



FULCROS NEWS

Favor rei per compensazione oltre il limite

Articolo pubblicato sulla rivista specializzata Eutekne

Si consolida l'indirizzo, inaugurato presso la Corte di Cassazione in occasione della pronuncia del 23 febbraio 2021 n. 4806, che considera applicabile il principio del *favor rei* in caso di effettuazione di compensazione di crediti fiscali.

L'ordinanza della Suprema Corte in commento, la n. 18367 del 30 giugno 2021, richiama il citato arresto n. 4806/2021, andando così a scalfire l'orientamento in senso contrario (Cass. 8 ottobre 2013 n. 22833 e Cass. 22 ottobre 2019 n. 26926).

In sede di merito, invece, in passato vi era già stato qualche segnale di apertura (C.T. Reg. Trieste 19 ottobre 2017 n. 192/3/17).

Il caso di specie analizzato riguardava un atto di contestazione con cui erano state irrogate sanzioni per l'effettuazione, per il periodo di imposta 2008, di compensazioni di IVA per importi superiori al limite di 516.456,90 euro.

Il riferimento normativo è l'art. 34 della L. 388/2000, secondo cui la compensazione di un credito d'imposta oltre il limite annuale imposto dà luogo ad una compensazione indebita di crediti esistenti ma non spettanti, sanzionata nella misura del 30% dell'importo compensato in eccesso per effetto dell'art. 13, comma 4 del DLgs. 471/97 (innalzato ad 1.000.000 di euro, per il solo anno 2020, dall'art. 147 del DL "Rilancio" n. 34/2020).

In sede di ricorso la società contribuente ha lamentato la mancata applicazione del trattamento sanzionatorio più mite conseguente all'approvazione dell'art. 9, secondo comma del DL 8 aprile 2013 n. 35, che ha innalzato a 700.000 euro il limite di 516.456,90 euro per ciascun anno solare, previsto dall'art. 34, primo comma della legge n. 388/2000. Secondo i giudici di legittimità il richiamato art. 9, disponendo l'innalzamento del limite per la compensazione dei crediti, ha determinato una riduzione dell'ambito della condotta rilevante ai fini sanzionatori, che risulta, per

l'effetto, circoscritta all'indebita compensazione di importi eccedenti il più elevato tetto, e, conseguentemente, l'applicazione di un trattamento sanzionatorio più mite, in ragione del fatto che la sanzione è liquidata in relazione all'entità della somma indebitamente compensata.

Limite nella definitività dell'atto

La nuova disposizione, dunque, introduce un regime sanzionatorio più favorevole, con conseguente applicazione dell'art. 3, terzo comma del DLgs. 472/97, a mente del quale "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".

L'unico limite al favor rei consiste nella definitività dell'atto: ove le sanzioni siano già state irrogate ma l'atto non sia ancora definitivo, il contribuente ha diritto al rimborso di quanto pagato in eccedenza rispetto alla legge sopravvenuta, o al ricalcolo del dovuto. Non ci sarebbe, alla radice, condotta punibile laddove la compensazione sia avvenuta nei limiti stabiliti dal legislatore, con riferimento alla legge successiva, essendo, per utilizzare un linguaggio penalistico, una sorta di abolitio criminis.