

**CONTENZIOSO**

---

***La natura della comunicazione di revoca dell'incentivo fiscale***

di Luigi Ferrajoli

Con la **sentenza n. 560/2016**, la Corte di Cassazione si è pronunciata sulle **modalità di recupero del credito d'imposta** ottenuto grazie all'**incentivo fiscale** previsto ai sensi dell'art.4, L. n.449/97 soffermandosi, in particolare, sulla **natura del provvedimento di revoca** del beneficio quale presupposto per l'emissione dell'atto di recupero.

La normativa testé richiamata prevede la possibilità per le medio-piccole imprese che facciano nuove assunzioni di godere di un credito d'imposta, salvo la possibilità di revoca dell'incentivo fiscale qualora dall'attività di controllo emergano cause che implicano la perdita del beneficio (comma 1: "*Alle piccole e medie imprese...che dal 1° ottobre 1997 al 31 dicembre 2000 assumono nuovi dipendenti è concesso, a partire dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 1998, un credito di imposta per un importo pari a 10 milioni di lire per il primo nuovo dipendente ed a 8 milioni di lire per ciascuno dei successivi*").

Nella sentenza in commento, i giudici di legittimità hanno statuito che **sia il provvedimento di revoca del beneficio che l'atto di recupero sono autonomamente impugnabili** specificando, però, che per dare esecuzione al recupero è necessario che il provvedimento di revoca **possieda il requisito della "definitività"** riferibile non solo all'avvenuta conclusione del procedimento amministrativo, ma anche **alla conclusione della fase d'impugnazione**.

La vicenda trae origine dall'accoglimento in favore di una ditta individuale dell'**istanza di ammissione al credito d'imposta a norma dell'art.4, L. n.449/97**, concesso conseguentemente all'assunzione di tre nuovi dipendenti. Accadeva però che, in seguito a controlli, il beneficiario veniva dichiarato decaduto dal beneficio dell'incentivo fiscale per non aver mantenuto il livello occupazionale richiesto dalla normativa, motivo per cui il Centro operativo di Pescara ha ritenuto doveroso emettere il **provvedimento di revoca del credito** ai sensi dell'art.8, D.M. n.331/98.

Avverso tale provvedimento, il contribuente ha proposto ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale che **ha respinto la richiesta d'annullamento** con sentenza del 25.11.2015, provvedimento poi confermato anche in appello dalla Commissione Tributaria Regionale con sentenza divenuta irrevocabile il 15.05.2009.

Nelle more del giudizio, l'Ente impositore ha dato avvio alla fase di recupero del credito ed ha, quindi, notificato l'atto di recupero tramite il quale ha richiesto le **maggiori somme dovute in seguito alla decadenza dal beneficio**. Il contribuente ha ritenuto opportuno impugnare anche l'atto di recupero e, in seguito alla sentenza di rigetto del ricorso da parte dei giudici di prime

cure, la Commissione Tributaria Regionale di Napoli, sez. staccata di Salerno **ha accolto l'appello** proposto dal contribuente ed ha annullato il provvedimento rilevandone l'illegittimità in quanto emesso in conseguenza di **un provvedimento di revoca non ancora definitivo**.

Sul punto, i giudici hanno dato evidenza che **il provvedimento di revoca è divenuto irrevocabile** soltanto in data 15 maggio 2009, **successivamente all'emissione del provvedimento di recupero** che, invece, avrebbe dovuto essere fondato su un atto di revoca avente natura definitiva **anche sotto il profilo giurisdizionale**.

La **Suprema Corte**, pronunciandosi **definitivamente sulla questione**, ha statuito che “*Il provvedimento di revoca dell'incentivo fiscale di cui all'art. 4 della legge n. 449 del 1997, disposto dal Centro Operativo di Pescara, è un atto autonomamente impugnabile davanti al giudice tributario, essendo un provvedimento definitivo con cui l'autorità competente porta a conoscenza dell'interessato l'avvenuta revoca di un'agevolazione tributaria, ai sensi dell'art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992*” e che, in particolare, “*il recupero dell'incentivo fiscale si attua attraverso l'emissione due distinti atti, autonomamente impugnabili, di revoca del beneficio di competenza del Centro Operativo di Pescara e di recupero del credito di imposta di competenza dell'ente impositore*”.

In conclusione, sostengono i Giudici che la **natura definitiva** del primo provvedimento rappresenta il **presupposto necessario per l'emissione del secondo**, precisando che “*il requisito della definitività dell'atto di revoca debba riferirsi non solo alla intervenuta conclusione del relativo procedimento amministrativo, ma anche all'esaurimento della eventuale fase di impugnazione giurisdizionale dell'atto di revoca*”.

Pertanto, secondo la Cassazione, in caso di impugnazione del provvedimento di revoca del beneficio fiscale, l'atto di recupero non potrà essere emanato sino alla **conclusione del relativo giudizio** con il passaggio in giudicato della sentenza.