Sentenza del 15/11/2022 n. 33564 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate notificava a A.A. l'avviso di accertamento n. T3011104289/2011, avente ad oggetto Irpef, Iva ed Irap, oltre accessori, in relazione all'anno 2007. La contribuente promuoveva procedimento di accertamento con adesione, che non sortiva esito positivo.

2. A.A. proponeva ricorso avverso l'atto impositivo, innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Perugia, contestando di essere un'imprenditrice agricola e di avere un rapporto di lavoro dipendente, finalizzato alla raccolta di finanziamenti, con l'Ospedale Pediatrico Bambino Gesù, avente sede in Roma ma ente vaticano, con la conseguenza che il reddito percepito non poteva essere assoggettato a tributo in Italia. La CTP accoglieva il ricorso, annullando l'avviso di accertamento.

3. L'Amministrazione finanziaria spiegava appello avverso la decisione sfavorevole conseguita in primo grado, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio che, ritenuto il rapporto di collaborazione con l'ente vaticano qualificabile come lavoro autonomo, e negata la qualità di imprenditrice agricola alla contribuente, ribaltava la sentenza di primo grado e riaffermava la piena validità ed efficacia dell'avviso di accertamento.

4. Ha proposto ricorso per cassazione, avverso la decisione assunta dalla CTR dell'Umbria, A.A." affidandosi a sei motivi di impugnazione. Resiste mediante controricorso l'Agenzia delle Entrate. Ha fatto pervenire le sue conclusioni scritte il Pubblico Ministero, nella persona del s. Procuratore Generale Filippi Paola, che ha domandato rigettarsi il ricorso.

La ricorrente ha quindi depositato istanza di sollecita fissazione del giudizio e poi memoria, completa di documentazione allegata, tra cui sentenza di questa Corte n. 12185 del 2022, in relazione a giudizio svoltosi tra le stesse parti ed avente analogo oggetto, in riferimento a diverso anno d'imposta.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, introdotto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la contribuente contesta l'errata motivazione su un punto decisivo della controversia", rilevando come la CTR, nel qualificare il suo rapporto professionale con l'ente ospedaliero, abbia dato rilievo ad elementi formali, anzichè verificarne la reale natura sostanziale, sulla base delle concrete risultanze di causa.

2. Mediante il secondo strumento d'impugnazione, ancora proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la ricorrente censura "l'omesso esame di un fatto decisivo ai fini della controversia", e la conseguente "errata, carente e contraddittoria" motivazione della sua pronuncia, per avere il giudice dell'appello erroneamente ritenuto che, nel periodo d'imposta considerato, la A.A. fosse titolare di partita IVA in merito all'attività di pubbliche relazioni svolta per l'ente ospedaliero.

3. Con il terzo motivo di ricorso, anch'esso formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la contribuente critica l'omessa motivazione su un punto decisivo della controversia, in conseguenza del mancato esame, da parte della CTR, di documenti che avrebbero consentito di appurare il carattere subordinato dell'attività lavorativa prestata in favore dell'Ospedale.

4. Mediante il quarto strumento di impugnazione, sempre proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la ricorrente lamenta, in via subordinata, ancora l'omessa motivazione su un punto decisivo della controversia, assumendo che la CTR non avrebbe esaminato gli elementi proposti al fine di valutare la sussistenza di un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa con l'Ospedale, sebbene la questione fosse stata proposta in uno dei motivi di appello.

5. Con il quinto motivo di ricorso, introdotto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la contribuente contesta la violazione e falsa applicazione dell'art. 116 c.p.c., degli artt. 1362, 2094, 2099, 2104 e 2222 c.c., nonchè del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 50, comma 1, lett. c-bis), (Tuir), assumendo che l'errata qualificazione del rapporto di lavoro con l'Ospedale sarebbe stata affermata "in aperta contraddizione con le riferite evidenze documentali, e comunque ignorandole del tutto" (ric., p. 17).

6. Mediante il sesto strumento di impugnazione, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente critica la violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 276 del 2003, art. 60, osservando che, in ogni caso, la CTR avrebbe omesso di rilevare che la "sequenza ininterrotta di contratti di collaborazione", da lei stipulati con l'Ente ospedaliero, doveva considerarsi idonea a far insorgere un rapporto di lavoro subordinato, essendo chiaramente emersa la non riconducibilità di tali contratti ad uno o più specifici progetti o programmi di lavoro, riscontro che avreb eventualmente permesso di ipotizzare la ricorrenza di un rapporto di lavoro autonomo, o un contratto di collaborazione coordinata e continuativa.

3. Occorre quindi ribadire che le questioni dibattute nel presente giudizio risultano assolutamente analoghe a quelle controverse nel processo svoltosi tra le stesse parti, e concluso con decisione di questa Corte del 14.4.2022, n. 12185.

In quella decisione sono stati affermati principi e raggiunte conclusioni che meritano di essere riproposte.

