Sentenza del 09/06/2020 n. 10966 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DELLA CAUSA

1. Nella controversia relativa alla legittimità degli avvisi con cui l'Agenzia delle Entrate, disconosciuta la valenza di un contratto di appalto di lavori edili stipulato il 16 gennaio 2006 da L.T. con una società croata e, ritenuto che i lavoratori dipendenti di quest'ultima ed impiegati nell'esecuzione dei lavori fossero da considerarsi, ai sensi degli art. 21, comma 4 e 29 d.lgs. 276/2003, alle dipendenze del sedicente appaltante, aveva preteso il pagamento di ritenute non effettuate e non versate per l'anno 2006 ed aveva sanzionato il medesimo sedicente appaltante, la commissione tributaria regionale del Friuli Venezia Giulia, con sentenza emessa il 27 ottobre 2014, n. 426, confermava la decisione di primo grado con la quale erano stati accolti i ricorsi proposti dall'intimato contro gli avvisi in questione, ritenendo insussistenti i presupposti della pretesa impositiva in quanto i lavoratori non avevano esperito l'azione di cui all'art. 29, comma 3 bis, d.lgs. 276/2003 e non avevano ricevuto dal T. alcuna retribuzione.

2. L'Agenzia delle Entrate ricorreva per la cassazione della suddetta sentenza con due motivi con i quali, rispettivamente, lamentava, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., falsa applicazione degli artt. 21, 27 e 29 d.lgs. 276/2003 e degli artt. 23 e 64 d.p.r. n. 600/73 per avere la commissione regionale ritenuto rilevante, ai fini dell'obbligo di effettuazione delle ritenute, il positivo esito della richiesta del lavoratore di costituire il rapporto di lavoro alle dipendenze dell'appaltante e l'effettivo pagamento delle retribuzioni e, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 del c.p.c., falsa applicazione dell'art. 91 c.p.c. per avere la commissione condannato essa ricorrente alle spese del giudizio sebbene la controparte non si fosse costituita.

3. La parte intimata non svolgeva difese.

4. Con ordinanza del 9 maggio 2019, allo scopo di acquisire il fascicolo del grado di appello, imprescindibile per la verifica della costituzione o non costituzione dell'appellato e, con ciò, per la valutazione della fondatezza o non fondatezza del secondo motivo di ricorso, la causa veniva rinviata a nuovo ruolo.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il primo motivo di ricorso è infondato. La commissione tributaria regionale ha applicato il comma 3 bis dell'art. 29 del d.lgs. 276/2003, introdotto con il d.lgs. 251/2004, secondo cui, quando il contratto di appalto è stipulato in violazione di quanto disposto dal comma 1 ("l'appalto, stipulato e regolamentato ai sensi dell'articolo 1655 del codice civile, si distingue

dalla somministrazione di lavoro per la organizzazione dei mezzi necessari da parte dell'appaltatore, che può anche risultare, in relazione alle esigenze dell'opera o del servizio dedotti in contratto, dall'esercizio del potere organizzativo e direttivo nei confronti dei lavoratori utilizzati nell'appalto, nonché per la assunzione, da parte del medesimo appaltatore, del rischio d'impresa"), "il lavoratore interessato può chiedere, mediante ricorso giudiziale a norma dell'articolo 414 del codice di procedura civile, notificato anche soltanto al soggetto che ne ha utilizzato la prestazione, la costituzione di un rapporto di lavoro alle dipendenze di quest'ultimo ...". In forza del citato comma 3 bis -identico al comma 1 dell'art. 27 relativo alle ipotesi di somministrazione di lavoro irregolari, cioè avvenute al di fuori dei limiti e delle condizioni di cui agli articoli 20 e 21, comma 1-, quando il contratto di appalto non si distingue dalla somministrazione di lavoro, l'utilizzatore delle prestazioni lavorative, diversamente da ciò che sostiene l'Agenzia delle Entrate, non è automaticamente datore di lavoro della manodopera utilizzata e non è quindi gravato di tutti gli obblighi propri del datore di lavoro, compreso quello della effettuazione delle ritenute d'acconto a norma dell'art. 23 d.p.r. 600/73, ma diviene datore di lavoro della manodopera utilizzata ed tenuto all'adempimento di tali obblighi se ed in quanto il lavoratore abbia esercitato con esito positivo l'azione costitutiva del rapporto di lavoro. In questo senso la Corte si è espressa con la sentenza n. 25014/2011, seguita dalla sentenza 6722/2017 e dalla sentenza n. 31720/2018. Né, in senso contrario, vale il richiamo all'ordinanza n. 18808/2017 il cui contrasto con la sentenza n. 25014/2015 deve intendersi confinato, come già chiarito dalla sentenza n. 31720/2018 (v., in particolare, punti 5.1., 5.2., 5.3. e 6 della motivazione), all'ambito della detraibilità, da parte dello pseudo appaltante, dell'iva portata dalle fatture emesse dallo pseudo appaltatore ed all'ambito della rilevanza, ai fini irap, delle somme figuranti come compensi corrisposti per pseudo contratti di appalto.

Detto contrasto sfuma, invece, una volta così confinato, con riguardo al tema di cui si tratta in questa sede, del recupero di ritenute irpef sui compensi dovuti ai lavoratori impiegati da imprenditore interponente. Mentre nei due ambiti sopradetti assume rilievo assorbente la nullità e quindi l'inefficacia e l'inopponibilità al fisco del contratto tra interponente e interposto, dal quale scaturiscono le operazioni assoggettate ad iva ed i costi astrattamente detraibili, senza che abbia importanza l'instaurazione del rapporto di lavoro alle dipendenze dell'utilizzatore effettivo, per il tema di cui qui si tratta, l'instaurazione del rapporto di lavoro tra lavoratore ed utilizzatore effettivo, la quale presuppone l'utile esperimento della apposita azione di cui all'art. 29, comma 3, d.lgs. 276/2003, è imprescindibile, in quanto essa condiziona l'insorgere, a carico dell'utilizzatore degli obblighi in materia economica, costituenti il presupposto dell'obbligo di effettuazione e di versamento delle ritenute.

2. In ragione di quanto precede, il primo motivo di ricorso deve essere rigettato.

3. Il secondo motivo di ricorso è fondato. Il motivo veicola una censura per dedotto error in procedendo. In relazione agli "errores in procedendo", la Corte è anche giudice del fatto e può quindi accedere direttamente all'esame degli atti processuali del fascicolo di merito. Dagli atti del fascicolo di secondo grado è emerso che, come dedotto dall'Agenzia, il T. è rimasto contumace. Non sussistevano quindi i presupposti per la condanna dell'Agenzia al pagamento delle spese processuale.

4. In ragione di quanto precede, il secondo motivo di ricorso va accolto.

5. In riferimento al motivo accolto la sentenza impugnata deve essere cassata dichiarandosi non dovute all'odierna parte intimata le spese del giudizio di secondo grado.

6. La reciproca soccombenza giustifica la compensazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

la Corte accoglie il secondo motivo di ricorso, rigetta il primo, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto dichiarando non dovute al contribuente le spese del giudizio di secondo grado; compensa le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio del 10 gennaio 2020.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza