CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 28-1-2010 N° 1839

Accertamento tributario – concordato – istanza di formulazione della proposta di definizione – competenze dell'Ufficio – adesione alla definizione transattiva – facoltà – conseguenze – mancata conclusione dell'accordo – riduzione delle sanzioni - esclusione

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

In esito ad operazioni di verifica eseguite dalla guardia di finanza, l'Ufficio delle Imposte Dirette di Jesi contestava alla s.r.l.. La Perla di aver corrisposto nell'anno 1993 emolumenti a n. 67 dipendenti non iscritti in libro paga e matricola omettendo il versamento di ritenute di imposta per L. 24.975.000, e di aver corrisposto emolumenti per prestazioni di lavoro autonomo senza operare ritenute per L. 13.443.000.

La società proponeva ricorso, deducendo che per le ritenute d'acconto sui redditi di lavoro autonomo aveva proposto istanza di accertamento con adesione che era stata respinta dall'Ufficio. Quanto ai redditi di lavoro dipendente assumeva che aveva saltuariamente sovvenuto alle difficoltà economiche della diversa società "La Perla 2000" facendo fronte per suo conto ai debiti verso i dipendenti, ma che le erogazioni non provavano che i rapporti di lavoro intercorressero con essa ricorrente.

L'Ufficio controdeduceva sostenendo che dalla verifica della polizia tributaria era emerso che fra la società ricorrente e la società "La Perla 2000" erano intercorsi rapporti commerciali fittizi, posti in essere per procurare alla ricorrente indebiti vantaggi fiscali.

Era stato in particolare accertato: che i soci delle due società erano fra loro parenti stretti; che l'attività di entrambe era svolta nei medesimi locali; che i rapporti coi terzi erano tenuti per entrambe dalla società ricorrente; che questa aveva sostenuto tutti i costi per l'acquisto di macchinari, beni e merci da parte dell'altra; alcuni dipendenti di quest'ultima avevano dichiarato di non averne mai conosciuto gli amministratori e di aver sempre lavorato alle dipendenze della società ricorrente, dalla quale venivano pagati; che n. 32 dei n. 67 soggetti che avevano ricevuto somme tratte da due conti bancari della società ricorrente e da uno personale della sua amministratrice unica Mariotti Alessandra figuravano inseriti nella dichiarazioni dei sostenuti di imposta per l'anno 1993 presentata dalla società "Perla 2000"; che quest'ultima era fallita senza che nessun fornitore avesse chiesto di inserirsi al passivo del fallimento.

Se ne doveva dedurre che le 67 persone pagate dalla società La Perla s.r.l. erano in realtà lavorato dipendenti suoi e non della Perla 2000.

La Commissione provinciale accoglieva parzialmente il ricorso. Stabiliva che la società ricorrente aveva diritto alla riduzione delle sanzioni negata dall'Ufficio in sede di richiesta di concordato con adesione; riconosceva la pretesa erariale quanto ai 32 dipendenti che figuravano nella dichiarazione dei sostituti di imposta della "Perla 2000"; annullava l'accertamento quanto agli altri 35 soggetti. Entrambe le parti proponevano appello avverso i capi della decisione nei quali erano rimasti soccombenti.

La CTR delle Marche ha accolto l'impugnazione della contribuente e respinto quella dell'Ufficio, che ricorre con tre motivi per la cassazione della sentenza.

La società La Perla non si è difesa.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La CTR, respingendo sul punto l'appello dell'Ufficio, ha ritenuto che - poiché "la società accertata aveva riconosciuto come dovute le ritenute non operate" sui compensi erogati a lavoratori autonomi - "L'Ufficio non poteva negare il beneficio della riduzione delle sanzioni conseguente alla chiusura del rapporto tributario per adesione, ben potendo invece emettere sul punto un diverso provvedimento accertativo".

Col primo motivo l'Amministrazione deduce - in relazione a tale capo della decisione - violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 218 del 1997, artt. 4 e 6, sul rilievo che la proposta di rettifica della dichiarazione è riservata, nella disciplina normativa, all'Ufficio tributario, sicché il giudice non avrebbe potuto sostituirsi all'Amministrazione nella riduzione delle sanzioni conseguente alla definizione dell'accertamento per adesione, che era stato rifiutato.

Il motivo è fondato.

Nel sistema delineato dal D.Lgs. n. 218 del 1997, l'iniziativa del concordato fiscale è attribuita all'Ufficio. Al contribuente, ai sensi dell'art. 6, spetta di instare per la formulazione della proposta, ma la scelta di invitare il contribuente ad aderire alla definizione transattiva e di fissarne il contenuto è riservato all'Amministrazione finanziaria, che nella specie, com'è pacifico, non aveva ritenuto di addivenire all'accordo.

Poiché questo era mancato, nemmeno spettava la riduzione delle sanzioni. La decisione della CTR sul punto va quindi annullata rigettandosi la relativa istanza proposta dalla contribuente con il ricorso introduttivo della lite.

Col secondo motivo è dedotta violazione dell'art. 112 c.p.c. e D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 in relazione all'art. 360 c.p.c., nn. 3 e 4.

