

L'adesione al condono non permette di salvare i crediti d'imposta

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 26 Settembre 2015

la Corte di Cassazione ha confermato che l'adesione al condono non salva il credito d'imposta illegittimamente utilizzato

Con la sentenza n. 13037 del 24 giugno 2015 (ud. 5 maggio 2015) la Corte di Cassazione ha confermato che l'adesione al condono non salva il credito d'imposta illegittimamente utilizzato.

La sentenza

I giudici supremi confermano che la definizione agevolata di cui all'art. 9, della L. n. 289/2002 non modifica *“gli importi di rimborsi e crediti derivanti da dichiarazioni presentate, il che comporta che nessuna modifica di tali importi può essere determinata da tale definizione e non sottrae all'amministrazione il potere di contestare il credito, atteso che il condono elide in tutto o in parte, per sua natura, il debito fiscale, ma non opera sui crediti che il contribuente possa vantare nei confronti del fisco, i quali restano soggetti all'eventuale contestazione da parte dell'ufficio (cfr., in tema di IVA, Cassazione civile sez. trib., 12 gennaio 2009, n. 375; conf. n. 18942 del 2010 e n. 5586 del 2010). Inoltre, è costante affermazione, sempre di questa Corte, che il condono mira a risolvere le controversie pendenti e a prevenire eventuali future vertenze a condizioni di particolare favore per il contribuente, in relazione ai tributi non ancora pagati; mentre del tutto estranea alla ratio di detta disciplina è la pretesa consolidazione di crediti d'imposta dichiarati dal contribuente, ma non sottoposti al vaglio dell'amministrazione finanziaria e che diventerebbero incontestabili, ancorchè in tutto o in parte insussistenti, per il solo fatto che il contribuente abbia ritenuto di usufruire del più favorevole trattamento, attivando la procedura di sanatoria, pagando gli importi dovuti in base alle disposizioni della legge di sanatoria e così definendo il rapporto per il periodo d'imposta cui la domanda stessa si riferisce (Cassazione civile sez. 1, 16 luglio 1996, n. 6429, e 16 novembre 1994, n. 9646)”*.

Inoltre, rilevano i giudici, che la Corte costituzionale, nell'ordinanza n. 340 del 2005, ha precisato che l'art. 9, c. 10, lett. a, della stessa legge *“preclude sì l'accertamento dei debiti tributari dei contribuenti che hanno ottenuto il condono, ma non impedisce di accertare l'inesistenza dei crediti, data la natura propria del condono, che incide sui debiti tributari dei contribuenti e non sui loro crediti”*.

Più in generale, la stessa Corte costituzionale, nella sentenza n. 416 del 2000, afferma che “*l'amministrazione può procedere, nelle ipotesi tanto dell'art. 9 (commi 9 e 10) quanto dell'art. 15 della legge finanziaria 2003, all'accertamento diretto a dimostrare l'inesistenza di un diritto a un credito verso l'erario, proprio perchè il condono elide in tutto o in parte, per sua natura, il debito fiscale, ma non opera sui crediti che il contribuente possa vantare nei confronti del fisco, i quali restano soggetti all'eventuale contestazione da parte dell'ufficio (Cassazione civile sez. trib., 26 settembre 2014, n. 20433)*”.

In applicazione di tale principio, la giurisprudenza di legittimità ha ripetutamente ritenuto essere legittimi gli atti impositivi, emessi dall'amministrazione finanziaria, successivamente al condono, per il recupero di crediti per II.DD. e IVA, derivanti da indebite deduzioni o detrazioni (i.e. ultimo Cassazione civile sez. trib., 8 aprile 2015, n. 6966).

Nota

In ordine al condono, l'Amministrazione finanziaria, con la circolare n. 22/E del 28 aprile 2003 (al punto 6.2) ha precisato che la definizione prevista dall'articolo 9 della legge n. 289/2002 (condono tombale) non spiega effetti sui crediti d'imposta utilizzati dai contribuenti in quanto “*commisurati a presupposti che non hanno alcuna relazione con la base imponibile. Tali crediti di imposta hanno, infatti, funzioni incentivanti che si connettono al fenomeno tributario solo al momento del loro utilizzo in diminuzione delle imposte dovute*”.

