# Sentenza del 13/06/2018 n. 15466 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Svolgimento del processo

L'Ufficio delle Imposte dirette di Cosenza notificava alla XXXX un avviso di accertamento per IRPEF, per omessa ritenuta d'acconto prevista dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 26, relativamente agli interessi accreditati al "Fondo di quiescenza dei dipendenti". L'atto veniva impugnato innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Cosenza. La questione controversa riguardava la tassabilità, per l'anno di imposta 1981, degli interessi versati da XXXX , incorporata in XXX S.p.A., nel fondo di quiescenza degli impiegati. I giudici di primo grado accoglievano il ricorso della contribuente, rilevando in via preliminare l'inammissibilità della costituzione dell'Ufficio in quanto avvenuta l'11.9.2007 a pochi giorni dall'udienza di trattazione e non entro il termine di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 23. La tardività era ritenuta così eccessiva da non consentire lo svolgimento di un normale contraddittorio e l'eventuale produzione di nuovi documenti (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 32). Nel merito, il Collegio qualificava la natura giuridica del fondo ritenendo che si configurasse come una posta finanziaria facente parte del bilancio dell'ente creditizio, quale accantonamento di somme per fronteggiare un debito che sarebbe maturato in occasione del collocamento a riposto di ciascun dipendente, potendo essere equiparato ai fondi di accantonamento di mezzi finanziari per spese future. La sentenza veniva appellata dall'Ufficio, contestando la dichiarata inammissibilità e rilevando l'errore in cui era incorsa la Commissione, la quale assimilava un fondo avente natura esclusivamente previdenziale con un fondo ammortamento macchinari, i quali avevano natura e finalità diverse.

La CTR della Calabria dichiarava inammissibile l'appello. L'Agenzia delle entrate propone ricorso per la cassazione della sentenza, svolgendo due motivi. Si è costituita con controricorso XXX S.p.A., incorporante la società XXXX S.p.A., illustrato con memorie.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza impugnata, denunciando violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 1, 22, 38, 51 e 53 e dell'art. 327 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, atteso che la CTR avrebbe erroneamente dichiarato inammissibile l'appello proposto dall'Ufficio, perchè depositato in data 5.1.2009, presso la segreteria della CTR ed in data 29.12.2008 presso quella di primo grado, ben oltre il termine di un anno dal deposito della sentenza di primo grado in segreteria.

1.1. Il motivo è fondato. Non è controverso chef nella specie, la sentenza n. 300/13/07 della CTP è stata depositata il 23.10.2007. In ragione dell'applicazione del termine lungo, l'Ufficio ha

correttamente notificato l'atto di appello alla controparte in data 4.12.2008 a mezzo di messo speciale, mentre a mezzo raccomandata agli amministratori, che l'hanno ricevuta in data 9.12.2008 e 17.12.2008. L'Ufficio si è poi costituito in giudizio presso la CTR della Calabria mediante deposito dell'atto di appello, dopo avere depositato copia del medesimo atto presso la CTP di Cosenza, in data 5.1.2009. La costituzione è avvenuta nel rispetto dei termini di legge, tenuto conto che, secondo l'indirizzo ampiamente condiviso da questa Corte: "In tema di contenzioso tributario, ai fini della costituzione in giudizio del ricorrente, il ricorso direttamente notificato con raccomandata a mezzo del servizio postale deve essere depositato nella Segreteria della Commissione tributaria, a pena di inammissibilità, entro trenta giorni dalla ricezione da parte del destinatario e non dalla spedizione da parte del ricorrente " (Cass. S.U. n. 13452 del 2017; Cass. n. 3432 del 2017; Cass. n. 12027 del 2014; Cass. n. 18373 del 2012; Cass. n. 9173 del 2011).

2. Con il secondo motivo di ricorso, si censura la sentenza impugnata, denunciando violazione e falsa applicazione delle norme di tassazione dei redditi di lavoro, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, ed insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo della controversia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. L'Ufficio ricorrente lamenta che la pronuncia di inammissibilità dell'appello, in quanto riferita ad una questione pregiudiziale, avrebbe dovuto escludere la cognizione da parte del giudice di ulteriori questioni di merito, mentre i giudici di secondo hanno erroneamente affermato che, non sussistendo un rapporto intersoggettivo tra la cassa ed il fondo, la cassa non poteva considerarsi soggetto passivo nella qualità di sostituto di imposta e, come tale, obbligata ad operare le ritenute sugli interessi maturati. Inoltre, la CTR non prenderebbe in considerazione alcun elemento dal quale potesse prospettarsi un iter logico argomentativo della motivazione, confondendo la Corte di cassazione con la Commissione Tributaria Centrale che, con la sentenza n. 3665 del 1994 aveva deciso una causa identica con identiche parti processuali. La sentenza si rivelerebbe anche contraddittoria nella qualificazione delle somme del fondo e degli interessi ivi maturati, quali redditi di lavoro, atteso che ritenendo tali somme quali redditi di lavoro dipendente, esse non potrebbero che appartenere ai lavoratori, con la conseguenza che se ne sarebbe necessariamente dovuto dedurre l'obbligo datoriale di effettuare le ritenute, laddove, in difetto, non essendo indicate nella dichiarazione propria dei redditi di impresa, da parte di XXXX , e neppure inserite nella dichiarazione fiscale del sostituto di imposta (e come tali sottoposte a tassazione a titolo di acconto o di imposta) esse di fatto sfuggirebbero a qualsivoglia tassazione.