Si lamenta che la CTR abbia affatto trascurato di decidere - o comunque di motivare - sull'appello proposto dall'Ufficio sul capo della sentenza di primo grado che aveva ritenuto non provato il rapporto di lavoro fra la società contribuente e i 35 soggetti non iscritti sui libri paga della "Perla 2000" che avevano percepito pagamenti dalla stessa nel corso del 1993. L'amministrazione aveva legittimamente posto a base dell'accertamento i dati risultanti dai conti correnti intestati alla società ed alla sua amministratrice unica, e sarebbe spettato alla contribuente dimostrare, in base al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, che i pagamenti rilevati avevano un titolo diverso da quello affermato nell'accertamento.

Il motivo è evidentemente fondato, perché la CTR rileva che anche l'Ufficio aveva proposto appello avverso la parte a sè sfavorevole della decisione di primo grado ma omette in proposito ogni considerazione.

Il terzo motivo denuncia omessa o insufficiente motivazione su punto decisivo, ex art. 360 c.p.c., n. 5, in relazione al capo della decisione che ha accolto l'appello della contribuente concernente i 32 percettori di somme erogate dalla società a persone fisiche che risultavano dipendenti della società "La Perla 2000". La CTR ha motivato osservando che alcuni dichiaranti avevano affermato "di essere stati dipendenti della "Perla 2000", e di avere regolarmente percepito da essa gli stipendi, al cui pagamento provvedeva la società ricorrente "solo quando la ditta datrice di lavoro trovavasi in difficoltà"; che l'intervento della Perla s.r.l. risultava solo per alcuni dei 32 dipendenti della Perla 2000 di cui al modulo 770 "e non sistematicamente per ciascuna mensilità"; che "negli elenchi figurano altresì soggetti titolari di aziende a favore dei quali pure furono fatti dei pagamenti per esposizioni della Perla 2000". "Ciò precisato la Commissione ritiene che per tutti i destinatari dei pagamenti effettuati dalla s.r.l, La Perla manca un principio di prova circa la sussistenza effettiva di un rapporto di dipendenza con la società La Perla".

Le osservazioni - sostiene l'amministrazione ricorrente - non sono idonee a sorreggere la decisione, perché, a fronte delle dichiarazioni di alcuni soggetti formalmente dipendenti dalla società "Perla 2000", che avevano affermato la realtà del rapporto di lavoro come formalizzato, altri avevano ammesso di non aver mai trattato con i suoi organi sociali. Gli ulteriori pagamenti a terzi creditori della Perla 2000, che la CTR aveva considerato contrari alla tesi dell'Ufficio, costituivano viceversa un argomento ad essa favorevole, perché confermavano che i rapporti coi terzi per conto della Perla 2000 erano tenuti dalla società Perla, in linea con l'assunto che la prima era società di comodo solo fittiziamente interposta nell'attività della seconda. Assunto sostenuto con la molteplicità di argomenti fattuali sopra rilevati dei quali la CTR aveva omesso ogni considerazione: in primo luogo col rilievo che non era stato neanche allegato che i pagamenti fatti in tesi dalla Perla s.r.l. per conto della società Perla 2000 fossero stati da questa rimborsati. Anche questo motivo è fondato.

L'assunto dell'Ufficio era che quei 32 soggetti avessero percepito compensi da lavoro dipendente. Poiché i versamenti risultavano da conti correnti bancari riferibili alla società; stante la presunzione contenuta nel D.P.R. n. 600 del 1972, art. 32; spettava alla Perla s.r.l. di fornire la prova che quelle somme erano state corrisposte per un titolo diverso. La CTR non ha posto chiaramente il tema probatorio, e ne ha rovesciato l'onere della prova sull'Amministrazione, considerando rilevanti, e decisive nel loro complesso, circostanze riferite non ai pagamenti pacificamente provenienti dalla Perla s.r.l., ma ad altri, che quei medesimi soggetti percettori avevano - in tesi - regolarmente percepito dalla società Perla 2000.

Il ricorso va dunque accolto.

La pretesa di riduzione delle sanzioni irrogate per l'omessa ritenuta operata sui compensi corrisposti ai lavoratori autonomi va respinta nel merito ex art. 384 c.p.c. non essendo necessari altri accertamenti di fatto. I capi della decisione concernenti la ritenuta alla fonte non operata sui compensi corrisposti ai 67 soggetti considerati nell'accertamento come lavoratori dipendenti non denunciati vanno viceversa cassati con rinvio per nuovo esame ad altra sezione della CRTR delle Marche, che ripeterà il giudizio motivando adeguatamente la decisione, anche in relazione alle surriportate considerazioni svolte nel giudizio di merito dall'Amministrazione finanziaria.

Con la decisione definitiva saranno regolare anche le spese di questo giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e - decidendo nel merito sul primo motivo di ricorso - rigetta la pretesa della contribuente di riduzione delle sanzioni irrogate con l'accertamento per l'omessa ritenuta operata sui compensi corrisposti ai lavoratori autonomi; rinvia - anche per le spese - altra sezione della CTR delle Marche in ordine agli altri due motivi accolti.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 9 dicembre 2009.
Depositato in Cancelleria il 28 gennaio 2010