

05973/22



**REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
PRIMA SEZIONE CIVILE**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Oggetto

PIETRO CAMPANILE

Presidente

ROSARIO CAIAZZO

Consigliere

LAURA SCALIA

Consigliere

LUNELLA CARADONNA

Consigliere - Rel.

LUCA SOLAINI

Consigliere

Amministrazione
straordinaria

20/01/2022 CC
R.G. 26339/2016

Ron5973

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso n. 26339/2016 proposto da:

F s.r.l., in Amministrazione straordinaria, nella persona dei Commissari Liquidatori *pro tempore*, rappresentata e difesa, anche disgiuntamente, dagli Avv.ti Concetta M. Rita Trovato e Andrea Carroli ed elettivamente domiciliata presso lo studio della prima in Roma, via della Balduina, n. 7, per procura speciale in calce al ricorso per cassazione.

- ricorrente -

contro

GRIS
157
2022

A F , rappresentato e difeso dall'Avv. Italo Basso e dall'Avv. Maria Tabacco, sia unitamente che separatamente, per procura speciale in calce all'atto di costituzione in giudizio.

- resistente -

avverso la sentenza della Corte di appello di BOLOGNA n. 1627/2016, pubblicata il 21 settembre 2016;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 20/01/2022 dal consigliere Lunella Caradonna;

RILEVATO CHE

- 1.** FA , dipendente della F s.r.l. (in Amministrazione straordinaria), sostituto d'imposta per le quote IRPEF relative al periodo ottobre 1990 - dicembre 1992, trattenute e non versate in forza della sospensione temporanea disposta in seguito al sisma di Siracusa del 1990 e successivamente versate, in adesione al condono fiscale previsto dalla legge n. 289/2002, nella misura del 10%, aveva chiesto il rimborso della quota residua a suo tempo trattenuta e non versata.
- 2.** Il Tribunale di Bologna, con sentenza n. 23/2014 del 23 dicembre 2013, aveva ritenuto che il sostituto d'imposta, una volta adempiuto il condono ed estinta l'obbligazione nei confronti dell'Erario, anche nei confronti del sostituto condebitore solidale e quindi anche ex art. 1301 cod. civ., non poteva trattenere le somme non versate ed era obbligato a restituire l'indebito ai sensi dell'art. 2033 cod. civ., riconoscendo la minor somma derivante dai conteggi effettuati dalla procedura, non contestati, pari ad euro 3.774,03, oltre accessori.
- 3.** La Corte di appello di Bologna, su appello proposto dalla società F s.r.l., con la sentenza in questa sede impugnata, ha riformato parzialmente la sentenza impugnata in relazione al termine

finale degli interessi legali, riconosciuti fino alla liquidazione delle attività mobiliari (e non fino al saldo) e ha rigettato i motivi di gravame sul difetto di giurisdizione del giudice ordinario e sull'insussistenza del diritto del lavoratore alla ripetizione del 90% dell'ammontare delle ritenute non versate in ragione dell'adesione al condono, affermando che il rapporto fra sostituto, sostituito ed il fisco si configurava come una obbligazione solidale passiva nei confronti del fisco, all'interno del quale il sostituito, quale percettore di reddito, doveva considerarsi direttamente obbligato nei confronti dell'amministrazione finanziaria, con conseguente applicazione dei principi sulle obbligazioni solidali e che l'estinzione dell'obbligazione tributaria per l'adesione al condono derivava da una remissione parziale del debito tributario, ai sensi dell'art. 1301 cod. civ., che, per la natura solidale delle obbligazioni, aveva effetti non solo a favore del sostituto, ma anche a favore del sostituito.

4. I giudici di secondo grado, inoltre, hanno affermato che la rivalutazione monetaria decorreva dal momento in cui erano state effettuate le trattenute indebite, a nulla rilevando l'adesione al condono, considerata la natura del credito da lavoro a cui si applicava l'art. 429 cod. proc. civ. e che, quindi, il termine che rilevava era quello del giorno di maturazione del diritto; mentre ha ritenuto il motivo di gravame sulle spese legali inammissibile per la sua genericità.

5. La F s.r.l., in Amministrazione Straordinaria, avverso la superiore sentenza, ricorre in Cassazione con atto affidato a tre motivi.

6. F A ha depositato, in data 22 settembre 2021, atto di costituzione in giudizio.

CONSIDERATO CHE

1. Va preliminarmente rilevata l'inammissibilità dell'atto di costituzione in giudizio dell'intimato, depositato ampiamente oltre i termini di cui all'art. 370 cod. proc. civ., discendendone anche la inidoneità a costituire controricorso seppure tardivamente depositato e, dunque, a legittimare la partecipazione all'udienza pubblica della parte medesima.

1.2 Ed invero, secondo principio consolidato nella giurisprudenza di questa Corte, nel giudizio di cassazione, è inammissibile una «memoria di costituzione» depositata dalla parte intimata dopo la scadenza del termine di cui all'art. 370 cod. proc. civ. e non notificata al ricorrente (così da non potersi qualificare come controricorso), atteso che non è sufficiente il mero deposito perché l'atto possa svolgere la sua funzione di strumento di attivazione del contraddittorio rispetto alla parte ricorrente, la quale, solo avendone acquisito legale conoscenza, è in condizioni di presentare le sue osservazioni nelle forme previste dall'art. 378 cod. proc. civ. (Cass., 3 dicembre 2020, n. 27705; Cass., 26 luglio 2019, n. 20322; Cass., Sez. U., 10 aprile 2019, n. 10019; Cass., 9 settembre 2008, n. 22928; Cass., 28 luglio 2010, n. 17688; Cass., 5 dicembre 2014 n. 25735).

2. Con il primo motivo la società ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione degli artt. 9, comma 17, della legge n. 289/2002 e degli artt. 1294, 1301, 2033 cod. civ. e del principio *lex posterior derogat priori* in relazione all'art. 360, comma primo, n. 3, cod. proc. civ., poiché la Corte d'appello, ritenendo che la remissione del debito tributario conseguente all'adesione al condono aveva spiegato effetto anche nei confronti del lavoratore sostituito, con conseguente diritto alla restituzione della somma non versata, aveva omesso di considerare che l'art. 9, comma 17, della legge n. 289/2002, aveva previsto il beneficio della definizione agevolata a esclusivo favore del sostituto d'imposta e non anche del sostituito.

2.1 Il motivo è infondato.

2.2 Questa Corte, già con l'ordinanza del 28 maggio 2019, n. 14502, vertente su identica fattispecie, aveva osservato quanto segue: «2.1. *la sentenza impugnata si basa su una condivisa interpretazione della normativa speciale di riferimento e dei principi generali in materia di retribuzioni, in base alla quale il lavoratore ha diritto a ricevere l'intero importo retributivo che va decurtato delle trattenute fiscali e previdenziali dovute per legge, il cui versamento sia stato effettivamente adempiuto dal datore di lavoro, in qualità di sostituto di imposta; 2.2. l'eventuale accertamento di insussistenza del debito fiscale comporta, dunque, l'obbligo del datore di lavoro alla restituzione della quota di retribuzione trattenuta e non versata al Fisco, come già affermato da questa Corte in relazione alle somme trattenute sulla retribuzione, a titolo di contribuzione previdenziale, per le quali sia successivamente accertata l'inesistenza del debito contributivo (Cass. nr. 8026 del 2003); 2.3. a tale riguardo, è solo il caso di evidenziare che il datore di lavoro, in qualità di sostituto di imposta, svolge sostanzialmente funzioni di esattore dell'amministrazione finanziaria versando direttamente a questa ultima gli acconti d'imposta per conto del contribuente sostituito, nel caso di specie del lavoratore subordinato; provvede, cioè - sia pure in adempimento di un preciso obbligo di legge (e non in esecuzione di un mandato negoziale o come gestione di affari altrui) - ad adempiere ad un'obbligazione altrui, quella appunto del sostituito nei confronti dell'amministrazione finanziaria; infatti, alla fine dell'esercizio fiscale, in occasione della compilazione della dichiarazione dei redditi, è il sostituito a dover conteggiare quanto ancora dovuto, scalando dall'importo dell'imposta lorda, oltre alle detrazioni di imposta, gli acconti già versati o da lui direttamente oppure per suo conto dal sostituto d'imposta (oppure anche, eventualmente, da una pluralità di sostituti d'imposta); 2.4. l'obbligato principale nei confronti del Fisco resta, dunque, sempre il percettore*

