

Sentenza del 04/03/2024 n. 5727 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A.A., già residente all'estero quale dipendente prima di una società spagnola e, successivamente, della B.B. AG Svizzera, venne assunto dalla C.C. Insurance Marketing LTD (successivamente divenuta D.D. Insurance Services LTD), succursale italiana di M , a partire dal 1° novembre 2014, con qualifica dirigenziale e con inquadramento come da CCNL Dirigenti imprese assicuratrici.

Conseguentemente, immediatamente dopo l'assunzione, trasferiva la propria residenza nel territorio del Comune di M in data 1° dicembre 2014, e, ritenendo di essere in possesso dei requisiti per usufruire delle agevolazioni IRPEF previste dalla legge 30 dicembre 2010, n. 238 , in data 5 dicembre 2016 richiedeva all'Agenzia delle Entrate istanza di rimborso delle maggiori IRPEF ed addizionali regionali e comunali versate per gli anni 2014 e 2015.

2. Formatosi il silenzio-rifiuto da parte dell'Ufficio, il contribuente proponeva quindi ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Milano la quale, con sentenza n. 5815-21-2018, depositata il 18 dicembre 2018, lo rigettava.

3. Interposto gravame dal contribuente, la Commissione tributaria regionale della Lombardia, con sentenza n. 5119-11-2019, pronunciata il 6 dicembre 2019 e depositata in segreteria il 17 dicembre 2019, rigettava l'appello, condannando l'appellante alla rifusione delle spese di lite.

4. Avverso tale ultima sentenza propone ricorso per cassazione A.A., sulla base di due motivi.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

5. All'udienza pubblica del 14 novembre 2023 il consigliere relatore ha svolto la propria relazione, ed i procuratori delle parti hanno rassegnato le conclusioni di cui al verbale in atti.

Il Pubblico Ministero ha concluso per il rigetto del primo motivo di ricorso, e la declaratoria di inammissibilità del secondo motivo.

Motivi della decisione 1. Il ricorso in esame, come si è detto, è affidato a due motivi.

1.1. Con il primo motivo di ricorso si deduce violazione e falsa applicazione dell' art. 115 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4), dello stesso codice.

Deduce, in particolare, il ricorrente che la C.T.R. non aveva tenuto conto della circostanza riguardante la mancata contestazione, da parte dell'Ufficio impositore, circa la diversa

soggettività giuridica del datore di lavoro estero del contribuente, rispetto a quello italiano.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso il ricorrente eccepisce violazione e falsa applicazione degli artt. 115 e 116 cod. proc. civ. e 2729 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3) e num. 4), cod. proc. civ.

Rileva, in particolare, il contribuente che la C.T.R. aveva completamente travisato le risultanze documentali prodotte, dalle quali si evinceva chiaramente la diversa soggettività del datore di lavoro.

2. Così delineati i motivi di ricorso, la Corte osserva quanto segue.

2.1. I due motivi possono essere esaminati congiuntamente, in quanto strettamente connessi, e sono fondati.

Gli artt. 2 e 3 della legge n. 238-2010 prevedono una serie di benefici ed agevolazioni fiscali per determinate categorie di soggetti che, dopo avere trascorso un periodo di studio e lavoro all'estero, rientrino in Italia.

In particolare, l' art. 2 , comma 1, legge n. 238 del 2010 prevede che hanno diritto alla concessione dei benefici fiscali di cui all'articolo 3: a) i cittadini dell'Unione europea, in possesso di un titolo di laurea, che hanno risieduto continuativamente per almeno ventiquattro mesi in Italia e che, sebbene residenti nel loro Paese d'origine, hanno svolto continuativamente un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori di tale Paese e dell'Italia negli ultimi ventiquattro mesi o più, i quali vengono assunti o avviano un'attività, di impresa o di lavoro autonomo in Italia e trasferiscono il proprio domicilio, nonché la propria residenza, in Italia entro tre mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività; b) i cittadini dell'Unione europea, che hanno risieduto continuativamente per almeno ventiquattro mesi in Italia e che, sebbene residenti nel loro Paese d'origine, hanno svolto continuativamente un'attività di studio fuori di tale Paese e dell'Italia negli ultimi ventiquattro mesi o più, conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione post lauream, i quali vengono assunti o avviano un'attività di impresa o di lavoro autonomo in Italia e trasferiscono il proprio domicilio, nonché la propria residenza, in Italia entro tre mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività.

