

Ordinanza del 24/09/2024 n. 25516 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Agevolazioni - Imposte dirette - Agevolazioni per il Mezzogiorno - Credito d'imposta - Art.7, Legge n.388/2000

Massima:

L'art. 7, comma 10, della Legge n. 388 /2000 prevede che le disposizioni di cui all'articolo 4 della Legge 23 dicembre 1998 n. 448, e successive modificazioni, restano in vigore per le assunzioni intervenute nel periodo compreso tra il 1° gennaio 1999 e il 31 dicembre 2000, ossia che per i datori di lavoro che nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2001 e il 31 dicembre 2003 avevano effettuato nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto a tempo indeterminato da destinare a unità produttive ubicate nei territori individuati nel citato articolo 4 e nelle aree di cui all'obiettivo 1 del Regolamento CE n. 1260/1999, nonché in quelle delle regioni Abruzzo e Molise, spetterebbe un ulteriore credito d'imposta. La disposizione è sufficientemente chiara nell'escludere, per l'ultimo trimestre 2000, la debenza dell'ulteriore, ossia nuovo, in quanto destinato ad essere applicato solo per gli incrementi occupazionali a partire dal 1° gennaio 2001, beneficio del credito d'imposta ivi previsto, essendo possibile per gli incrementi occupazionali verificatisi nell'ultimo trimestre 2000 usufruire ancora del credito d'imposta quale disciplinato dalla Legge n. 448/1998, art. 4, cui si aggiungeva, la nuova previsione dell'ancora diverso beneficio del credito d'imposta di cui all'art. 7, comma 1, della medesima Legge n. 388/2000.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DELLA CAUSA

1. L'Agenzia delle entrate effettuava un recupero fiscale nei confronti della società A.A. E B.B. Sas di A.A.Ci. e B.B.Ma. E C, in relazione a crediti d'imposta previsti dall' art. 7 della legge n. 388 del 2000 indebitamente utilizzati in compensazione, irrogando le relative sanzioni e applicando i conseguenti interessi.

Il recupero traeva origine dall'avere la contribuente utilizzato, negli anni di imposta dal 2001 al 2004, il credito d'imposta previsto dal comma 10 del citato articolo 7, in misura maggiore

rispetto a quanto sarebbe spettato e, comunque, in mancanza del requisito richiesto, costituito da assunzioni effettuate nel periodo compreso tra il 1 gennaio 2001 e il 31 dicembre 2003.

2. Contro l'atto impositivo la società proponeva ricorso, che la CTP di Sassari accoglieva parzialmente, giudicando non dovute le sanzioni e gli interessi, ritenendo invece fondata per il resto la pretesa fiscale nella parte relativa ai crediti d'imposta indebitamente utilizzati.

3. Contro tale decisione proponeva appello l'Agenzia delle entrate, rilevando come la CTP avesse errato nel ritenere non dovuti gli interessi e le sanzioni in considerazione della "incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma in esame" (id est: art. 7 , comma 10, della legge n. 388 del 2000), facendo in tal modo non corretta applicazione dell' art. 8 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , che in ogni caso non contempla un potere di disapplicazione relativo anche agli interessi.

4. La CTR rigettava l'appello.

Riteneva sussistente un'oggettiva incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della disposizione in esame, in quanto i datori di lavoro che, come nella specie, avevano provveduto ad assumere lavoratori tra il 1 ottobre 2000 e il 31 dicembre 2000 avevano dovuto confrontarsi anche con l' articolo 4 della legge numero 448 del 1998 , richiamato dallo stesso comma 10 dell' articolo 7 della legge 388 del 2000 , che comunque prevede un credito d'imposta (seppure diverso da quello ulteriore previsto dall' art. 7 , comma 10, della legge n. 388 del 2000) per le suddette assunzioni.

5. Contro questa decisione l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

6. La società contribuente è rimasta intimata.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360 , comma 1, n. 4, c.p.c., la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione dell' art. 8 del D.Lgs. n. 546 del 1992 .

Secondo l'Agenzia delle entrate, il citato articolo 8 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , nel consentire al giudice tributario di disapplicare la sanzione amministrativa nel caso in cui la violazione discenda da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito applicativo della disposizione alla quale si riferisce, esige che quest'ultima presenti incertezze tali da ammettere interpretazioni diverse o da ostacolare l'individuazione certa di un significato sufficientemente definito.

Ciò che non si riscontrerebbe in relazione all' articolo 7 , comma 10, della legge n. 388 del 2000 , la cui portata sarebbe inequivoca oltre ad essere stata confermata e supportata da varie circolari e risoluzioni dell'Agenzia delle entrate, tutte conformi tra loro. Inoltre, il citato art. 8 non sarebbe comunque applicabile di relazione agli interessi maturati sulle somme oggetto di recupero fiscale.

2. Con il secondo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360 , comma 1, n. 3, c.p.c., la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione dell' art. 7 della legge n. 388 del 2000 .

