

Circolare del Ministero sul "lavoro nero": un ordine alle sanzioni di Victor Di Maria

Le novità introdotte dal cosiddetto "Protocollo *Welfare*" (legge 24 dicembre 2007 n. 247), ma anche gli effetti della sentenza della Consulta n. 130 del 14 maggio 2008. E' parte di quanto trattato dall'agenzia delle Entrate con la circolare n. 56/E del 24 settembre 2008, avente a oggetto "*Sanzioni amministrative per l'utilizzo di lavoratori irregolari - Modifiche normative e giurisprudenza della Corte costituzionale*". Il documento di prassi sostituisce integralmente le indicazioni contenute in una precedente circolare: la n. 35/E del 30 maggio 2007.

Le modifiche normative

Per effetto della nuova disposizione introdotta dall'articolo 1, comma 54, della legge 247/2007, l'agenzia delle Entrate è competente a irrogare le sanzioni relative a violazioni constatate fino all'11 agosto 2006, mentre spetta alle direzioni provinciali del Lavoro irrogare le sanzioni conseguenti a violazioni constatate a partire dal 12 agosto 2006.

Con riferimento alle sanzioni di competenza dell'agenzia delle Entrate, la nuova normativa rinvia ai principi espressi dal Dlgs 472/1997, a eccezione della preventiva notifica dell'atto di contestazione (articolo 16, comma 2, Dlgs 472/1997). Di conseguenza, la disciplina sostanziale delle sanzioni in oggetto continua a essere dettata dal citato decreto legislativo 472 del 1997.

Il descritto rinvio comporta che nella determinazione delle sanzioni debba trovare applicazione anche il principio del *favor rei* (articolo 3, comma 3, dello stesso Dlgs 472/1997), a eccezione dell'ipotesi in cui il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo.

Per quanto riguarda il termine decadenziale per la notifica del provvedimento di irrogazione della sanzione, è stato chiarito che tale termine è quello previsto dall'articolo 20 del Dlgs 472/1997, vale a dire il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione.

Con riferimento, invece, alle violazioni constatate fino al 31 dicembre 2002, il termine *ad quem* coincide con il 30 giugno 2008, stante la proroga contenuta nell'articolo 7, comma 1, del Dl 248/2007.

In ipotesi di sanzioni irrogate per violazioni constatate prima del 12 agosto 2006, la circolare ha chiarito, poi, che gli uffici dell'agenzia delle Entrate sono, altresì, competenti a effettuare l'iscrizione a ruolo delle relative somme.

La sentenza della Corte costituzionale n. 130 del 14 maggio 2008

Con la sentenza 130/2008, la Consulta ha radicalmente mutato il quadro interpretativo desumibile dall'indirizzo della giurisprudenza di legittimità (Cassazione, ordinanza 2888/2006; Cassazione, sezioni unite, sentenze 13902/2007 e 24398/2007; Cassazione, sentenza 3171/2008), sottraendo alle commissioni tributarie la giurisdizione sulle controversie concernenti l'utilizzo di lavoratori irregolari.

Più specificamente, il Giudice delle leggi - sulla scia dei principi già enunciati con la sentenza 64/2008 - ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 2, comma 1, del Dlgs 546/1992 - per contrasto con l'articolo 102 e con la VI disposizione transitoria della Costituzione - "*nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione tributaria le controversie relative alle sanzioni comunque irrogate da uffici finanziari, anche laddove esse conseguano alla violazione di disposizioni non aventi natura tributaria*".

La Consulta ha motivato le proprie conclusioni partendo dal presupposto che la giurisdizione tributaria "*deve ritenersi imprescindibilmente collegata alla natura tributaria del rapporto e che la medesima non può essere ancorata al solo dato formale e soggettivo, relativo all'ufficio competente ad irrogare la sanzione...*".

Con riferimento agli effetti di tale pronuncia, l'agenzia delle Entrate ha precisato che questi ultimi decorrono (ai sensi dell'articolo 136 della Costituzione e dell'articolo 30 della legge 87/1953) dal 22 maggio 2008, giorno successivo alla sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, e si producono *ex tunc*, vale a dire anche con riferimento ai rapporti sorti anteriormente alla pronuncia di illegittimità (cosiddetta "efficacia retroattiva"). Unico limite alla retroattività degli effetti è quello inerente ai rapporti "esauriti" (per la nozione di tali rapporti *cf* la relazione della Corte di cassazione 121/2007; *cf* anche la risoluzione 2/E/2005).

