SEZIONE

N° 25

REG.GENERALE

N° 3129/2017

UDIENZA DEL

28/06/2017 ore 09:00

N° 12295/25/17

PRONUNCIATA IL: 28/6/17

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL 12/7/17

Il Segretario

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**

DI **NAPOLI** SEZIONE **25**

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	**FRAGOMENO**	**VINCENZA CINZIA**	**Presidente**
☐	**STARITA**	**VINCENZO**	**Relatore**
☐	**PETRUZZIELLO**	**MICHELANGELO**	**Giudice**
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 3129/2017
  depositato il 22/03/2017

- avverso AVV.ATTO RECUPE n° 251VI2016AA04184 IVA-ALTRO 2010
  contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI NAPOLI

proposto dal ricorrente:

difeso da:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso ai sensi dell'art. 17 bis D.L.vo 546/92 spedito in data 15/12/2016 per la notifica all'Agenzia delle Entrate DP II di Napoli, che lo riceveva il 19/12/2016, e depositato presso la CTP in data 22/3/2017, la , in persona del legale rappresentante, ha proposto opposizione avverso l'atto di "recupero per indebito utilizzo del credito IVA anno 2010" notificato in data 9/11/2016, chiedendone l'annullamento per intervenuta decadenza, dovendosi applicare, alla fattispecie de qua, il termine quadriennale per il recupero di crediti IVA esistenti ma indebitamente utilizzati. Ha eccepito anche la omessa sottoscrizione dell'atto e, in via subordinata, la non legittima formazione dello stesso, con vittoria di spese, da distrarsi in favore del difensore dichiaratosi anticipatario.

Si è costituita l'Agenzia delle Entrate chiedendo il rigetto del ricorso con vittoria di spese e con la maggiorazione del 50% ai sensi dell'art. 17 bis co 10 D.L.vo 546/92.

Parte resistente, ha premesso che, con l'art. 10 D.L. 78/2009 convertito con modifiche nella legge 102/2009, il legislatore, proprio al fine di contrastare gli abusi dello strumento della compensazione, ha previsto che l'utilizzo in compensazione orizzontale del credito Iva per importi superiori a € 10.000 (ridotto a € 5.000 dal 1/4/2012) possa avvenire solo successivamente alla presentazione della dichiarazione annuale o dell'istanza trimestrale da cui il credito emerge, con specifiche modalità di presentazione (servizi telematici dell'Agenzia delle entrate), ed ha dedotto, pertanto che, nel caso in esame, il contribuente, nell'anno 2011, aveva utilizzato in compensazione crediti IVA per un importo superiore a 10.000 euro, derivanti dalla dichiarazione 2010 prima che la stessa fosse presentata, ergo, in violazione della normativa richiamata.

Ha eccepito, altresì, che, in ulteriore violazione della norma citata, i modelli F24 non erano stati inoltrati tramite il canale telematico, e che nessuna decadenza si era maturata dovendosi applicare alla fattispecie il termine di otto anni, trattandosi di credito inesistente, tale dovendosi considerare il credito che ancora non era sorto, e, di conseguenza, non era esigibile.

Nel caso in esame, era stata superata la soglia massima compensabile prevista per legge.

All'udienza del 28/6/2017 la Commissione ha deciso la causa come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è fondato per le argomentazioni di seguito esposte.

La questio iuris in iudicio deducta attiene alla applicabilità alla fattispecie in esame, relativa alla indebita compensazione di un credito IVA, del più lungo tempo di decadenza (vale a dire otto anni rispetto a quello ordinario di quattro) previsto dall'art. 27 comma 16 del d. l. nr. 185/08, norma applicabile ratione temporis, per il recupero di crediti inesistenti.