La ricorrente evidenzia come la CTR abbia riconosciuto l'illegittimo utilizzo del credito d'imposta da parte della contribuente, non solo perché operato in misura superiore agli importi ammessi, ma anche perché relativo a dipendenti assunti in data 2 ottobre 2000, ossia in un periodo che non dava diritto all'ulteriore credito d'imposta di cui all' art. 7 della legge n. 388 del 2000 (utilizzabile per le future compensazioni), ma che costituiva titolo per la fruizione della diversa agevolazione di cui all' art. 4 della legge n. 448 del 1998 .

3. I due motivi, da ritenere entrambi proposti ai sensi dell' art. 360 , comma 1, n. 3, c.p.c., possono essere trattati congiuntamente e si rivelano fondati.

4. L' art. 7 , comma 10, della legge n. 388 del 2000 prevede: "Le disposizioni di cui all' articolo 4 della legge 23 dicembre 1998, n. 448 , e successive modificazioni, restano in vigore per le assunzioni intervenute nel periodo compreso tra il 1 gennaio 1999 e il 31 dicembre 2000. Per i datori di lavoro che nel periodo compreso tra il 1 gennaio 2001, e il 31 dicembre 2003 effettuano nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto a tempo indeterminato da destinare a unità produttive ubicate nei territori individuati nel citato articolo 4 e nelle aree di cui all'obiettivo 1 del regolamento (CE) n. 1260/1999 , del Consiglio, del 21 giugno 1999, nonché in quelle delle regioni Abruzzo e Molise, spetta un ulteriore credito d'imposta. L'ulteriore credito d'imposta, che è pari a lire 400.000 per ciascun nuovo dipendente, compete secondo la disciplina di cui al presente articolo".

La disposizione è dunque sufficientemente chiara nell'escludere, per l'ultimo trimestre 2000, la debenza dell'ulteriore (ossia nuovo, in quanto destinato ad essere applicato solo per gli incrementi occupazionali a partire dal 1 gennaio 2001) beneficio del credito d'imposta ivi previsto, essendo possibile per gli incrementi occupazionali verificatisi nel suddetto ultimo trimestre 2000 usufruire ancora del credito d'imposta quale disciplinato dalla legge n. 448 del 1998 , art. 4 , cui si aggiungeva, al più, la nuova previsione dell'ancora diverso beneficio del credito d'imposta di cui all' art. 7 , comma 1, della medesima legge n. 388 del 2000 (in tal senso, Sez. 5. Sentenza n. 13839 del 18/06/2014).

5. La ricostruzione di tale sistema non richiedeva affatto complesse operazioni esegetiche (come si evince anche da Sez. 5, Ordinanza n. 6056 del 15/03/2011), sicché non emergono quelle "obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni" richiesto dall' art. 8 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , che sussiste solo quando la disciplina normativa da applicare si articola in una pluralità di prescrizioni, con un coordinamento concettualmente difficoltoso per equivocità di contenuto, derivante da elementi positivi di confusione (Sez. VI - 5, Ordinanza n. 17195 del 26/06/2019), oggettivamente evidenziabili e non solo soggettivamente percepiti come tali.

6. È pur vero che l'esercizio di tale potere da parte delle Commissioni Tributarie (e oggi delle Corti di giustizia tributarie) è discrezionale per quanto attiene alla valutazione delle condizioni obiettive di incertezza normativa, ma è anche vero che esso non è sindacabile in sede di legittimità solo se adeguatamente motivato (Sez. 5, Ordinanza n. 2604 del 29/01/2024, in motivazione).

E, a tale proposito, come ben rileva la ricorrente, la CTR non avrebbe potuto considerare - come invece ha fatto - la circolare n. 41 del 18 aprile 2001 come fonte dell'incertezza prospettata in ordine all'interpretazione dell' art. 7 , comma 10, della legge n. 388 del 2000 , in quanto tale atto amministrativo, sin dal titolo, detta istruzioni e chiarimenti in ordine all'applicazione della diversa disposizione costituita dall' art. 8 della legge n. 388 del 2000 .

7. Tutto ciò senza contare che, in ogni caso e a tutto concedere, il potere disapplicativo della CTR non avrebbe potuto estendersi anche alla parte dell'atto impositivo che ha calcolato gli interessi dovuti sulle somme oggetto di una ripresa fiscale comunque considerata legittima, in quanto l' art. 8 del D.Lgs. n. 546 del 1992 è altrettanto chiaro nel limitare tale potere alle sanzioni non penali.

8. La sentenza impugnata non ha fatto buon governo dei superiori principi e va dunque cassata, con rinvio al giudice di secondo grado che, in diversa composizione, regolerà anche le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M. Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sardegna, sez. staccata di Sassari, in diversa composizione, cui demanda altresì la regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

Conclusione Così deciso in Roma il 18 settembre 2024.

Depositata in Cancelleria il 24 settembre 2024.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza