

Giurisprudenza

## Bonus assunzioni: revoca legittima pur senza comunicazione preventiva

18 Novembre 2016

Il giudice deve verificare se la mancata informazione dell'avvio del procedimento ha comportato solo una mera irregolarità dell'atto (o della procedura) oppure se ha determinato invalidità

Thumbnail  
Image not found or type unknown

La sentenza della Cassazione 18450/2016 si pone in consapevole contrasto con le proprie precedenti decisioni sulla nullità dell'atto di recupero del credito d'imposta previsto dall'articolo 4 della legge 449/1997, per incoraggiare l'incremento occupazionale, non preceduto dalla comunicazione all'impresa dell'avvio del procedimento di revoca del mentovato credito prima dell'emissione del relativo avviso di revoca dell'agevolazione fiscale.

La questione attiene all'interpretazione dell'ultima parte del primo comma dell'articolo 8 del Dm 3 agosto 1998, n. 311, il quale, nel disciplinare la revoca del credito di imposta per incrementi occupazionali riconosciuto alle piccole e medie imprese operanti in uno specifico ambito territoriale dall'articolo 4 della legge 449/1997, prevede che il Centro di servizio di Pescara, salva la facoltà di cui all'articolo 7, comma 2, della legge 241/1990, "comunica all'impresa cui è stato concesso il credito d'imposta l'avvio del procedimento di revoca del credito medesimo con l'indicazione delle violazioni riscontrate, relativamente alle quali l'impresa interessata può fornire le proprie giustificazioni entro quindici giorni dalla data di ricevimento della comunicazione dell'avvio del procedimento stesso".

La precedente pronuncia della Corte 21586/2015 aveva interpretato l'articolo 8, comma 2, del Dm 311/1998, in relazione a quanto previsto dall'articolo 6, comma 2, della legge 212/2000, nel senso che l'omissione della relativa comunicazione - ove non ricorrano le condizioni che giustificano l'adozione di misure cautelari - determini di per sé l'illegittimità del provvedimento di revoca dell'agevolazione di seguito emanato.

La ragione giustificatrice del precedente orientamento giurisprudenza della suprema Corte si rinviene sulla constatazione che tale obbligo di comunicazione è stato posto a garanzia del pieno

dispiegarsi del contraddittorio procedimentale il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva.

Tale principio venne affermato richiamando la sentenza delle sezioni unite della Cassazione 19667/2014, secondo cui la disciplina dell'articolo 7 della legge 212/ 2000 (di approvazione dello Statuto dei diritti del contribuente), poiché attiene alla tutela dell'interesse giuridicamente protetto del destinatario dell'atto, è finalizzata a far sì che il destinatario abbia tempestiva conoscenza del procedimento volto all'emanazione del provvedimento finale, *“onde poter controdedurre agli assunti sui quali è fondata l'iniziativa procedimentale dell'Amministrazione e ad inserire nel complesso delle valutazioni procedurali anche quelle attinenti ai legittimi interessi del privato destinatario”*.

La sentenza della Corte regolatrice del diritto in nota oppone la sentenza delle sezioni unite 24823/2015 per la quale, diversamente dal diritto dell'Unione europea, il diritto nazionale, allo stato della legislazione, non pone in capo all'Amministrazione fiscale che si accinga ad adottare un provvedimento lesivo dei diritti del contribuente, in assenza di specifica prescrizione, un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale, comportante, in caso di violazione, l'invalidità dell'atto.

La decisione di legittimità in commento, per negare l'obbligo del contraddittorio, richiama la citata sentenza delle sezioni unite del 2015 nella parte ove venne fissata la condizione che, in giudizio, il contribuente può assolvere l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede e al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto.

Tale conclusione è individuata dalla sentenza del Supremo collegio in nota in termini di obbligo per il giudice di merito di effettuare la “prova di non resistenza” e cioè di *“verificare se senza quella irregolarità il procedimento avrebbe potuto avere un esito diverso, sulla base delle allegazioni del contribuente”*, ma la menzionata sentenza 21586/2015 aveva osservato - invece - come ancorché le eventuali esimenti, poi, dedotte dal contribuente in sede contenziosa, non sarebbero state idonee a prevenire il provvedimento di revoca dell'agevolazione, le deduzioni del contribuente *“avrebbero comunque meritato di essere prese in considerazione con riferimento all'irrogazione delle sanzioni”*.

In buona sostanza, viene ritenuto dalla pronuncia in commento che la previsione legislativa della

comunicazione non ne impone l'obbligo per l'assenza del verbo dovere o perché *"non essendo previsto a pena di nullità"*, sussiste l'obbligo per il giudice di verificare solamente se la violazione di legge abbia comportato soltanto una mera irregolarità dell'atto (o della procedura) ovvero se abbia determinato l'invalidità.

La parimenti richiamata decisione della Cassazione 20246/2013 aveva affermato che, in quella fattispecie, scaturendo l'atto impositivo di recupero da un'ordinaria attività di controllo, non si applica la previsione di comunicazione dell'avvio del procedimento di revoca del credito di cui all'articolo 4 della legge 449/1997, dell'articolo 8 del Dm 311/1998, e trovando conferma nella circostanza che l'avviso di accertamento era stato preceduto da un processo verbale di constatazione, ossia - a parere del supremo Collegio - di un atto nel quale il contribuente avrebbe potuto far valere le sue eccezioni.

*a cura di Giurisprudenza delle imposte edita da ASSONIME*

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/bonus-assunzioni-revoca-legittima-pur-senza-comunicazione>