La stessa norma, al comma 2, attribuisce al Ministero dell'Economia e delle Finanze il compito di individuare con decreto le categorie di cui al comma 1, tenendo conto delle specifiche esperienze e qualificazioni scientifiche e professionali. Il successivo D.M. 3 giugno 2011 identifica quindi due categorie di beneficiari: 1) cittadini dell'Unione Europea, nati dopo il 1° gennaio 1969, che vengono assunti o avviano un'attività d'impresa o di lavoro autonomo in Italia, trasferendovi il proprio domicilio nonché la propria residenza entro tre mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività, che siano in possesso di un titolo di laurea, abbiano risieduto continuativamente per almeno 24 mesi in Italia e, negli ultimi due anni, hanno risieduto fuori dal Paese d'origine e dall'Italia svolgendovi continuativamente un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o d'impresa; 2) cittadini dell'Unione Europea nati dopo il 1° gennaio 1969, che vengono assunti o avviano un'attività d'impresa o di lavoro autonomo in Italia, trasferendovi il proprio domicilio nonché la propria residenza entro tre mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività, che hanno

risieduto continuativamente per almeno 24 mesi in Italia, e negli ultimi due anni o più abbiano risieduto fuori dal proprio paese d'origine e dall'Italia conseguendovi un titolo di laurea o una specializzazione post lauream.

Entrambe le categorie di beneficiari (studenti e lavoratori) devono quindi: i) aver risieduto continuativamente, per almeno 24 mesi in Italia e ii) avere risieduto o essere stati domiciliati all'estero almeno negli ultimi due anni antecedenti al 20 gennaio 2009 ovvero, per effetto della modifica introdotta dal D.L. n. 216 del 2011, almeno degli ultimi due anni antecedenti la data del rientro.

L'Agenzia delle Entrate, con circolare n. 14-E del 4 maggio 2012, ha chiarito che: i) la precedente residenza in Italia continuativa per almeno 24 mesi deve risultare dal certificato di residenza rilasciato dal Comune e può essere oggetto di dichiarazione sostitutiva di certificazione ai sensi dell' art. 46 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445 ; ii) la residenza o il domicilio almeno biennale all'estero possono risultare dalla documentazione rilasciata o vidimata dall'autorità consolare, ai sensi dell' art. 1 del Decreto del Ministro degli Affari Esteri del 30 marzo 2011, ovvero da idonea documentazione in italiano o in inglese quale permessi di soggiorno, visti di ingresso e di uscita, contratti di locazione di immobili e di utenze, certificazione di frequenza del corso di studi, certificazione del luogo di svolgimento del lavoro da parte del datore, iscrizione ad albi o camere di commercio, dichiarazione dei redditi presentata nel paese estero.

Orbene, secondo la C.T.R., nel caso di specie il contribuente non avrebbe diritto alle agevolazioni di cui alla legge n. 238 del 2010, in quanto egli sarebbe stato semplicemente "distaccato" in Italia dal precedente datore di lavoro, alle cui dipendenze sarebbe rimasto, nel mentre non vi era la prova che il datore di lavoro italiano fosse un soggetto giuridico diverso da quello estero.

Sul punto, mette conto evidenziare, innanzitutto, che, nel caso di gruppi societari, le società appartenenti al medesimo gruppo non perdono, comunque, la loro autonomia e soggettività, anche per quel che riguarda i rapporti di lavoro.

