

38017/21



**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

QUINTA SEZIONE CIVILE

OGGETTO:                   Lavoratore  
dipendente,                   anche  
amministratore delegato -  
Cessazione formale del rapporto  
di lavoro dipendente - Incentivo  
all'esodo - Spettanza -  
\*Condizioni - Onere della prova.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

dott. Roberta Crucitti                   Presidente -  
dott. Andreina Giudicepietro       Consigliere -  
dott. Francesco Federici           Consigliere -  
dott. Filippo D'Aquino           Consigliere -  
dott. Paolo Di Marzio           Consigliere Rel.

**R.G.N. 3864/2015**

Cron. 38017

**CC - 28/9/2021**

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso proposto da:

**Agenzia delle Entrate**, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*, dall'Avvocatura Generale dello Stato, ed elettivamente domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- **ricorrente** -

contro

(omissis) **Srl**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*;

- **intimata** -

avverso

la sentenza n. 3418, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale di Milano il 10.6.2014, e pubblicata il 25.6.2014; ascoltata, in camera di consiglio, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

38017/2021

la Corte osserva:

### **Fatti di causa**

1. L'Agenzia delle Entrate notificava alla (omissis) Srl l'avviso di accertamento n. (omissis) relativo ad Irpef 2004 ed altro, per l'importo di Euro 49.406,00, non riconoscendo i benefici fiscali derivanti dall'applicazione dell'incentivo all'esodo di (omissis) quale dipendente della società, ma rimasto in carica nella funzione di amministratore delegato. L'Ente impositore notificava alla società anche il provvedimento di irrogazione di sanzioni n. (omissis), per l'importo di Euro 26.012,50, in relazione alla medesima vicenda. L'Amministrazione finanziaria riteneva che non ricorressero le condizioni normative per il riconoscimento dell'agevolazione per più ragioni: in conseguenza della mancata attuazione di una complessiva riorganizzazione aziendale, essendo il (omissis) l'unico esodato; per effetto della mancata prova che fosse effettivamente intervenuta la cessazione anticipata del rapporto di lavoro, perché il (omissis) aveva continuato a lavorare per la società, anche se in veste diversa; ed ancora perché, nella vicenda in esame, l'opportunità di avvalersi dell'esodo agevolato non era stata riconosciuta a tutti i dipendenti. Riceveva avviso di accertamento per gli stessi fatti, per quanto di sua competenza, anche (omissis) e la sua vicenda giudiziaria è stata definita da questa Corte di legittimità con sentenza n. 34280 del 2019.

2. La società impugnava l'avviso di accertamento, ed il provvedimento di irrogazione delle sanzioni, innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano, contestandone il fondamento. La CTP riuniva i ricorsi, e quindi riteneva fondate le contestazioni proposte dalla ricorrente, reputando che il legislatore avesse posto quale unica condizione per accedere alla disciplina agevolativa l'età del lavoratore,



cinquantacinque anni per gli uomini, requisito che risultava soddisfatto, e non aveva affatto previsto che il prepensionamento dovesse avvenire nell'ambito di una "ristrutturazione aziendale" (sent. CTR, p. 2). In conseguenza la CTP accoglieva il ricorso ed annullava gli atti impugnati.

3. Avverso la decisione sfavorevole conseguita in primo grado, l'Ente impositore spiegava appello innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, rinnovando le proprie contestazioni e, per quanto ancora d'interesse, sottolineando che il rapporto di collaborazione professionale tra la società ed il <sup>(omissis)</sup> non si era interrotto perché, anche a seguito delle procedure di prepensionamento, egli aveva conservato l'incarico di amministratore delegato, sebbene non vi fosse prova che non operasse più in condizioni di subordinazione. La CTR osservava che il rapporto di lavoro dipendente era comunque cessato, e pertanto valutava che competesse alla società il diritto di accedere alla normativa beneficiaria. In conseguenza, il giudice dell'appello confermava la decisione assunta dalla CTP.

4. Avverso la decisione adottata dalla CTR della Lombardia ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidandosi ad un motivo di impugnazione. L'intimata società non si è costituita.

### **Ragioni della decisione**

1. Mediante il suo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, cod. proc. civ., l'Amministrazione finanziaria contesta la violazione dell'art. 19, comma 4bis, del Dpr n. 917 del 1986, per non avere la CTR tenuto conto che il rapporto di lavoro con il dipendente prepensionato era in realtà pacificamente continuato, peraltro fino all'anno 2009, senza che la contribuente abbia fornito la prova che fosse proseguito senza vincolo di subordinazione.



