

Corte di Cassazione, Sezione TRI civile

Sentenza 11 ottobre 2013, n. 23121

Integrale
Adempimenti fiscali - Ritenute alla fonte

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CAPPABIANCA Aurelio - Presidente

Dott. VIRGILIO Biagio - Consigliere

Dott. GRECO Antonio - Consigliere

Dott. CIGNA Mario - rel. Consigliere

Dott. FERRO Massimo - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 3865/2007 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

(OMISSIS);

- intimato -

avverso la sentenza n. 109/2006 della COMM.TRIB.REG. di GENOVA, depositata il 23/01/2006;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 23/05/2013 dal Consigliere Dott. MARIO CIGNA;

udito per il ricorrente l'Avvocato (OMISSIS) che ha chiesto l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SORRENTINO Federico, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

(OMISSIS) impugnava dinanzi alla CTP di Imperia avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Sanremo, relativo ad IRPEF, ILOR e CSSN per il 1995, contestando, tra l'altro, di essere solidalmente responsabile con il suo datore di lavoro per il pagamento delle ritenute in acconto non versate.

L'adita CTP accoglieva il ricorso, ritenendo che l'Amministrazione avrebbe dovuto preventivamente escutere il patrimonio del datore di lavoro e solo in caso di esito negativo emettere l'accertamento nei confronti del lavoratore.

Con sentenza depositata il 23-1-2006 la CTR di Genova rigettava l'appello dell'Agenzia; in particolare la CTR rilevava che il Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 35, subordinava espressamente il sorgere del vincolo di coobbligazione in solido del "sostituito" al momento dell'iscrizione a ruolo del "sostituto" in ordine alle imposte per le quali quest'ultimo non aveva effettuato né le ritenute né i relativi versamenti (circostanza non verificatasi nel caso di specie); soggiungeva che il reddito di lavoro del contribuente appariva essere la sua unica fonte di reddito e quindi non concorrevano a formare la base imponibile insieme ad altri redditi; di conseguenza la ritenuta di imposta non aveva più il carattere di ritenuta d'acconto ma quello di ritenuta definitiva di imposta, rispetto alla quale, come prima evidenziato, la posizione del "sostituito" era residuale e diveniva operante solo nel caso fosse stata accertata l'omissione del "sostituto" in ordine sia alla ritenuta sia al versamento.

Avverso detta sentenza proponeva ricorso per Cassazione l'Agenzia, affidato ad un motivo; il contribuente non svolgeva attività difensiva.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con l'unico motivo l'Agenzia, deducendo - ex articolo 360 c.p.c., n. 3 - violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 35, rilevava che erroneamente la CTR aveva ritenuto che in presenza di un'unica fonte di reddito costituita da lavoro dipendente operasse il sistema della ritenuta d'imposta (con conseguente posizione residuale del sostituto e non applicabilità del detto articolo 35); al riguardo evidenziava che il su menzionato articolo 35 si limitava all'espressa previsione della solidarietà tra sostituto e sostituito nella fase di riscossione ma che non vi era alcuna ragione per escludere i redditi di lavoro dipendente - che si pongono quale unica fonte di reddito - dall'applicabilità della ritenuta alla fonte a titolo di acconto (con conseguente previsione della solidarietà tra sostituto e sostituito ex articolo 35 cit.).

Il motivo è fondato.

Va innanzitutto precisato che, come ribadito da questa Corte (v. Cass. 4509/2012), costituisce ritenuta a titolo di acconto quella operata su di un reddito che concorre a formare la base imponibile, mentre costituisce ritenuta a titolo di imposta quella operata su di un reddito non assoggettabile ad imposizione; in altre parole: se il reddito in questione non è esente da imposta e concorre a formare la base imponibile, la ritenuta è appunto un acconto, la cui definitiva congruità dovrà essere valutata in sede di consuntivo, il quale potrà evidenziare la sussistenza di un ulteriore debito o del diritto al rimborso; se, invece, il detto reddito non concorre a formare la base imponibile, la ritenuta costituisce un'imposta "secca", avendo evidentemente il legislatore ritenuto trattarsi comunque di una manifestazione di ricchezza, come tale assoggettabile a prelievo in via definitiva, in misura non ancorata all'ammontare complessivo dei redditi del contribuente.

Siffatta classificazione non appare, tuttavia, rilevante nel caso di specie, in quanto, a prescindere se la ritenuta sia prevista a titolo di imposta o a titolo di acconto, il fatto che il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 64, comma 1, definisca il sostituto d'imposta come colui che "in forza di disposizioni di legge è obbligato al pagamento di imposte in luogo di altri... ed anche a titolo di acconto" non toglie che, in ogni caso, anche il sostituto debba ritenersi già originariamente (e non solo in fase di riscossione, come espressamente ribadito dal citato articolo 35) obbligato solidale al pagamento dell'imposta: soggetto perciò egli stesso all'accertamento ed a tutti i conseguenti oneri. Fermo restando, ovviamente, il diritto di regresso verso il sostituto che, dopo avere eseguito la ritenuta, non l'abbia versata all'erario, esponendolo così all'azione

del fisco (Cass. 14033/2006; 24962/2010).

Alla stregua di quanto sopra, pertanto, in accoglimento del ricorso, va cassata la gravata sentenza, che non ha fatto corretto uso del predetto principio, con rinvio per nuovo esame alla CTR Liguria, diversa composizione, che provvederà anche alla regolamentazione delle spese di lite relative al presente giudizio di legittimità'.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la gravata sentenza e rinvia per nuovo esame alla CTR Liguria, diversa composizione, che provvederà anche alla regolamentazione delle spese di lite relative al presente giudizio di legittimità'.