Come è stato affermato da questa Corte, infatti, "Il collegamento economico - funzionale tra imprese gestite da società di un medesimo gruppo non comporta la perdita dell'autonomia delle singole società (dotate di personalità giuridica distinta), alle quali continuano a fare capo i rapporti di lavoro del personale in servizio presso le distinte e rispettive imprese. Detto collegamento, infatti, non è di per sé solo sufficiente a far sì che gli obblighi derivanti da un rapporto di lavoro subordinato, intercorso tra un lavoratore e una di tali società, si estendano alle società dello stesso gruppo, salva, la possibilità di ravvisare un unico centro di imputazione del rapporto di lavoro - anche ai fini della sussistenza o meno del requisito numerico necessario per l'applicabilità della cosiddetta tutela reale del lavoratore licenziato - ogni volta che vi sia una simulazione o una preordinazione in frode alla legge del frazionamento di un'unica attività fra vari soggetti e ciò venga accertato in modo adeguato, attraverso l'esame delle singole imprese, da parte del giudice del merito" (Cass. 8 novembre 2021, n. 32474).

Orbene, deve rilevarsi che, in tema di scrutinio del ragionamento probatorio seguito dal giudice di merito, l'errore di valutazione nell'apprezzamento dell'idoneità dimostrativa del mezzo di prova non è sindacabile in sede di legittimità se non si traduce in un vizio di motivazione

costituzionalmente rilevante, mentre deve ritenersi censurabile, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 4, cod. proc. civ., per violazione dell'art. 115 del medesimo codice, l'errore di percezione che sia caduto sulla ricognizione del contenuto oggettivo della prova, qualora investa una circostanza che abbia formato oggetto di discussione tra le parti (Cass. 21 dicembre 2022, n. 37382).

Più in particolare, è stato affermato che "il travisamento della prova, per essere censurabile in Cassazione ai sensi dell'art. 360, comma 1, num. 4, cod. proc. civ., per violazione dell' art. 115 cod. proc. civ., postula: a) che l'errore del giudice di merito cada non sulla valutazione della prova ("demonstrandum"), ma sulla ricognizione del contenuto oggettivo della medesima ("demonstratum"), con conseguente, assoluta impossibilità logica di ricavare, dagli elementi acquisiti al giudizio, i contenuti informativi che da essi il giudice di merito ha ritenuto di poter trarre; b) che tale contenuto abbia formato oggetto di discussione nel giudizio; c) che l'errore sia decisivo, in quanto la motivazione sarebbe stata necessariamente diversa se fosse stata correttamente fondata sui contenuti informativi che risultano oggettivamente dal materiale probatorio e che sono inequivocabilmente difforni da quelli erroneamente desunti dal giudice di merito; d) che il giudizio sulla diversità della decisione sia espresso non già in termini di possibilità, ma di assoluta certezza" (Cass. 6 aprile 2023, n. 9507).

Nella fattispecie in esame, va rilevato che, proprio attraverso la ricognizione del contenuto oggettivo della prova offerta dal contribuente, appare evidente - contrariamente a quanto ritenuto dalla C.T.R. - l'alterità giuridica del datore di lavoro in Italia, rispetto al precedente datore di lavoro alle cui dipendenze il ricorrente prestava la propria attività.

Il contribuente ha infatti documentato che il precedente datore di lavoro era la società B.B. Insurance AG, società di diritto elvetico (come si evince, peraltro, dall'acronimo AG, che indica, per l'appunto, le società anonime nei paesi germanofoni, tra i quali vanno compresi anche i cantoni svizzeri di lingua tedesca), nel mentre il nuovo datore di lavoro è la C.C. Insurance Marketing LTD - succursale italiana, che è una società, chiaramente, di diritto inglese (come si evince dall'acronimo LTD., che indica le società a responsabilità limitata nei paesi anglosassoni).

Sussiste, quindi, il grave travisamento di fatto in cui è incorsa la corte regionale, stante l'assoluta evidenza della diversità soggettiva del datore di lavoro, questione che ha formato oggetto di controversia tra le parti (tanto è vero che la C.T.R. l'ha esaminata, ritenendola, al contrario, non provata), e che appare decisiva ai fini del giudizio, in quanto dall'alterità soggettiva del datore di lavoro dipende il riconoscimento o meno del beneficio invocato.

3. Il ricorso quindi deve essere accolto, e la sentenza impugnata deve pertanto essere cassata, con rinvio, per nuovo giudizio, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, la quale provvederà anche alla regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M. La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia per nuovo giudizio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, anche per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza