



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

CORTE D'APPELLO DI BOLOGNA

SEZIONE LAVORO

La Corte d'Appello, nella persona dei consiglieri

Carlo Coco

Valeria Vaccari

Marcella Angelini

ha pronunciato la seguente

Presidente

Consigliere

Consigliere relatore

SENTENZA

nella causa di II grado iscritta al n. 235/2020 RGA promossa da:

I.N.P.S.- ANCHE QUALE MANDATARIO DI S.C.C.I. s.p.a. (C.F. 80078750587), con il patrocinio dell'avv. Riccardo SALVO e dell'avv. Isabella Patrizia BASILE - domiciliata telematicamente

appellante

contro

NARA VINCENZI (C.F. VNCNRA50M63F240E), con il patrocinio dell'avv. Uber TREVISI e dell'avv. Lucina SANTAGATA - domiciliata telematicamente

appellato

EQUITALIA SERVIZI DI RISCOSSIONE s.p.a.

appellato contumace

*posta in decisione all'udienza collegiale del 29/6/2021,
viste le conclusioni dalle medesime parti rassegnate e come in atti;
udita la relazione della causa fatta dal Consigliere dott. Marcella Angelini;
esaminati gli atti e i documenti di causa,*

Concisa esposizione delle ragioni di fatto e di diritto della decisione

Come riassunto in atto di appello, "con ricorso notificato all'Istituto il 26/01/2017 la ricorrente proponeva opposizione avverso l'avviso di addebito n. 370 2016 00034381 08 000, notificato in data 04/12/2016, relativo a contributi obbligatori 01/2011 - 12/2011, per € 7.558,29, chiedendo preliminarmente la sospensione dell'avviso e, nel merito, le seguenti conclusioni: "... dichiararsi illegittimo, invalido e/o comunque nullo ed inefficace l'avviso di addebito ... e, conseguentemente, non dovute le somme di cui ai 001, 002, 003 e 004 dell'avviso

SENTENZA N. <u>580/2021</u>
Depositata il - 1 LUG 2021
R.G. n. <u>235/2020</u> Cron. n. <u>2122/21</u>

medesimo rigettandosi ogni domanda avanzata dall'INPS ..." (I.N.P.S. all. 2 fasc. I grado - all. sub 2).

Con memoria datata 21/06/2017 si costituiva in giudizio l'I.N.P.S., anche per S.C.C.I. S.p.a., il quale, operate eccezioni e domande preliminari, evidenzia nel merito la correttezza dell'operato dell'Istituto che aveva emesso l'avviso di addebito sulla scorta del prodromico avviso di accertamento THH016G01013 (I.N.P.S. all. 4 fasc. I grado - all. sub 2). Chiedeva quindi il rigetto delle domande proposte in ricorso in quanto destituite di fondamento in fatto ed in diritto.

Il Tribunale, dichiarata la contumacia di Equitalia S.p.A., decideva la causa ad esito dell'udienza del 13/02/2020, accogliendo il ricorso."

Ha proposto appello l'Istituto previdenziale, censurando la sentenza impugnata "nella parte della pronuncia con la quale ha affermato che: "... 6.1. La pretesa contributiva trae origine dal verbale di accertamento dell'Agenzia delle Entrate n. THH16G00487/2015 del 09.06.20152. L'amministrazione finanziaria ha rettificato il reddito dell'impresa individuale di Vincenzi Nara del periodo di imposta 2011, quantificando il maggior reddito in €. 73.504,00 (a fronte di quello dichiarato di €. 16.079,00); i contributi previdenziali a carico del socio sono stati quantificati in €. 4.279,00 (cfr. pag. 14 - 15 verbale di accertamento). 2 Cfr. doc. 2 fascicolo ricorrente.

6.2. L'opposizione all'avviso di addebito dà luogo a un giudizio ordinario di cognizione su diritti e obblighi inerenti al rapporto contributivo, cosicché l'accertamento deve essere compiuto secondo le ordinarie regole in materia di onere della prova; ex art. 2697 cod. civ. grava sull'ente previdenziale l'onere di provare i fatti costitutivi dell'obbligo contributivo (cfr. Cass. civ., n. 5763/02 e Cass. civ., n. 23600/09). Secondo il consolidato insegnamento del giudice di legittimità, "nel giudizio promosso dal contribuente per l'accertamento negativo del credito previdenziale, incombe all'INPS l'onere di provare i fatti costitutivi della pretesa contributiva" (Cass. Sez. L, Sent. n. 14965 del 06/09/2012; Cass. Sez. L, Sent. n. 22862 del 10/11/2010). Come ha chiarito la Corte di Appello di Bologna, l'INPS è "tenuto a provare l'effettività del maggior reddito che si assume percepito" (cfr. Sent. n. 733/2015 del 25.08.2015; Sent. n. 1002/2015 del 20.10.2015).

Nel caso di specie difetta la prova del maggior reddito prodotto dall'impresa individuale di Vincenzi Nara. L'INPS ha posto a fondamento dell'avviso di addebito esclusivamente il verbale di accertamento dell'Agenzia delle Entrate (impugnato dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale3), quale atto-presupposto della pretesa contributiva, ma non vi sono in atti i documenti contabili attestanti il maggior reddito imponibile dell'anno 2011. L'istituto resistente non ha prodotto documentazione idonea a dimostrare il reddito sul quale applicare la maggiore contribuzione INPS. Allo stato è impossibile effettuare accertamenti in ordine alla veridicità e fondatezza dei fatti menzionati nel verbale dell'amministrazione finanziaria. Le irregolarità contabili non sono attestate da alcun documento. 3 Cfr. doc. 3 fascicolo ricorrente"

L'appellante riassume la vicenda anche sotto il profilo del contenzioso tributario e riferisce che "... alla data del 12/01/2017 di iscrizione a ruolo della causa di primo grado, la Commissione Tributaria Provinciale di Modena aveva già emesso e depositato la sentenza nel giudizio in questione. In data 21/07/2016, infatti, era stata depositata la sentenza n. 554/2016 (all. 4).

In particolare, la citata pronuncia aveva già definito l'impugnazione dell'accertamento statuendo un accoglimento parziale del ricorso, con rideterminazione in euro 46.332,39 dei "maggiori ricavi della ditta Vincenzi Nara per l'anno 2011" (all. 4).

Ed ancora, con istanza del 27/05/2019 di "Definizione Agevolata delle Controversie Tributarie artt. 6 e 7 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119", la ricorrente ha chiesto e manifestato la volontà di procedere con la definizione della controversia (la sentenza della C.T.P. è stata oggetto di gravame).

La Commissione Tributaria Regionale, in data 10/01/2020, ha emesso il decreto n. 66/2020 con il quale ha dichiarato "l'estinzione del giudizio per cessata materia del contendere; spese a carico della parte che le ha anticipate" (v. domanda 27/05/2019 e decreto C.T.R. n. 66/20 - all. ti sub 5)".

Sostiene dunque l'INPS che "Il definitivo accertamento della legittimità dell'avviso di accertamento effettuato dalla C.T.P. di Modena con la citata sentenza n. 554/16, costituente giudicato, conferma l'infondatezza del proposto ricorso di primo grado. Deve infatti prendersi atto della intervenuta conferma dei maggiori ricavi non dichiarati per l'anno 2011 da parte della ricorrente; sia pure nell'importo parzialmente ridotto di € 46.332,39" e che "a fronte della superiore pronuncia, quindi - come anche per quanto possa occorrere della domanda di definizione presentata dalla ricorrente, con la quale si è sostanzialmente riconosciuta ed accettata la fondatezza dell'accertamento fiscale ed il conseguente debito - l'opposizione avverso l'avviso di addebito dovrà essere respinta, per essere risultato il reddito ed i ricavi dichiarati dalla ricorrente di gran lunga inferiori rispetto a quanto accertato con la citata pronuncia.