del reddito, indipendentemente dal fatto che l'esazione del tributo avvenga (in tutto o in parte) mediante il sistema della ritenuta alla fonte; 2.5. coerentemente, ove intervengano meccanismi di definizione agevolata della posizione fiscale, da un lato, è il sostituto (id est: il lavoratore) il principale beneficiario della stessa, come peraltro espressamente riconosciuto da questa Corte proprio in relazione alla specifica normativa qui in discussione (ex plurimis, Cass. 17472 e 17473 del 2017; Cass. nr. 7509 del 2018; Cass. nr. 3641 del 2019), dall'altro, il sostituto (id est: il datore di lavoro), non più tenuto a versare al Fisco, in ragione del medesimo meccanismo di definizione agevolata, le somme trattenute, deve restituirle al lavoratore, non avendo più idoneo e valido titolo giuridico per trattenere il residuo)».

2.3 Successivamente questa Corte, con le ordinanze del 19 aprile 2021, nn. 10258 e 10259 ha precisato che: «Varrà rammentare che gli elementi identificativi della figura del sostituto d'imposta sono contenuti nell'articolo 64, comma 1, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, secondo cui è sostituto: «Chi in forza di disposizioni di legge è obbligato al pagamento di imposte in luogo di altri, per fatti o situazioni a questi riferibili ed anche a titolo di acconto»; ciò con l'ulteriore previsione secondo cui il sostituto «deve esercitare la rivalsa se non è diversamente stabilito in modo espresso». Il tratto caratterizzante del meccanismo di sostituzione di imposta sta dunque in ciò, che l'obbligazione di pagamento del tributo incombe sul sostituto «in luogo di altri», «per fatti o situazioni» a questi riferibili, e cioè, detto in altri termini, in relazione ad un obbligo contributivo sostanzialmente riferibile a tali altri. La figura del sostituto è stata nel tempo ricostruita, sul piano teorico, secondo una pluralità di schemi: in termini di pignoramento presso terzi, di sostituto quale intermediario nella riscossione, o di organo di riscossione, ovvero di successore nel debito d'imposta, o di rappresentante ex lege; si sono ritenuti, inoltre, applicabili gli schemi della surrogazione o della cessione legale del

credito o della delegazione passiva di pagamento. Al riguardo, non occorre certo approfondire qui, essendo sufficiente, per i fini di questa decisione, richiamare il recente responso delle Sezioni Unite di questa Corte le quali, nell'escludere la solidarietà tra sostituto e sostituito qualora il sostituto abbia operato le ritenute, hanno osservato che: «L'art. 64, comma 2, d.p.r. 600 ... dimostra ... che il soggetto passivo della stessa rimane il sostituito, atteso che al sostituto è soltanto riconosciuta una eccezionale facoltà di intervenire nel processo; di qui la fondamentale illazione per cui il dovere di versamento della ritenuta d'acconto costituisce un'obbligazione autonoma, rispetto all'imposta; un'obbligazione che la legge ha posto solamente a carico del sostituto, a mezzo degli artt. 23 ss. d.p.r. n. 600 cit.; e che trova la sua causa nel corrispondente obbligo di rivalsa stabilito dall'art. 64» (Cass., Sez. Un., 12 aprile 2019, n. 10378). Insomma, non è revocabile in dubbio che l'obbligazione tributaria grava sul sostituto, perché così stabilisce l'articolo 64, ma «il soggetto passivo della stessa rimane il sostituito», con il cui denaro il tributo è soddisfatto dal sostituto: nel qual senso può del resto richiamarsi la giurisprudenza della sezione tributaria secondo cui: «In tema di condono fiscale, l'art. 9, comma 17, della l. n. 289 del 2002, che consente al contribuente delle province siciliane coinvolte nel sisma del 1990 di recuperare il 90 per cento di quanto dovuto e versato a titolo d'imposte, in deroga al principio per cui la sanatoria non consente di ottenere rimborsi dallo Stato, risponde ad una logica particolare e diversa dagli altri provvedimenti di sanatoria, in quanto tesa ad indennizzare i soggetti coinvolti in eventi calamitosi, sicché la legittimazione spetta al solo soggetto passivo d'imposta in senso sostanziale e non anche al sostituto d'imposta» (Cass. 26 settembre 2016, n. 18905)».

