

IMPOSTE E TASSEdi **GIOVANNI ALIBRANDI****Crediti non spettanti o inesistenti: qual è la differenza**

Il reato di indebita compensazione si fonda sulla dicotomia tra crediti non spettanti e crediti inesistenti, fattispecie diverse e autonome.

L'art.10- *quater* D.Lgs. 74/2002 (indebita compensazione) disciplina **2 diverse ipotesi di reato** : con il c. 1 è punito chiunque non versa le somme dovute utilizzando in compensazione **crediti non spettanti** per un importo annuo superiore a 50.000 euro, mentre il c. 2 punisce chiunque non versa le somme dovute avvalendosi della compensazione con **crediti inesistenti** per analogo importo annuo.

Per la Corte di Cassazione (**sentenza n. 7615/2022**), un credito **non può essere al contempo non spettante e inesistente** , è l'uno o l'altro. A maggior chiarimento dell'assunto la Corte fornisce la **definizione di credito inesistente** : deve considerarsi tale " *il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile attraverso i controlli* " di rito esperiti dall'Amministrazione Finanziaria. In particolare, **devono ricorrere entrambi i requisiti** : mancare il presupposto costitutivo, il credito non risulta dai dati contabili, finanziari o patrimoniali del contribuente; l'inesistenza non deve essere riscontrabile attraverso controlli automatizzati o formali o dai dati in anagrafe tributaria. Ne consegue, a contrario, che se manca uno di tali requisiti il credito deve ritenersi non spettante.

Se la non spettanza del credito d'imposta è rilevabile attraverso l'attività di controllo automatizzato o formale, quale confronto tra i dati esposti in dichiarazione e i documenti conservati ed esibiti dal contribuente, il credito è esistente ma non spettante. Viceversa, **se il credito non è reale** , perché sostenuto da falsa documentazione, ancorché esposto in dichiarazione, lo si deve considerare inesistente. Al riguardo, il legislatore ha previsto termini di accertamento diversi per le due ipotesi, così come 2 sanzioni distinte.

Relativamente all' **aspetto soggettivo del reato** , la Corte sottolinea che la diversità delle 2 ipotesi incide anche su questo. L'inesistenza del credito, salvo prova contraria, costituisce di per sé un indice rivelatore della coscienza e volontà del contribuente di pareggiare i propri debiti verso l'Erario con un credito creato artificialmente, mentre nel caso di deduzione di crediti " *non spettanti* " è necessario provare la consapevolezza da parte del contribuente che tali crediti non siano utilizzabili in compensazione.

Vale rammentare che la sentenza della Cassazione n. 2125/2020 ha sancito che gli interventi pubblici a sostegno delle attività produttive, tra le varie tipologie di erogazioni, includono anche i crediti d'imposta.

Inoltre, l' **art. 2 D.L. 25.02.2022, n. 13** (Misure sanzionatorie contro le frodi in materia di erogazioni pubbliche) ha modificato le rubriche degli artt. 316- *bis* e 316- *ter* c.p., rispettivamente, " *malversazione di erogazioni pubbliche* " e " *indebita percezione di erogazioni pubbliche* ", entrambe fattispecie presupposto della responsabilità amministrativa da reato degli enti di cui al D.Lgs. 231/2001.

Ad avviso di chi scrive, è bene prestare la massima attenzione ai possibili effetti congiunti di tali ultimi 2 aspetti: la **contestazione per utilizzo di crediti d'imposta creati artificialmente** (inesistenti) potrebbe attrarre anche quella di " **indebita percezione di erogazioni pubbliche** ", con relative possibili sanzioni pecuniarie e interdittive in caso di condanna dell'ente che si è avvalso del credito inesistente.