Conseguirà la condanna della ricorrente al pagamento della contribuzione portata dall'avviso di addebito opposto, sia pure nella minor somma che sarà rideterminata sulla scorta di una mera operazione matematica, applicando i coefficienti contributivi di legge ai maggiori ricavi e relativo maggior imponibile nella misura definitivamente accertata in sentenza dalla C.T.P.

La superiore conclusione è peraltro coerente con la necessità di non determinare concreti conflitti di giudicati e garantire la certezza delle situazioni giuridiche, non potendosi fare discendere dal medesimo fatto presupposto conseguenze giuridiche diverse e non congruenti."

Si è ricostituito il contraddittorio con la costituzione della Vincenzi, che ha eccepito l'inammissibilità delle nuove produzioni documentali, evidenziando come le stesse fossero disponibili già prima della definizione del grado di giudizio (e l'ente non ha coltivato la richiesta di loro acquisizione, respinta con ordinanza istruttoria). Ha poi reiterato le difese svolte in prime cure e là accolte, con riferimento alla

mananza di prova della pretesa di maggiore contribuzione ed alle ragioni che, per contro, avrebbero giustificato la minore redditività dell'attività, ed ha chiesto il rigetto dell'appello.

La causa è stata istruita con la sola acquisizione della documentazione prodotta dalle parti ed è stata decisa come da infrascritto dispositivo, per i seguenti motivi.

Va innanzi tutto escluso che la pendenza del giudizio tributario (e la sua conclusione, come si dirà appresso) abbiano rilievo nel presente procedimento, essendo consolidato l'orientamento di legittimità secondo cui *"Ai fini della sospensione necessaria del processo, non è configurabile un rapporto di pregiudizialità necessaria tra cause pendenti fra soggetti diversi, seppur legate fra loro da pregiudizialità logica, in quanto la parte rimasta estranea ad uno di essi può sempre eccepire l'inopponibilità, nei propri confronti, della relativa decisione"* (in senso conforme v. Cass. n. 17235/2014 e Cass. n. 16844/2012).

Quanto poi alla rilevanza della specifica conclusione del giudizio tributario, che ha visto la consistente riduzione della pretesa erariale in via di definizione agevolata, deve ricordarsi (anche qui per giurisprudenza costante) che *"... l'unico effetto della definizione agevolata cit. D.L. n. 98, ex art. 39, comma 12, è costituito dalla chiusura della lite fra il contribuente e l'Agenzia delle Entrate a fronte del pagamento di un importo pari ad una percentuale ridotta dell'imposta in contestazione. La definizione concordata non incide in alcun modo sul contenuto dell'atto di accertamento dell'Agenzia e non importa definitività, propriamente detta, dell'accertamento compiuto dall'Agenzia ai sensi del D.Lgs. n. 462 del 1997, art. 1, la cui efficacia, ai fini extrafiscali del calcolo dei contributi INPS a percentuale sul maggiore reddito, rimane impregiudicata"* (così in motivazione Cassazione civile sez. lav., 26/09/2019, n.24095 – enfasi aggiunta).

In altre parole, l'atto accertativo rimane utile a fondare la pretesa di maggiore contribuzione previdenziale, sia pure con i limiti probatori del caso: *"in ordine alla valenza probatoria degli accertamenti tributari, in tema di accertamento tributario relativo sia all'imposizione diretta che all'IVA, la legge - rispettivamente del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1 (richiamato dal successivo art. 40 per quanto riguarda la rettifica delle dichiarazioni di soggetti diversi dalle persone fisiche) ed del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 - dispone che l'inesistenza di passività dichiarate, nel primo caso, o le false indicazioni, nel secondo, possono essere desunte anche sulla base di presunzioni semplici, purchè gravi, precise e concordanti. Pertanto, il giudice di merito (tributario od ordinario, nel caso della contribuzione previdenziale), investito della controversia sulla legittimità e fondatezza dell'atto impositivo, è tenuto a valutare, singolarmente e complessivamente, gli elementi presuntivi forniti dall'Amministrazione, dando atto, in motivazione, dei risultati del proprio giudizio (impugnabile in cassazione solo per inadeguatezza o incongruità logica dei motivi*

che lo sorreggono) e solo in un secondo momento, qualora ritenga tali elementi dotati dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, deve dare ingresso alla valutazione della prova contraria offerta dal contribuente, che ne è onerato ai sensi degli artt. 2727 e c.c. e segg. e art. 2697 c.c., comma 2" (Cassazione civile sez. lav., 26/09/2019, n.24095)

Ciò dunque consente al contribuente di reagire alla pretesa, evidenziando vuoi l'originaria mancanza di elementi utili a fondare la tesi dell'Erario, vuoi dando prova dell'insussistenza del maggior reddito come calcolato dall'Ufficio.

Trattandosi qui di accertamento induttivo, due sono i temi d'esame: se fosse corretto procedere con siffatta modalità accertativa e, in caso affermativo, se le risultanze siano adeguatamente confutate dalle indicazioni offerte dalla Vincenzi.

Entrambi i quesiti, per quanto strettamente attinenti ai profili tributari della controversia, sono di rilievo in questo giudizio, per la diretta dipendenza della pretesa INPS dal maggior reddito accertato in sede fiscale (cfr. Cass. 24095/19 cit.).

Quanto al primo tema, va evidenziato che l'anno 2011 (quello oggetto di causa) ha visto dichiarata una significativa perdita di esercizio, così come i due successivi, in contrasto sia con le perduranti spese per il personale, sia con la stessa continuità aziendale:

nell'anno controllato è stata conseguita una perdita di € 21.482,00, in netto contrasto con le elevate spese sostenute per i lavoratori dipendenti pari ad € 46.356,00 (compresi contributi Inps e Inail) come si rileva dal bilancio d'esercizio al 31/12/2011 e al rigo F19 dello Studio di settore. Tali spese sono inspiegabilmente raddoppiate rispetto all'esercizio precedente pur nel conseguimento di ricavi pressoché identici a quelli dell'esercizio precedente.

(così da pag. 3 dell'Avviso di Accertamento)

Anche nelle annualità 2012 e 2013 i risultati dell'attività economica sono stati nel complesso negativi (2012: - € 11.312,00; 2013: € 3.482,00) sicché la complessiva gestione appare in perdita rendendo inspiegabile la stessa prosecuzione dell'attività.

(così da pag. 4 AVA cit.)

Questo è di per sé elemento di allarme, idoneo a giustificare la metodologia adottata dall'Ufficio. Si veda in questo senso la giurisprudenza di legittimità che autorizza l'accertamento analitico induttivo anche in presenza di un solo elemento distonico¹.

¹ "In tema di accertamento dei redditi, costituisce presupposto per procedere col metodo analitico induttivo la complessiva inattendibilità della contabilità, da valutarsi sulla base di presunzioni ex art. 39, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 600, del 1973, alla stregua di criteri di ragionevolezza, ancorché le scritture contabili siano formalmente corrette; dette presunzioni non devono essere necessariamente plurime, potendosi il convincimento del giudice fondare anche su un elemento unico, preciso e grave. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha cassato la sentenza di merito che non aveva valorizzato l'unica presunzione posta a fondamento dell'avviso di accertamento ex art 39 cit, costituita dal consumo di energia elettrica, presunzione dalla quale l'Ufficio era risalito alla quantificazione dei redditi di un'impresa di autolavaggio)" Cassazione civile sez. trib., 14/10/2020, n.22184

"La presenza di contabilità formalmente regolare, ma intrinsecamente inattendibile per l'antieconomicità del comportamento del contribuente, consente di desumere, in via induttiva, ai sensi dell'articolo 39, comma 1 lett. d), d.P.R. n. 600/1973, il reddito del contribuente, anche attraverso il confronto delle

Il metodo induttivo adottato dall'ufficio è spiegato compiutamente alle pagg. 5-12 del verbale allegato dall'INPS e pare sufficiente fare a quell'atto rinvio, per la più compiuta esplicazione contabile (di per sé non contestata), che dà ragione della natura del campione prescelto, della modalità di calcolo del rendimento orario di ogni prestazione del centro estetico e della successiva sua valorizzazione sottoforma di corrispettivo effettivo.

Molti degli argomenti in contrario dedotti dalla Vincenzi sono quelli, non persuasivi, relativi all'asserita illegittimità originaria della modalità accertativa prescelta (per presunto difetto degli elementi legittimanti l'accertamento induttivo), di cui si è già detto. Nel merito delle conclusioni contabili, la contribuente ha esposto alcune circostanze generiche (la mancanza di affezione della clientela alla nuova assunta; la necessità di applicare ulteriori tempi morti alla titolare ed al collaboratore per amministrazione; i "ben noti" problemi di salute della titolare) o neutre ai fini delle valutazioni di causa (si pensi a quella relativa all'ubicazione dell'esercizio nel centro commerciale).

Vi sono tuttavia ulteriori elementi di obiettivamente difficile ponderazione (il principale di essi è la chiusura di uno dei principali negozi del centro commerciale proprio nell'anno oggetto di accertamento) che fanno ritenere plausibile una minore redditività del centro estetico e inducono a ridurre in parte, secondo criteri presuntivi, la base contributiva.

Nella determinazione del quantum, pare corretto aderire alla stessa indicazione di INPS, che, in via principale, chiede conferma della pretesa contributiva nella misura risultante dal calcolo conseguente alla ridimensionata base tributaria di €37.437,00².

L'appello deve dunque essere accolto.

Le spese –liquidate tenendo conto della relativa modestia degli adempimenti processuali – seguono la soccombenza, parzialmente reciproca.

incongruenze tra i ricavi, compensi e corrispettivi dichiarati, e quelli che invece sono desumibili dagli studi di settore relativi alla specifica attività svolta, incombendo sullo stesso l'onere della prova contraria"
Cassazione civile sez. trib., 15/01/2020, n.568

² "... Conseguirà la condanna della ricorrente al pagamento della contribuzione portata dall'avviso di addebito opposto, sia pure nella minor somma che sarà rideterminata sulla scorta di una mera operazione matematica, applicando i coefficienti contributivi di legge ai maggiori ricavi e relativo maggior imponibile nella misura definitivamente accertata in sentenza dalla C.T.P.

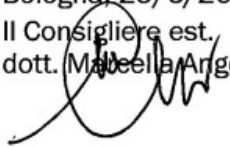
La superiore conclusione è peraltro coerente con la necessità di non determinare concreti conflitti di giudicati e garantire la certezza delle situazioni giuridiche, non potendosi fare discendere dal medesimo fatto presupposto conseguenze giuridiche diverse e non congruenti." (pag. 6 appello e doc. 5 appello INPS)

P.q.m.

La Corte d'Appello - sezione lavoro, definitivamente pronunciando sull'appello proposto da I.N.P.S. avverso la sentenza n. 67/2020 del Tribunale di Modena resa e pubblicata il giorno 13/02/2020, ogni diversa e contraria domanda o eccezione disattesa, assorbita o respinta, in accoglimento del proposto appello,

1. accoglie l'opposizione di Vincenzi Nara avverso l'avviso di addebito n. 370 2016 00034381 08 000, notificato in data 4/12/2016, relativo a contributi obbligatori 1/2011 - 12/2011, limitatamente alla parte eccedente il reddito imponibile di €37.437,00;
2. condanna l'appellata al pagamento della metà delle spese processuali, liquidate per l'intero in €1.600,00 per compenso di ciascun grado, oltre 15% per spese generali ed oltre IVA e CPA come per legge

Bologna, 29/6/2021

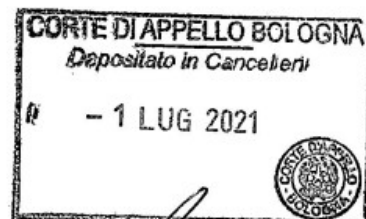
Il Consigliere est.
dott.  Marcello Angelini

Il Presidente
dott. Carlo Coco



IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Dott.  Germano Virzi

minuta depositata il giorno 30.6.2021



IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Dott.  Germano Virzi