Pertanto, il controllo e l'accertamento della esistenza dei presupposti che ne legittimano la fruizione prescinde da ogni relazione con la base imponibile dichiarata o accertabile nei confronti dei contribuenti e quindi anche dalla eventuale definizione della stessa in base alle disposizioni contenute nell'articolo 9 della L. n. 289/2002.

Ne consegue, quindi, che, anche in presenza di definizione automatica, effettuata ai sensi dell'art. 9 (e naturalmente, a maggior ragione nel caso di definizione ex artt. 7 e 8), sono legittimamente esercitabili (da parte dell'Amministrazione finanziaria) i poteri di controllo e verifica in relazione alla sussistenza o meno dei presupposti di legge per la fruizione dei crediti d'imposta, e la notifica dei successivi provvedimenti di recupero.

La sentenza della Cassazione è confermativa di una linea che già si faceva strada nelle commissioni di merito. Ricordiamo che con sentenza n. 205 dell'11 dicembre 2006, dep. il 12 febbraio 2007, la 16ª Sezione della Commissione Tributaria Regionale di Palermo, Sez. stacc. di Siracusa, aveva già affermato che l'adesione al condono fiscale non salva l'atto di recupero notificato per irregolarità nel credito d'imposta, e confermato la bontà dell'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate: “*la sentenza impugnata*”.

non merita censura alcuna e l'appello, manifestamente infondato, va rigettato".

Proseguono i giudici siciliani: *"l'assunto secondo cui l'adesione al condono fiscale ex lege n.289/2002 ed il suo perfezionamento, mediante definizione automatica dei redditi, precluderebbe all'Amministrazione finanziaria la possibilità di effettuare, al di fuori del controllo formale di cui al comma 2, dell'art. 36-ter del D.P.R. n.600/1973, accertamenti per contestare indebite utilizzazioni di agevolazioni quali contributi incentivanti concessi nella forma di credito di imposta è manifestamente erroneo in quanto la preclusione dell'esercizio dei poteri di cui all'art. 7, c.11 della l.n.289/2002 va riferita solo ed esclusivamente alla materia imponibile... La preclusione di accertamento prevista dal precitato art. 7, condivisa dai primi giudici, riguarda solo la materia imponibile, e non gli eventuali incentivi utilizzabili come crediti d'imposta, con la conseguenza che le agenzie fiscali mantengono integre le proprie possibilità di controllo sostanziale e di contestazione con riguardo alla richiesta di recupero".*

Ricordiamo ancora che, al di là delle pronunce in senso conforme richiamate nella sentenza che si annota, la Suprema Corte, con l'**ordinanza n. 12337 del 7 giugno 2011** (ud. del 20 aprile 2011) ha confermato che il condono fiscale non salva il credito d'imposta ex art. 8 della legge n.388/2000, illegittimamente utilizzato. Osserva la Corte che *"il condono fiscale elide, in tutto o in parte, il debito fiscale, 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 (C.Cost. n. 340/05, Cass. n. 375/09)".*

E di recente, con la **sentenza n. 964 del 21 gennaio 2015** (ud. 9 ottobre 2014) la Corte di Cassazione ha confermato che il condono fiscale non copre le contestazioni sul credito d'imposta ex art. 8 della legge n.388/2000. Osserva la Corte che *"il condono della L. 27 dicembre 2002, n. 289, ex art. 9, elide i debiti del contribuente verso l'erario, ma non opera sui suoi eventuali crediti fiscali, dovendo la previsione del comma 9 del citato articolo, secondo cui 'la definizione automatica non modifica l'importo degli eventuali rimborsi e crediti derivanti dalle dichiarazioni presentate', interpretarsi nel senso che tale definizione non sottrae all'ufficio il potere di contestare il credito esposto dal contribuente (nella fattispecie, analoga a quella del presente giudizio, la Corte ha cassato la sentenza impugnata, che aveva ritenuto precluse, per effetto del condono, le contestazioni dell'amministrazione finanziaria e quindi accolto il ricorso del contribuente avverso un avviso di recupero del credito di imposta di cui alla L. n. 388 del 2000, art. 8), (Cass. n. 2597 del 2014; in generale sull'art. 9, comma 9, cit., cfr., in senso conforme, Cass. nn. 375 del 2009, 20433 del 2014)".*

26 settembre 2015

Gianfranco Antico