Tale norma recita testualmente: "salvi i piu' ampi termini previsti dalla legge in caso di violazione che comporta l'obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per il reato previsto dall'articolo 10-quater, del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, l'atto di cui all'articolo 1, comma 421, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, emesso a seguito del controllo degli importi a credito indicati nei modelli di pagamento unificato per la riscossione di crediti inesistenti utilizzati in compensazione ai sensi dell'articolo 17, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo". Il successivo comma. 17 aggiunge che "la disposizione di cui al comma 16 si applica a decorrere dalla data di presentazione del modello di pagamento unificato nel quale sono indicati crediti inesistenti utilizzati in compensazione in anni con riferimento ai quali alla data di entrata in vigore del presente decreto siano ancora pendenti i termini di cui al primo comma dell'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e dell'articolo 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633".

Il raddoppio dei termini di decadenza è ancorato inequivocabilmente, in claris non fit interpretatio, alla inesistenza del credito. La risoluzione del significato giuridico di tale concetto costituisce la questione centrale da cui dipendono gli esiti della presente controversia.

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate richiama l'interpretazione fornita dalla Suprema Corte nella sentenza nr.36393/15 che opera un netto distinguo tra credito tributario non spettante e credito inesistente ai fini della configurabilità del reato di indebita compensazione previsto dall'art. 10 quater del d. lgs. nr.74/00, punendo, ovviamente, con pene più severe la seconda fattispecie.

Secondo il ragionamento seguito dalla Corte, che riprende alcuni importanti precedenti della giurisprudenza di legittimità (Cassazione n. 3367/2015 e n. 37350/2013), "*mentre il concetto di credito inesistente è di facile ed intuibile identificazione (essendo chiaramente tale il credito del quale non sussistono gli elementi costituitivi e giustificativi), la nozione di credito non spettante, non può essere ricondotta al concetto di mera non spettanza soggettiva (essendo evidente che il portare, eventualmente, in detrazione un credito tributario, pur astrattamente esistente ma riferito ad altro soggetto, integra gli estremi della compensazione con un credito inesistente o, meglio, inesistente relativamente alla posizione del soggetto che operi la compensazione) ovvero alla pendenza di una condizione al cui avveramento sia subordinata l'esistenza del credito (infatti, anche in questo caso; laddove si tratti di condizione sospensiva, fintanto che essa sia pendente, il credito, trattandosi di fattispecie e formazione progressiva, ancora non è sorto - esso è, pertanto, inesistente -, mentre, se si trattasse di condizione risolutiva, una volta verificatasi quest'ultima, il credito stesso sarebbe definitivamente venuto meno)*". Pertanto, la Cassazione fornisce un'interpretazione estensiva del concetto di "non spettanza" del credito che riguarda tutti quei crediti che, pur se esistenti, non sono esigibili e quindi utilizzabili in compensazione. In particolare, viene definito dagli Ermellini credito non spettante quello che "*pur certo nella sua esistenza ed ammontare sia, per qualsiasi ragione normativa, ancora non utilizzabile (ovvero non più utilizzabile) in operazioni finanziarie di compensazione nei rapporti fra il contribuente e l'Erario*".

Orbene, in tale ultima ipotesi rientra certamente il credito in esame che pur certo nella sua esistenza non era ancora dalla società contribuente utilizzabile.

Rientrando nel novero del concetto di credito non spettante, tale credito non può essere qualificato inesistente. Poiché la norma su richiamata che prevede il raddoppio dei termini fa riferimento alla sola ipotesi di inesistenza del credito e non anche a quella di non spettanza non può che ritenersi l'Agenzia delle Entrate decaduta dall'esercizio dell'azione di recupero.

Opinare diversamente significherebbe privilegiare una interpretazione che contrasta con il dato letterale e con i principi espressi dalla Suprema Corte.

La non univoca interpretazione giurisprudenziale sulle questione sollevata, oggetto di interventi recenti da parte della Suprema Corte giustificano la integrale compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso;

spese compensate.

Napoli, lì 28/6/2017

Il giudice est.

Il Presidente