2.1. Il motivo è inammissibile. Questa Corte ha, infatti, affermato il principio largamente condiviso, secondo cui: "Qualora il giudice, dopo una statuizione di inammissibilità (o declaratoria di giurisdizione o di competenza), con la quale si è spogliato della "potestas iudicandi" in relazione al merito della controversia, abbia impropriamente inserito nella sentenza argomentazioni sul merito, la parte soccombente non ha l'onere nè l'interesse ad impugnare; conseguentemente è inammissibile, per difetto di interesse, l'impugnazione nella parte in cui pretenda un sindacato anche in ordine alla motivazione sul merito, svolta "ad abundantiam" nella sentenza gravata" (Cass. S.U. n. 3840 del 2007).

2.2. Tuttavia, alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo come costituzionalizzato nell'art. 111 Cost., comma 2, nonchè di una lettura

costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c., ispirata a tali principi, la Corte di cassazione può omettere la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito allorquando la questione di diritto posta con il motivo risulti infondata, di modo che la pronuncia da rendere viene a confermare il dispositivo della sentenza di appello (determinando l'inutilità di un ritorno della causa nel merito), sempre che si tratti di questione che non richieda ulteriori accertamenti in fatto (Cass. n. 2731 del 2016, Cass. n. 2313 del 2010).

2.3. Ciò posto, l'Agenzia delle entrate contesta alla società XXXX s.r.l. di aver corrisposto interessi al fondo di previdenza complementare, maturati ed accreditati su giacenze dello stesso, ma non di avere operato la ritenuta d'acconto sui predetti interessi e di non avere provveduto al versamento di dette ritenute. Inoltre, la società non avrebbe compilato il Quadro 770/F, relativo alla dichiarazione dei sostituti di imposta mod. 770 per l'anno preso in considerazione.

2.4. Le doglianze non sono fondate.

Questa Corte, in fattispecie analoga, con sentenza n. 7201 del 1991 ha ritenuto che: "Gli interessi che l'ente autonomo Teatro alla Scala corrisponde al fondo pensioni, sulle somme accreditate insieme alle quote capitali maturate a favore dei dipendenti, al termine dell'esercizio anzichè alle scadenze previste, non sono assoggettabili ad IRPEG e ad ILOR, non essendo ravvisabile in relazione ad essi la soggettività tributaria del fondo". Stesso indirizzo è stato espresso con riferimento al Fondo di Previdenza della XX , con sentenza n. 12427 del 1991, secondo cui: " Le somme versate dalla XX  sul fondo di previdenza del proprio personale, ivi compresi gli interessi annuali, costituiscono reddito di lavoro per retribuzione differita ad appartengono al datore di lavoro medesimo, che le amministra autonomamente, sia pure sotto il vincolo della loro destinazione particolare. Pertanto, ai fini dell'imposta di R.M., e tenendo conto che non sussiste un rapporto intersoggettivo fra il datore di lavoro ed il fondo, detti interessi non configurano reddito di capitale percepito dal fondo, tassabile nei confronti del datore di lavoro in qualità di sostituto di imposta, nè reddito dei dipendenti aventi diritto al trattamento di quiescenza, in relazione ai quali il datore di lavoro ha parimenti l'indicata veste di sostituto di imposta, in quanto difetta il presupposto dell'effettiva percezione delle somme in questione da parte dei dipendenti (salva restando la successiva tassazione delle indennità liquidate alla cessazione del rapporto di lavoro)".

Tale principio di diritto si attaglia perfettamente al caso in esame, concernente l'imposizione degli interessi del fondo di previdenza complementare XXXX il quale non può essere considerato come soggetto passivo di imposta, tenuto conto che il fondo stesso non è qualificabile come centro distinto di imputazione dei rapporti giuridici inerenti al trattamento di quiescenza e previdenza dei dipendenti, in quanto tutte le somme, in qualsiasi provenienza e natura, ivi compresi gli interessi sugli importi precedentemente accumulati, non ricollegabili ad alcun rapporto giuridico che possa farli ritenere reddito di capitale, assoggettabile a specifica imposizione diretta, bensì integrano reddito di lavoro per retribuzione differita.

Le somme, erogate ai dipendenti al momento della cessazione del servizio, non integrano una restituzione di accantonamenti già di pertinenza del personale e semplicemente tenuti in custodia e amministrati dal datore di lavoro, ma configurano prestazioni di natura

sostanzialmente retributiva che trovano titolo immediato e diretto nel pregresso rapporto di lavoro.

3. Da siffatti rilievi consegue il rigetto del ricorso. Le spese di lite seguono la soccombenza e vanno liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la parte soccombente al rimborso delle spese di lite che liquida in complessivi Euro 13.000,00 per compensi, oltre spese forfetarie ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 3 maggio 2018.

Depositato in Cancelleria il 13 giugno 2018

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza