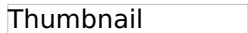


Giurisprudenza

Condono tombale, ok alle attività di recupero crediti da agevolazione

19 Luglio 2017

Il loro ammontare non è influenzato dalla definizione automatica delle imposte, la quale non impedisce all'Erario di vagliarli e di recuperarne gli importi esposti in dichiarazione

 L'adesione del contribuente al condono fiscale elide, in tutto o in parte, il debito tributario, ma non opera sui crediti che il contribuente possa vantare nei confronti del Fisco, i quali restano soggetti al potere di accertamento e di contestazione dell'ufficio.

Ad affermarlo, le sezioni unite della Corte di cassazione, con la sentenza n.16692 del 6 luglio 2017.

Il fatto

Il contenzioso origina dall'impugnazione di un avviso di recupero, con il quale l'Agenzia delle Entrate recuperava nei confronti di una società il credito d'imposta per incremento occupazionale ex articolo 7 della legge 388/2000.

Investito della questione, il giudice di seconde cure, in accoglimento parziale del gravame, ha escluso che l'adesione della società al condono tombale possa impedire l'esercizio dei poteri di accertamento del Fisco e ha riconosciuto la correttezza della sentenza di primo grado quanto al metodo di calcolo della media occupazionale riferita al periodo in contestazione, correttamente ragguagliato, secondo legge, a un mero criterio matematico.

Contro questa sentenza, la società ha proposto ricorso in Cassazione; di poi, la sezione tributaria, ravvisando un contrasto giurisprudenziale circa la sussistenza del potere di accertamento del Fisco in merito ai crediti d'imposta allorché il contribuente abbia aderito al condono tombale, ha sottoposto la questione al primo presidente ai fini dell'eventuale assegnazione alle sezioni unite.

Decisione e ulteriori osservazioni

Il riferimento normativo è l'articolo 9, commi 9 e 10, della legge 289/2002, dove viene sancito che la "definizione automatica, limitatamente a ciascuna annualità, rende definitiva la liquidazione delle imposte risultanti dalla dichiarazione con riferimento alla spettanza di deduzioni e agevolazioni indicate dal contribuente o all'applicabilità di esclusioni. Fatti salvi gli effetti della liquidazione delle imposte e del controllo formale ex artt. 36-bis e 36-ter del d.P.R. n. 600/1973 e 54-bis del d.P.R. n. 633/1972 [...]. La definizione automatica non modifica l'importo degli eventuali rimborsi e crediti derivanti dalle dichiarazioni presentate, così come la dichiarazione integrativa non costituisce titolo per il rimborso di ritenute, acconti e crediti d'imposta precedentemente non dichiarati. Il perfezionamento della procedura comporta: la preclusione, nei confronti del dichiarante e dei soggetti coobbligati, di ogni accertamento tributario".

Dal dettato normativo si evince che, a seguito di condono tombale, il Fisco non può più rettificare i debiti del contribuente verso l'Erario; di qui, il dubbio se lo stesso impedimento si possa registrare anche verso i crediti del contribuente che derivano da agevolazioni.

Sulla questione, in seno alla Cassazione, si sono sviluppati due orientamenti contrastanti.

Secondo un primo orientamento, il condono tombale contemplato dall'articolo 9, legge 289/2002, elide i debiti del contribuente verso l'Erario, ma non opera sugli eventuali crediti, in quanto, secondo il terzo periodo del comma 9 dello stesso articolo 9, la definizione automatica delle imposte non modifica l'importo degli eventuali rimborsi e crediti derivanti dalle dichiarazioni presentate ai fini delle imposte e relative addizionali, dell'Iva, nonché dell'imposta regionale sulle attività produttive, così che il condono non influisce sull'ammontare dei crediti e non impedisce all'Erario di vagliarli, di contestarli e di recuperarne gli importi esposti in dichiarazione (cfr Cassazione, 12337/2011, 9578/2012 e 16157/2016).

Il contrapposto orientamento, invece, sostiene la via per cui il condono tombale preclude nei confronti del dichiarante e dei soggetti coobbligati ogni accertamento tributario, ivi compreso quello volto al recupero di crediti d'imposta; il condono, secondo tale impostazione, incide sui debiti tributari dei contribuenti e non sui loro crediti, in quanto si traduce in una forma atipica di definizione del rapporto tributario, nella prospettiva di recuperare risorse finanziarie e di ridurre il contenzioso, non già in quella dell'accertamento dell'imponibile.

L'atipicità su espressa sta nel fatto che, con il condono si regola l'obbligazione tributaria prescindendo dall'accertamento

dell'imponibile, per finalità deflattive e di bilancio.

L'estensione dell'accertamento anche ai crediti, in mancanza di qualsiasi potere decisorio da parte dell'ufficio, andrebbe a collidere in maniera frontale con le finalità del condono, indirizzate a reperire, appunto, risorse di bilancio e non già a perseguire finalità transattive e di compensazione di ragioni di credito e di debito.

In questo quadro, il detto articolo 9, quando richiama la definitività della liquidazione delle imposte risultanti dalla dichiarazione come effetto della definizione automatica, ammette che la definitività della liquidazione riguarda l'imposta lorda. Quel che si rende definitivo è l'imponibile, in base al quale l'imposta lorda si quantifica.

Di contro, i giudici delle Sezioni unite aderiscono al primo orientamento, osservando che *"l'agevolazione che si risolve, come nel caso in esame, nel riconoscimento di un credito d'imposta, non incide sulla determinazione dell'imponibile, in quanto è destinata a operare come fattore di compensazione, nel senso che neutralizza, in tutto o in parte, estinguendolo, l'obbligo di versamento scaturente dalla liquidazione dell'imposta operata sull'imponibile indicato nella dichiarazione. Una tale agevolazione, quindi, determinando non già la riduzione dell'imponibile, bensì quella dell'imposta, è estranea all'ambito applicativo della disposizione in esame"*.

In conclusione, le Sezioni unite della Corte accolgono il ricorso e, in tema di condono tombale, confermano il principio di diritto, secondo cui l'Amministrazione finanziaria, anche in caso di condono tombale, può sempre accertare l'effettiva debenza del credito da agevolazione esposto in dichiarazione.

di
Carmen Miglino

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/condono-tombale-ok-alle-attivita-recupero-crediti-agevolazione>