L'Agenzia ha, inoltre, chiarito che la giurisdizione in materia di sanzioni per lavoro irregolare non spetta più alle commissioni tributarie, ma al giudice ordinario (tribunale del luogo in cui è stata commessa la violazione), con applicazione delle disposizioni di cui agli articoli 22 e seguenti della legge 689/1981.

L'applicabilità degli articoli 22 e seguenti della legge 689/1981 comporta che, innanzi al tribunale del luogo in cui è stata commessa la violazione, gli uffici dell'agenzia delle Entrate passivamente legittimati potranno stare in giudizio direttamente ovvero avvalersi della rappresentanza e difesa dell'Avvocatura dello Stato (in applicazione del Testo unico approvato con Rd 1611/1933 e del protocollo d'intesa sottoscritto il 20 giugno 2007).

Controversie relative ai giudizi pendenti

Per quanto concerne i giudizi pendenti innanzi alle commissioni tributarie, instaurati antecedentemente alla data da cui decorrono gli effetti della sentenza 130/2008 (vale a dire i giudizi instaurati anteriormente al 22 maggio 2008), l'Agenzia ha chiarito che, in virtù della recente giurisprudenza della Corte di cassazione (sezioni unite, sentenza 4109/2007) e della Corte costituzionale (sentenza 77/2007), si applicano i principi della *translatio iudicii*.

Di conseguenza, il processo potrà essere riassunto innanzi al giudice fornito di giurisdizione entro il termine indicato dal giudice *a quo* o, in mancanza, nel termine di sei mesi di cui all'articolo 50 Cpc.

Nel giudizio di riassunzione, in applicazione dei criteri enunciati dalla Corte costituzionale nella citata sentenza 77/2007, non potranno essere formulate domande ulteriori rispetto a quelle sollevate nel giudizio originariamente instaurato innanzi al giudice tributario. Di contro, sarà possibile avvalersi innanzi al giudice *ad quem* del giuramento e della prova testimoniale, esclusi nell'ambito del giudizio tributario, ma ammessi quali strumenti probatori *ex* articoli 22 e seguenti della legge 689/1981.

In proposito, la circolare ha precisato che, tuttavia, i fatti oggetto della prova sono pur sempre solo quelli già ritualmente introdotti nel giudizio tributario, considerato che non si tratta di un nuovo giudizio, ma della prosecuzione di quello già instaurato, senza possibilità di modifica della domanda e dei fatti posti a fondamento della stessa. Più specificamente, si ritiene che la mancata allegazione in sede amministrativa o processual-tributaria di dichiarazioni rese da terzi escluda la possibilità di utilizzare validamente la prova per testi nell'ambito del giudizio di riassunzione.

Il documento di prassi ha ulteriormente chiarito che, a seguito della sentenza della Corte costituzionale 130/2008, anche l'impugnazione degli atti di riscossione concernenti sanzioni irrogate dall'agenzia delle Entrate va effettuata innanzi al giudice ordinario e, a seconda dei casi, mediante opposizione all'esecuzione (articolo 615 Cpc) ovvero mediante opposizione agli atti esecutivi (articolo 617 Cpc).

Tale soluzione trova riscontro nella giurisprudenza di legittimità in materia (Cassazione, sentenza 25538/2006) ed è conforme alle disposizioni dell'articolo 29, comma 2, del Dlgs 46/1999 (in base al quale alle entrate diverse da quelle elencate dall'articolo 2 del Dlgs 546/1992 e a quelle non tributarie "*non si applica la disposizione del comma 1 dell'articolo 57*" del Dpr 602/1973, concernente l'inammissibilità delle opposizioni di cui agli articoli 615 e 617 Cpc).

La sentenza della Corte costituzionale n. 144 del 12 aprile 2005

La circolare ha, infine, rammentato che la Consulta, con la sentenza 144/2005, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 3, comma 3, del Dl 12/2002 nella parte in cui esclude la possibilità di provare che il rapporto di lavoro irregolare ha avuto inizio successivamente al 1° gennaio dell'anno di constatazione della violazione.

Ciò comporta la necessità di verificare, ai fini della corretta gestione del contenzioso pendente in materia, che i soggetti interessati abbiano dedotto circostanze idonee a dimostrare il reale periodo di utilizzo dei lavoratori irregolari.

Nel caso di specie, si tratta di sentenza "additiva", i cui effetti si producono retroattivamente (come per la citata sentenza 130/2008), con il solo limite dei rapporti esauriti.