2.4 Ciò posto ritiene il Collegio che ai principi suesposti, richiamati anche dalla Corte d'appello, va data continuità e che non possa trovare accoglimento la tesi che il legislatore, in ipotesi di sostituzione di

imposta, abbia previsto il beneficio della definizione agevolata a esclusivo favore del sostituto d'imposta e non invece del sostituito.

Ed invero, come già affermato nell'ordinanza testé richiamata, il sostituto, di regola, trattiene il denaro del contribuente direttamente dalle sue fonti di reddito e poi le versa al creditore e i fondi con cui il sostituto soddisfa l'obbligazione tributaria sono di regola prelevati alla fonte dalla retribuzione del sostituito, con la conseguenza che, ritenendo diversamente l'invocato articolo 9, comma 17, della legge n. 289/2002 prevederebbe *«un eccentrico spostamento patrimoniale, per di più coatto — spostamento invero non facile a qualificarsi in termini di consueti istituti civilistici —, dal sostituito al sostituto: giacché il sostituto avrebbe in buona sostanza trattenuto, ossia non versato, il tributo dovuto dal sostituito, coi suoi denari, in relazione all'arco temporale previsto dalla norma, e, grazie, alla norma medesima, potrebbe poi trattenere il 90% di quanto non versato, ossia della relativa quota-parte di retribuzione del lavoratore»* (cfr. Cass., 19 aprile 2021, nn. 10258 e 10259, in motivazione).

2.5 Non può, quindi, che ribadirsi che l'interpretazione letterale dell'art. 9, comma 17, della legge n. 289/2002 è nel senso che il legislatore non ha voluto operare alcun spostamento patrimoniale dall'uno all'altro soggetto del rapporto di sostituzione di imposta e che la norma in esame non impedisce al lavoratore sostituito di ottenere il pagamento della somma ammessa al passivo all'esito del giudizio conclusosi con la sentenza impugnata.

3. Con il secondo motivo la società ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione degli artt. 429, comma 3, cod. proc. civ., dell'art. 2033 cod. civ. e dell'art. 9, comma 17, della legge n. 289/2002, perchè la Corte d'appello aveva erroneamente riconosciuto la rivalutazione monetaria a far tempo dell'effettuazione delle ritenute, laddove il credito restitutorio ex art. 2033 cod. civ. era sorto per effetto della definizione agevolata e, quindi, a far tempo dal perfezionamento della

medesima, collocato dall'art. 9, comma 17, della legge n. 289/2002 al momento del versamento della prima rata.

3.1 Il motivo è infondato.

3.2 La Corte d'appello ha, infatti, correttamente affermato che le somme da restituire al lavoratore per l'accertata inesistenza del debito fiscale hanno mera natura retributiva e la natura retributiva del credito al rimborso comporta che ad esso non può che essere applicata l'intera disciplina afferente al rapporto di lavoro e, quindi anche le disposizioni di cui all'art. 429 cod. proc. civ. in tema di interessi e rivalutazione, costituendo dette voci una componente essenziale del credito medesimo (cfr. Cass., 12 luglio 2001, n. 9470; Cass., 16 giugno 2001, n. 8175; del 2001; Cass. 21 dicembre 1998, n.12758, in motivazione).