2. Con il suo motivo di ricorso, l'Agencia delle Entrate censura la violazione di legge in cui sarebbe incorsa l'impugnata CTR, per aver ritenuto legittima l'applicazione dei benefici fiscali conseguenti all'incentivo all'esodo corrisposto in favore del dipendente (omissis), in relazione all'anno 2004 ed ai sensi dell'art. 19 del Dpr n. 917 del 1986, senza considerare che il suo rapporto di lavoro con la (omissis) Srl era in realtà proseguito anche dopo il preteso prepensionamento.

2.1. Invero il (omissis) che era già amministratore delegato della società sin dal 1990, aveva continuato a rivestire l'incarico anche successivamente, fino al 2009, ed aveva percepito nell'anno 2004 la retribuzione di Euro 81.503,00. A fronte di tali dati incontestati, secondo l'Ente impositore avrebbe dovuto essere la società ad assicurare la prova che l'amministratore delegato avesse operato senza vincolo di subordinazione, e che pertanto il rapporto di lavoro dipendente fosse effettivamente cessato nel 2004, ma la (omissis) Srl non vi aveva provveduto. Al proposito la CTR scrive che "la prova richiesta dall'ufficio e non fornita dalla società per valutare l'assoggettamento dell'amministratore-dipendente a un potere esterno di controllo direttivo e disciplinare che configurasse l'elemento della subordinazione, è priva di pregio perché non è in discussione qui la qualificazione giuridica del rapporto di lavoro dell'esodato in quanto lo stesso è stato definitivamente allontanato dalla società come dipendente, ma il diritto alla applicazione dell'aliquota ridotta per le somme percepite a seguito della cessazione del rapporto di lavoro" (sent. CTR, p. 4). La motivazione adottata dal giudice dell'appello, per quanto suscettibile di essere esposta con maggiore chiarezza ed integrata, non appare infondata.

3. Questa Corte di legittimità ha ripetutamente avuto occasione di chiarire che "la qualifica di amministratore di una società commerciale non è di per sé incompatibile con la condizione di lavoratore



subordinato alle dipendenze della stessa società, ma perché sia configurabile un rapporto di lavoro subordinato è necessario che colui che intende farlo valere non sia amministratore unico della società e provi in modo certo il requisito della subordinazione - elemento tipico qualificante del rapporto - che deve consistere nell'effettivo assoggettamento - nonostante la carica di amministratore rivestita - al potere direttivo, di controllo e disciplinare dell'organo di amministrazione della società nel suo complesso", Cass. sez. L, 24.5.2000, n. 6819.

4. Indubbiamente, le attività svolte in qualità di amministratore delegato di una società ed il rapporto di lavoro dipendente prestato in favore della medesima società, hanno diversa natura giuridica. Tanto non esclude che le due funzioni possano essere rivestite da un medesimo soggetto. Quando risulti documentalmente accertata, come avviene nel caso di specie, la cessazione formale del rapporto di lavoro quale dipendente, la prova che in realtà il lavoratore subordinato abbia continuato ad essere tale, sebbene rivestisse la carica di amministratore delegato, non può che incombere su chi afferma il ricorrere della circostanza, pertanto, nel nostro caso, sull'Amministrazione finanziaria. Quest'ultima, però, anche nel ricorso per cassazione insiste nelle sue contestazioni formali, ma non indica in alcun modo come abbia ritenuto di provare che il <sup>(omissis)</sup> nonostante la formale cessazione del rapporto di lavoro, fosse comunque rimasto un lavoratore dipendente della <sup>(omissis)</sup> Srl. Neppure attesta e prova che egli fosse l'amministratore unico della società.

5. Il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate risulta quindi infondato, e deve essere pertanto respinto. Non occorre provvedere sulle spese di lite, non essendosi costituita la <sup>(omissis)</sup> Srl.

5.1. Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere

amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato,  
non si applica l'art. 13, comma 1 *quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002,  
n. 115.

La Corte,

**P.Q.M.**

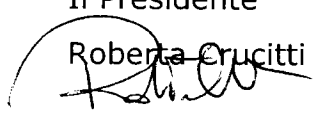
rigetta il ricorso proposto dall'**Agenzia delle Entrate**

Così deciso in Roma, il 28.9.2021.

Depositato in Cancelleria il

Il Presidente

Roberta Crucitti



**DEPOSITATO IN CANCELLERIA**



oggi **02 DIC 2021**  
IL CANCELLIERE ESPERTO

Margherita Occhipinti

