudizio contestando la tardività dell'atto e ne otteneva l'annullamento. La sentenza di primo grado, tuttavia, veniva riformata dalla Ct regionale della Puglia.

La società ricorre, pertanto, in Cassazione, contestando l'applicazione al credito non spettante del termine di accertamento di otto anni previsto per i soli crediti inesistenti.

La Suprema corte rigetta il ricorso affermando che il dl 185/2008, art. 27 comma 16: «Non intende elevare l'«inesistenza» del credito a categoria distinta dalla «non spettanza», ma intende solo garantire un margine di tempo adeguato per le verifiche talora complesse riguardanti l'investimento generatore del credito d'imposta, margine di tempo perciò indistintamente fissato in otto anni, senza che possa trovare applicazione il termine più breve stabilito dal dpr n. 600 del 1973, art. 43 per il comune avviso di accertamento».

Con tale orientamento, in primo luogo, gli ermellini definiscono la distinzione tra non spettanza e inesistenza del credito come «priva di fondamento logico-giuridico», non considerando come il legislatore, al contrario, si sia premurato di evidenziare chiaramente tale differenza tanto ai fini sanzionatori penali, con l'articolo 10-quater, del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, quanto ai fini sanzionatori amministrativi, con l'art. 13, comma 5, dlgs 471/1997, fornendo, in quest'ultimo, una definizione precisa del credito inesistente, ovvero il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante i controlli formali di cui agli articoli 36-bis e 36-ter del dpr 600/1973.

In secondo luogo, è da evidenziare come l'art. 27 comma 16, dl 185/2008 abbia natura di norma speciale (in quanto estende notevolmente il potere accertativo) e come tale debba essere letta e interpretata in senso restrittivo ed in necessario coordinamento con l'art. 13 del dlgs 471/1997 di cui sopra.

È da considerare come la stessa norma, nella parte in cui recita «... l'atto emesso... omissis... per la riscossione di crediti inesistenti utilizzati in compensazione... omissis... deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo», indichi la volontà del legislatore di estendere gli ordinari termini di accertamento ai soli crediti inesistenti, proprio in ragione della maggiore difficoltà di individuare e reprimere i comportamenti fraudolenti da cui essi traggono origine.

Del resto, se così non fosse, lo stesso legislatore non avrebbe utilizzato il concetto di credito inesistente, ma si sarebbe limitato alla più generale e omnicomprensiva espressione «indebita compensazione di crediti», già presente nel comma 4, art. 13, dlgs 471/1997, creando, quindi, un evidente paradosso, in cui la distinzione tra credito inesistente e non spettante sarebbe riconosciuta ai fini sanzionatori amministrativi e penali, ma non ai fini dell'accertamento.

La sentenza si pone in netto contrasto con precedenti pronunce sia di merito che di legittimità, tra le quali, solo per citarne alcune, Cass. pen. 36393/2015, Ctp Napoli 12205/25/2017, Ctp Milano 3775/1/2017.

Daide Bertolli, Studio Bertolli & Associati