

Contributi - Prescrizione quinquennale - Sospensione fino alla scoperta del dolo - Sussiste.

Corte di Appello di Torino – 22.11.2018 n. 566 - Pres. Mariani – Rel. Baisi - INPS S.C.C.I. s.p.a. (Avv. Cataldi) – C.S. (appellato contumace).

Fino alla scoperta da parte dell’Agenzia delle Entrate dell’occultamento doloso dei crediti (ossia fino alla conclusione degli accertamenti fiscali), il decorso della prescrizione quinquennale dei contributi rimane sospeso ai sensi dell’art. 2941 n. 8 C.C.

FATTO - Con distinti ricorsi al Tribunale di Asti, depositati in data 27.01.2017 e successivamente riuniti, C.S. proponeva opposizione avverso due avvisi di addebito Inps notificati il 21.12.2016, aventi ad oggetto contributi a percentuale sul reddito relativi alla Gestione Artigiani e agli anni 2006 e 2007, eccependo la prescrizione quinquennale dei crediti ai sensi dell'art. 3, comma 9 lett. b., L. 335/95. L'I.N.P.S. si costituiva, anche quale mandatario della S.C.C.I. s.p.a., ribadendo la fondatezza della pretesa contributiva, in considerazione del maggiore reddito imponibile ai fini IRPEF accertato dall'Agenzia delle Entrate con gli avvisi notificati in data 17.2.2015 e 18.3.2015 e non impugnati; in particolare, contestava l'eccepita prescrizione in quanto dai suddetti avvisi risultava provato l'occultamento doloso dei crediti, mediante l'illecita deduzione di componenti negative del reddito provenienti da illecito penale di cui agli artt. 1, comma 1, lett. a) e 2 D.Lgs. 74/2000, con conseguente sospensione del termine ex art. 2941 n. 8 c.c.

Con sentenza pubblicata in data 20.10.2017 il Tribunale accoglieva i ricorsi.

Avverso la sentenza l'Inps ha proposto appello e l'appellato è rimasto contumace.

All'udienza del 31.10.2018 la causa è stata discussa oralmente e decisa come da dispositivo.

DIRITTO - Il Tribunale ha accolto i ricorsi ritenendo che fosse maturata la prescrizione quinquennale dei crediti, ai sensi dell'art. 3 comma 9 L. 335/1995, sulla base dei seguenti rilievi:

-per i contributi a percentuale sul reddito eccedente il minimale dovuti alla Gestione Artigiani in relazione agli anni 2006 e 2007, oggetto degli avvisi di addebito, i termini di pagamento scadevano rispettivamente in data 30.11.2006 e 30.11.2007, dovendosi avere riguardo alla scadenza della seconda rata, e da tale momento decorreva la prescrizione quinquennale;

-fino alla data di notifica degli avvisi di addebito (21.12.2016) nessun atto interruttivo era stato posto in essere dall'Inps e la notifica degli avvisi di accertamento dell'Agenzia delle Entrate, rispettivamente in data 17.2.2015 e 18.3.2015, era intervenuta oltre il termine quinquennale;

-non era configurabile la causa di sospensione della prescrizione eccepita dall'Inps, in relazione all'occultamento doloso del credito ex art. 2941 n. 8 c.c. posto che :

-dagli avvisi di accertamento acquisiti nel corso del procedimento emergeva che la pretesa contributiva era fondata su una quantificazione della base imponibile frutto di una rideterminazione del reddito della società C. e P. s.a.s. di C. S., P. P. e C., della quale l'odierno ricorrente era socio, in ragione del recupero a tassazione di costi

illegittimamente portati in detrazione;

-secondo la giurisprudenza, *"l'impossibilità di far valere il diritto, alla quale l'art. 2935 c.c. attribuisce rilevanza di fatto impeditivo della decorrenza della prescrizione, è solo quella che deriva da cause giuridiche che ostacolano l'esercizio del diritto e non comprende anche gli impedimenti soggettivi o gli ostacoli di mero fatto, come quelli che trovino la loro causa nell'ignoranza, da parte del titolare, dell'evento generatore del suo diritto e nel ritardo con cui egli proceda ad accertarlo per la mancata comunicazione, giacché solo in caso di dolo da parte del debitore la prescrizione rimarrà sospesa ai sensi dell'art. 2941 n. 8 c.c."* (cfr. Cass. civ. n. 14249/2004; in termini n. 15622/2001; n. 6209/99; n. 9291/97);

-in assenza di allegazioni e prova da parte dell'Inps circa il requisito soggettivo del ricorrente, la volontà frodatrice non poteva desumersi dal fatto che la diversa quantificazione della base imponibile fosse ascrivibile *"ad una non condivisa imputazione di costi nell'ambito della società della quale il ricorrente è socio, ciò per vero involgendo semmai una mera rivalutazione degli elementi contabili di per sé estranea al concetto di occultamento"*.

Con un unico articolato motivo di appello, l'Inps censura la sentenza per avere erroneamente ritenuto prescritti i crediti oggetto dei due avvisi di addebito, in quanto dagli accertamenti dell'Agenzia delle Entrate emergerebbe la prova del fraudolento occultamento del reddito posto a base della pretesa contributiva e la sussistenza dei presupposti per l'effetto sospensivo della prescrizione di cui all'art. 2941 n. 8 c.c. fino alla scoperta del dolo.

L'appello - che risulta regolarmente notificato all'appellato, rimasto contumace - è fondato.

L'istituto appellante non contesta il condivisibile principio, affermato nella sentenza impugnata, secondo cui in tema di contributi c.d. "a percentuale" sul reddito, il fatto costitutivo dell'obbligazione contributiva è costituito dalla produzione di un determinato reddito e che il momento di decorrenza della prescrizione quinquennale, ai sensi dell'art. 3 L. 335 del 1995, si identifica con la scadenza del termine per il loro pagamento e non con l'atto, eventualmente successivo ed avente solo efficacia interruttiva della prescrizione anche a beneficio dell'Inps, con cui l'Agenzia delle Entrate abbia accertato il maggiore reddito ai sensi dell'art. 1 D.Lgs. 462/1997 con effetto sia nel rapporto tributario sia in quello contributivo-previdenziale (Cass. 13463/2017, Cass. 4447/2018, Cass. 19640/2018). Punto controverso è quello che attiene alla sospensione del decorso della prescrizione prima dell'accertamento dell'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 2941 n. 8 c.c., in relazione all'occultamento doloso del reddito imponibile, che ad avviso dell'Inps emergerebbe dalle circostanze esposte negli avvisi di accertamento fiscale in atti e che il Tribunale ha negato sul rilievo dell'assenza di prova del requisito soggettivo dell'appellato.

In proposito, vale innanzitutto richiamare il consolidato orientamento della giurisprudenza, a mente del quale *"l'operatività della causa di sospensione della prescrizione, di cui all'art. 2941, n. 8), cod. civ., ricorre quando sia posta in essere dal debitore una condotta tale da comportare per il creditore una vera e propria impossibilità di agire, e non una mera difficoltà di accertamento del credito, e, quindi, quando sia posto in essere dal debitore un comportamento intenzionalmente diretto ad occultare al creditore l'esistenza dell'obbligazione; con la conseguenza che tale criterio non impone neppure di far riferimento ad un'impossibilità assoluta di superare l'ostacolo prodotto dal comportamento del debitore, ma richiede di considerare l'effetto dell'occultamento in*

termini di impedimento non sormontabile con gli ordinari controlli (Cass. sent. n. 9113/2007)" (Cass. 19640/18). Nella specie, dagli avvisi di accertamento dell'Agenzia delle Entrate acquisiti agli atti risulta che il maggiore reddito imponibile posto a base della pretesa contributiva - attribuito *pro quota* al C. in qualità di socio della "C. e P. s.a.s. di C.S., P. P. & C." - è emerso nel corso degli accertamenti fiscali disposti, previa autorizzazione della Procura della Repubblica di Asti, sulla base della documentazione acquisita presso lo studio commercialistico del dott. V. S. di Asti e oggetto di sequestro penale nell'ambito di un'indagine giudiziaria della Guardia di Finanza.