3.1. Innanzitutto occorre ricordare che nella decisione n. 12185 del 2022 si è rilevato che, in relazione al sesto motivo di impugnazione, riprodotto in forma equipollente anche in questo giudizio, e meritevole di trattazione prioritaria in quanto potenzialmente idoneo a comportare la definizione del giudizio, "con la memoria integrativa la ricorrente ha evidenziato che un'ulteriore

controversia con l'Agenzia delle Entrate, insorta a seguito della notificazione degli avvisi di accertamento per le annualità 2008 e 2009, è stata definita dalla C.T.R. dell'Umbria con sentenza n. 392 del 2/11/2017", prodotta dalla difesa della ricorrente anche nel presente giudizio, "passata in giudicai:o per omessa impugnazione, che ha accolto l'appello da lei propostò. Tale sentenza, in particolare, "ha ricondotto al tipo del lavoro subordinato il rapporto fra la ricorrente e l'Ospedale Pediatrico Bambin Gesù, presupposto dell'attività di accertamento, conformemente alle risultanze del verbale di conciliazione sindacale intervenuto nel giudizio medio tempore insorto fra la ricorrente e detto ente.

In detto verbale, infatti, l'Ospedale Bambin Gesù aveva riconosciuto che - sin dal suo sorgere, risalente al 1 gennaio 2005 - il rapporto fra le parti aveva natura di lavoro subordinato, versando i connessi oneri previdenziali; secondo la ricorrente, pertanto, la sentenza della C.T.R. spiega effetti vincolanti anche nel presente giudizio, in quanto pronunciata tra le medesime parti ed in relazione al medesimo oggetto.

... va premesso che le Sezioni Unite di questa Corte hanno riconosciuto la natura pubblicistica dell'interesse al rispetto del giudicato e l'inclusione della relativa questione fra quelle di diritto, affermando, conseguentemente, la rilevabilità d'ufficio del giudicato esterno, ove esso risulti da atti comunque prodotti (Cass. Sez. U., n. 1416 /2004; Cass. Sez. U., n. 226/2001).

... ciò posto, la sentenza della C.T.R. umbra ha ricostruito l'evoluzione storica del contenzioso fra la A.A. e l'Ospedale Bambin Gesù, dando atto del fatto che, in data 11/08/2016, le parti avevano sottoscritto un verbale di conciliazione con il quale l'ente riconosceva che fra le parti era sorto un rapporto di lavoro subordinato a far data dal 10 gennaio 2005, impegnandosi a versare i contributi previdenziali.

La stessa sentenza ha quindi osservato che tale conciliazione, "benchè priva di efficacia di giudicato e vincolante solo tra le parti ai sensi dell'art. 1372 (..) esplica i propri effetti anche nel giudizio tributario a meno che non risulti in frode alla legge, circostanza questa non eccepita dall'Agenzia nè invero in alcun modo desumibile dagli atti depositati in giudizio", facendone perciò conseguire la non tassabilità dei relativi redditi;

la statuizione in parola ha dunque preso atto dell'esistenza di un'agevolazione a carattere soggettivo disposta in favore dei dipendenti della Santa Sede o degli enti da questa gestita, e degli altri enti centrali della Chiesa Cattolica dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, art. 3, in attuazione dell'art. 17 dei Patti Lateranensi", Cass. sez. V, 14.4.2022, n. 12185, p. 6.

4.1. La sentenza della CTR dell'Umbria 2.11.2017, n. 392, ha già rilevato la Cassazione, "risulta in effetti passata in giudicato, essendo decorso il termine di cui all'art. 325 c.p.c., comma 2, dalla relativa notificazione all'amministrazione finanziaria, avvenuta il 14/11/2017, ed il giudicato che ne deriva spiega effetti vincolanti nel presente giudizio.

A tale ultimo riguardo, infatti, le Sezioni Unite di questa Corte hanno precisato che la cd. regola del giudicato esterno "non trova deroga in caso di situazioni giuridiche di durata, giacchè anche in tal caso l'oggetto del giudicato è un unico rapporto e non gli effetti verificatisi nel corso del suo svolgimento, e conseguentemente neppure il riferimento al principio dell'autonomia dei

periodi di imposta può consentire un'ulteriore disamina tra le medesime parti della qualificazione giuridica del rapporto stesso contenuta in una decisione della commissione tributaria passata in giudicato".

... il giudicato formatosi nell'ambito della controversia inerente alla legittimità dell'imposizione per annualità diverse da quelle oggetto di accertamento in questa sede, ma originate dal medesimo presupposto, in ragione della riconosciuta unicità del rapporto lavorativo, estende i suoi effetti anche al presente giudizio", Cass. sez. V, 14.4.2022, n. 12185, p. 7.

4.2. A tanto può ancora aggiungersi che il giudicato esterno rileva nel presente giudizio pure in conseguenza della decisione di questa Corte n. 12185 del 2022, anch'essa evidentemente definitiva, di cui si sono riprodotti ampi stralci della motivazione.

5. In definitiva, deve essere accolto il sesto motivo di ricorso, assorbiti gli ulteriori. La impugnata sentenza della CTR dell'Umbria deve pertanto essere cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, pronunciando ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 2, la causa può essere decisa nel merito, accogliendosi l'originario ricorso proposto dalla contribuente.

6. La peculiarità delle questioni controverse induce a ritenere equo, come già nel ricordato giudizio R.g.n. 20814/2013, disporre la integrale compensazione delle spese di lite tra le parti.

La Corte:

P.Q.M.

accoglie il sesto motivo di ricorso introdotto da A.A., assorbiti gli ulteriori, cassa la pronuncia impugnata e, decidendo nel merito ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 2, definitivamente pronunciando, accoglie l'originario ricorso proposto dalla contribuente ed annulla l'atto impositivo.

Dichiara compensate tra le parti le spese di lite.

Così deciso in Roma, il 14 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 15 novembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza