

Corte di Cassazione, sez. Tributaria, sent. 11 novembre 2002, n. 15778

Svolgimento del processo

L'Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Desio notificava a B.G. un avviso di accertamento Irpef per i redditi dell'anno 1983 con cui sottoponeva a tassazione l'indennità di trasferta corrispondente al maggior onere per canoni di locazione corrisposta all'intimato dalla banca di cui era dipendente.

Il contribuente proponeva ricorso avverso il citato avviso di accertamento che veniva accolto dalla Commissione tributaria di primo grado che giudicava infondata la pretesa di tassare integralmente l'indennità in questione.

Proponeva appello l'Ufficio finanziario e la Commissione tributaria regionale della Lombardia riformava la sentenza di primo grado, ritenendo fondata quella pretesa.

Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione il contribuente affidato a due motivi illustrati con successiva memoria.

L'amministrazione finanziaria ha resistito con controricorso.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso il ricorrente deduce che la sentenza impugnata è incorsa in violazione di legge oltre che in vizio di motivazione laddove non ha ritenuto che l'imposta doveva ritenersi gravante sulla banca datrice di lavoro, quale sostituto d'imposta, invece che su esso contribuente.

Con il secondo motivo di ricorso sostiene la natura risarcitoria dell'indennità di trasferimento relativa ai maggiori oneri per canoni di locazione che, come tale, non sarebbe soggetta a tassazione, contrariamente a quanto ritenuto dal giudice di secondo grado. Nell'ambito di tale motivo il ricorrente assume in via subordinata che, a seguito del sopravvenire del d.lvo 472/97, che ha riformato il sistema delle sanzioni amministrative tributarie, queste ultime non sarebbero in ogni caso dovute avendo egli agito in buona fede ed avendo comunque errato per l'incertezza della normativa esistente.

Il primo motivo di ricorso è infondato.

Questa Corte ha già avuto occasione di affermare che il fatto che l'art. 64, comma primo, del d.P.R. n. 600 del 1973 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 anche il sostituto debba ritenersi originariamente (e non già solo in relazione alla fase della riscossione) obbligato solidale d'imposta e quindi egli stesso soggetto al potere di accertamento ed a tutti i conseguenti oneri. In coerenza con i principi generali in materia di solidarietà passiva tale rapporto di solidarietà non dà luogo peraltro, neppure nel processo tributario, a litisconsorzio necessario, per il che ciascuno dei due soggetti può agire ovvero essere convenuto in giudizio, senza che si configuri un litisconsorzio necessario fra di essi (Cass. 10613/00). Ne consegue che in caso di mancato versamento della ritenuta d'acconto da parte del datore di lavoro il soggetto obbligato al pagamento del tributo è comunque anche il lavoratore contribuente.

Il secondo motivo di ricorso è anch'esso infondato.

La giurisprudenza costante di questa Corte ha affermato che l'indennità di trasferta costituita dalla differenza per i maggiori canoni di locazione concessa temporaneamente dalle banche ai dipendenti ai sensi dell'art. 51 c.c.n.l. in occasione del trasferimento nella nuova residenza costituisce un reddito tassabile sia ai sensi dell'art. 48 del dpr 917/86 che ai sensi dell'art. 48 del dpr 597/73 ancorché non assoggettate dal datore di lavoro a ritenuta d'acconto (Cass. 12578/00; Cass. 7703/00; Cass. 2611/00; Cass. 1842/00).

Infondata si rileva altresì la censura circa la non applicabilità delle sanzioni amministrative.

Questa Corte ha già avuto occasione di affermare che in tema di violazioni di norme tributarie, il principio del "favor rei", introdotto dall'art. 3 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, non può trovare applicazione generalizzata, diretta ed immediata per la disciplina di fattispecie i cui antecedenti (violazione di norme tributarie per le quali sia prevista l'irrogazione di una sanzione - contestazione della violazione - provvedimenti sanzionatori dell'amministrazione finanziaria) risalgano al tempo anteriore a quello che prende inizio dall'entrata in vigore del decreto legislativo in questione (1 aprile 1998), salvo che per le fattispecie medesime non torni applicabile la norma transitoria dell'art. 25, commi primo e secondo, dello stesso decreto. In particolare, procedimenti in corso di cui all'art. 25, comma secondo, del D.Lgs. n. 472 del 1997, nei quali si applicano gli artt. 3, 4, 5, 6, 8 e 12 del medesimo decreto, sono quelli in relazione ai quali, alla data di entrata in vigore del decreto stesso, il provvedimento di contestazione o di irrogazione della sanzione non era ancora divenuto definitivo e quelli nei quali alla stessa data, in relazione all'avvenuta impugnazione in via amministrativa o giurisdizionale del provvedimento sanzionatorio, non era intervenuta una pronuncia definitiva. (Cass. 3830/01)

Nel caso di specie rileva la Corte che il ricorrente, nel costituirsi in appello a seguito del gravame proposto dall'amministrazione finanziaria, non ha riproposto la questione della non applicabilità delle sanzioni, per cui tale questione deve ritenersi abbandonata, con la conseguenza che, alla data di emanazione della sentenza (1999) successiva alla entrata in vigore del d.l.vo 472/97, nessuna questione era pendente tra le parti in tema di sanzioni per cui la controversia era sul punto ormai definitiva. Ne consegue che la normativa più favorevole portata dal predetto decreto legislativo non può trovare applicazione.

Il ricorso va pertanto rigettato. Sussistono giusti motivi per compensare tra le parti le spese di giudizio.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso, spese compensate.