All'esito delle verifiche fiscali la documentazione, costituita da scritture private attestanti prestazioni di consulenza rese in favore della società dai due soci C.S. e P.S. (ciascuno titolare di quota del 30%), è stata ritenuta non veritiera e artificiosa nonché rivolta a fornire una falsa rappresentazione contabile dei costi sostenuti dalla società allo scopo di abbattere il reddito di impresa, con conseguente segnalazione di tale condotta alla Procura della Repubblica in relazione ai reati previsti dal D.Lgs. 74/2000. In particolare, l'Agenzia delle Entrate giungeva a tali conclusioni evidenziando:

- la rilevanza dell'ammontare delle note di costo per "*consulenza sinistri*" emesse in pari data dai soci C. e P. nelle due annualità oggetto di addebito - rispettivamente, in data 16.12.2006 una nota di pari importo, € 92.500,00, per ciascuno dei due soci; in data 31.12.2007 tre note di cui una di per € 115.000,00 emessa da P. e le altre due, di € 104.000,00 e 109.500,00, emesse da C. - che eccedeva sensibilmente l'ammontare del loro reddito da partecipazione societaria;
- il fatto che l'elevato valore dei compensi lasciava presumere un'attività autonoma organizzata e particolarmente qualificata dei due soci, i quali, tuttavia, non avevano dichiarato redditi derivanti dall'esercizio dell'attività di professionisti autonomi comprendenti tali prestazioni, né per quell'anno né per quelli precedenti e successivi;
- il carattere antieconomico del comportamento dei due soci risultanti dalle predette note, prive di indicazioni circa i termini entro i quali il pagamento avrebbe dovuto essere eseguito dalla società, a fronte della immediata deduzione del costo dal reddito di impresa dell'anno in corso;
- il fatto che si trattava di importi stabiliti "a corpo", di molto eccedenti nel complesso il reddito dichiarato dalla società (pari a € 135.291,00 nel 2006 e € 134.826,00 nel 2017), che determinavano pertanto una netta sproporzione tra volume di affari dichiarato e costi sostenuti.

Gli avvisi di accertamento dell'Agenzia dell'Entrate non sono stati impugnati e sono divenuti definitivi (cfr. comunicazione in atti). Ne consegue l'irretrattabilità dei maggiori redditi della società e, per quanto rileva in questa sede, della quota del reddito di partecipazione del socio C., assunta quale base imponibile della contribuzione a percentuale oggetto degli avvisi di addebito Inps, sulla cui esattezza nel *quantum* l'appellato non ha sollevato nel ricorso alcuna censura.

Alla luce del contenuto dei predetti accertamenti fiscali, il Collegio non condivide la valutazione del Tribunale circa il fatto che il maggiore reddito imponibile accertato, e il corrispondente credito contributivo, siano dipesi solo da una diversa imputazione di costi o una mera rivalutazione di elementi contabili, rilevabili con gli ordinari controlli.

Gli elementi specifici e convergenti evidenziati dall'Agenzia delle Entrate, richiamati dall'Inps a comprova della sussistenza del dolo dell'appellato, dimostrano che si è trattato non di mere irregolarità contabili bensì di comportamenti intenzionalmente diretti ad

occultare l'effettivo reddito di impresa della società, mediante artifici documentali compiutamente accertati solo attraverso le specifiche verifiche fiscali disposte a seguito del rinvenimento e del sequestro delle scritture dei soci presso gli uffici del commercialista, nell'ambito di una più ampia indagine penale.

A corroborare ulteriormente la prova della condotta dolosa di occultamento del debito, vi è, poi, il fatto che C., a fronte della tempestiva allegazione della circostanza nella comparsa di costituzione ex art. 416 c.p.c., ha ommesso di contestare specificamente la fittizietà delle note di costo e di controallegare elementi idonei a suffragare la genuinità delle prestazioni di consulenza disconosciute, secondo il principio di circolarità degli oneri di contestazione, allegazione e prova che caratterizza il rito del lavoro.

A mente dell'art. 2941 n. 8 c.c. il decorso della prescrizione quinquennale dei contributi è rimasto sospeso fino alla scoperta del dolo da parte dell'Agenzia delle Entrate, ossia fino alla conclusione degli accertamenti fiscali notificati rispettivamente in data 17.2.2015 e 18.3.2015.

La successiva notifica degli avvisi di addebito Inps, in data 21.12.2016, è pertanto tempestiva.

Ne segue l'infondatezza dei ricorsi in opposizione e l'accoglimento dell'appello.

In punto spese, non si ravvisano ragioni di deroga al criterio della soccombenza e l'appellato va condannato a rimborsare all'appellante le spese di entrambi i gradi, liquidate in dispositivo ai sensi del D.M. 55/2014, tenuto conto del valore della causa e dell'attività difensiva in concreto espletata.

(Omissis)