3.3 Con gli ulteriori due corollari:

- l'obbligo di corrispondere gli interessi e la rivalutazione su quote di retribuzione corrisposte in ritardo al lavoratore (quali sono quelle derivanti dalla sopravvenuta insussistenza del debito fiscale, per effetto del meccanismo di agevolazione prevista dalla legge n. 289/2002) prescinde dall'accertamento della responsabilità del datore di lavoro, poiché i suddetti accessori consistono in una qualità del credito ad esso automaticamente ed inscindibilmente connessa;
- nel sistema configurato dall'art. 429 cod. proc. civ. il credito lavorativo, maggiorato di rivalutazione ed interessi legali rappresenta, nel tempo, l'originario credito nel suo reale valore man mano aggiornato, sicché, ai fini della determinazione del rimborso ai lavoratori, nessuna rilevanza può avere la circostanza che la società, al momento della trattenuta, sia obbligata a tanto per legge e che il versamento sia stato sospeso prima della normativa di definizione agevolata.

4. Con il terzo motivo la società ricorrente lamenta l'omessa pronuncia, extrapetizione ovvero omessa o insufficiente motivazione, poiché la Corte d'appello aveva omissa di pronunciare sul motivo di gravame in

punto di spese legali, inerente unicamente l'attribuzione della maggiorazione del 12,5% sui compensi liquidati, avendo pronunciato su un rilievo (la contestazione del *quantum* dei compensi liquidati) in nessun modo svolto dalla Procedura.

4.1 Il motivo è inammissibile per difetto di autosufficienza, in quanto a fronte di quanto affermato dai giudici di merito a pag. 3 della sentenza impugnata (*«sempre in subordine, erronea liquidazione delle spese legali in base alla normativa non più in vigore al momento della precisazione delle conclusioni (udienza del 14 febbraio 2013), mentre era vigente il d.m. 140/2012, in base ai recenti pronunciamenti della Cassazione (S.U. del 12/10/2012 n. 17406)»*) era necessario riportare l'intero contenuto del motivo di gravame formulato nell'atto di appello, mentre la società ricorrente ha trascritto, a pag. 13 del ricorso per cassazione, l'atto di appello mancante di alcune parti.

4.2 Il motivo è pure inammissibile perché non si confronta con l'*iter* argomentativo della Corte territoriale, laddove ha affermato la carenza dell'interesse ad agire, dato che il difensore non aveva messo a confronto la liquidazione spettante in base alle diverse tariffe, con quella effettuata dal giudice di primo grado, applicando le tariffe non più in vigore.

4.3 Ed invero, poiché questa affermazione che, integra un'autonoma *ratio decidendi* ed è idonea a sorreggere di per sé sola la decisione sul punto, non è stata fatta oggetto di alcuna contestazione, ne deriva, come questa Corte ha più volte osservato, che la società ricorrente non ha interesse a dolarsi del profilo qui impugnato, poiché, quand'anche se ne riscontrasse la fondatezza, l'impugnata decisione si suffragherebbe pur sempre in base all'affermazione non censurata (Cass., 12 ottobre 2007, n. 21431; Cass., Sez. U., 8 agosto 2005, n. 16602).

5. In conclusione, il ricorso deve essere rigettato.

Nessuna statuizione va assunta sulle spese, in assenza di valida attività difensiva.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Ai sensi dell'articolo 13, comma 1 *quater*, d.P.R.30 maggio 2002, n. 115 del 2002, nel testo introdotto dall'articolo 1, comma 17, legge 24 dicembre 2012, n. 228, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della società ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1 *bis* dello stesso art. 13.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 20 gennaio 2022.

Il Presidente
Rietro Campanile

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
23 FEB 2022
RICORSO LIBRO ESPERTO
Silvia Silica