

# **CORTE DI CASSAZIONE - Sentenza 27 gennaio 2015, n. 1476**

Svolgimento del processo

La Corte d'appello di Trieste, con la sentenza indicata in epigrafe, ha confermato, riunendo i giudizi, le tre sentenze di primo grado (una non definitiva e due definitive) che avevano respinto le opposizioni proposte da G.E. Costruzioni s.r.l. avverso le cartelle esattoriali alla stessa notificate dalla società F.E.T. S.p.A. (F.), ora E.U. S.p.A., per il pagamento, a favore dell'INPS, dei contributi previdenziali e relative sanzioni civili in conseguenza di un rapporto di lavoro subordinato che era stato denunciato dalla società quale autonomo.

La Corte di merito, premesso che la impugnazione della società verteva solo sull'ammontare delle sanzioni civili applicate dall'INPS per il mancato pagamento dei contributi relativi al rapporto anzidetto, avendo la società abbandonato la questione relativa alla natura subordinata del rapporto, ha ritenuto per quanto ancora rileva in questa sede: a) che fossero dovute, *ratione temporis*, le sanzioni nella misura di cui alla legge n. 662/96, trattandosi di un credito esistente alla data del 30 settembre 2000, accertato dall'INPS con verbale del maggio 2000; b) che ricorreva nella specie un'ipotesi di evasione contributiva e non già di omissione contributiva, posto che questa presuppone che il datore di lavoro, pur avendo provveduto alla denuncia del rapporto, abbia omesso il pagamento dei contributi, mentre nella specie il rapporto subordinato non era stato denunciato, ma era stato accertato a seguito di una ispezione e successivamente per via giudiziale.

Per la cassazione di questa sentenza propone ricorso la società sulla base di quattro motivi, illustrati da memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

L'INPS resiste con controricorso.

La società Equitalia è rimasta intimata.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente, denunciando violazione e falsa applicazione dell'art. 116, c. 18, L. n. 388 del 2000, deduce che tale disposizione, nel disporre che, per i crediti in

essere ed accertati al 30 settembre 2000, le sanzioni sono dovute nella misura e secondo le modalità fissate dai commi 217 e seguenti dell'art. 1 della legge n. 662/96 e che il maggior importo versato, pari alla differenza tra quanto dovuto ai sensi dei predetti commi e quanto calcolato in base all'applicazione della legge n. 388 del 2000, costituisce un credito contributivo nei confronti dell'ente previdenziale che potrà essere posto a conguaglio ratealmente nell'arco di un anno, costituisce una norma di favore per il contribuente di immediata applicabilità.

Non si tratta, aggiunge, di un effetto retroattivo della norma, ma di una norma contenente un regime sanzionatorio più favorevole, che si applica a tutti i casi non esauriti, ivi compresi quelli precedenti per i quali è sorta controversia innanzi all'Autorità giudiziaria.

2. Con il secondo motivo la ricorrente, denunciando la medesima violazione di cui al primo motivo, sostiene che nella specie ricorre una ipotesi di omissione contributiva e non già di evasione contributiva. Quest'ultima infatti presuppone, a norma dell'art. 116, comma 8, L. n. 388 del 2000 che il datore di lavoro occulti il rapporto di lavoro in essere ovvero le retribuzioni erogate, con l'intenzione specifica di non versare i contributi o i premi, evenienza questa nella specie non ricorrente, essendo stata la natura subordinata del rapporto accertata in via giudiziale.

3. Con il terzo motivo, denunciando violazione e falsa applicazione dell'art. 1, comma 217, L. 662/96, la ricorrente deduce che, quand'anche si ritenesse applicabile nella fattispecie in esame tale disposizione, in ogni caso ricorrerebbe una ipotesi di omissione e non già di evasione contributiva, atteso che la società, ritenendo autonomo il rapporto di lavoro in contestazione, ha denunciato il rapporto, provvedendo al versamento dei contributi alla Cassa Geometri, circostanza questa che esclude l'evasione.

4. Con il quarto motivo, denunciando vizio di motivazione circa un punto decisivo per il giudizio, la ricorrente sostiene che la Corte di merito ha ommesso di spiegare in base a quali elementi di fatto si sia determinata a ritenere che la società avesse voluto occultare la natura subordinata del rapporto. Peraltro, aggiunge, la stessa Corte non ha considerato che l'INPS con la circolare n. 74 del 2003 ha chiarito che la simulazione di un rapporto di lavoro subordinato, ipotesi che si verifica in presenza di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa o rapporti di natura autonoma successivamente individuati come subordinati, configura ai fini sanzionatori un'omissione contributiva.

5. Il primo motivo è fondato nei limiti appresso indicati.

Questa Corte ha più volte affermato che in tema di sanzioni civili per omissioni contributive, la legge n. 388 del 2000, in deroga al principio *tempus regit actum*, ha sancito la generalizzata applicazione del sistema sanzionatorio previsto dalla legge n. 662 del 1996, a tutte le omissioni contributive, in qualunque tempo poste in essere, purché esistenti ed accertate alla data del 30 settembre 2000, contemperando la *voluntas legis*, da un lato, l'esigenza di applicare con effetto retroattivo la nuova disciplina più favorevole agli obbligati di cui all'art. 116, commi da 8 a 17 e, dall'altro, di evitare di interferire sulle attività di cartolarizzazione e di iscrizione a ruolo, già effettuate sulla base della disciplina precedente, mantenendo ferme le penalità di cui alla legge n. 662 citata, ma riconoscendo alle aziende sanzionate in modo più consistente, un credito contributivo allo scopo di alleggerirne l'impatto (Cass. 5 febbraio 2007 n. 2385; Cass. 1 settembre 2008 n. 22001; Cass. 22 ottobre 2009 n. 22414).

Si è sostenuto al riguardo che il legislatore - consapevole che una modifica "in corsa" sui meccanismi di calcolo delle sanzioni avrebbe comportato la necessità per gli enti previdenziali di effettuare complessi procedimenti di correzione - ha evitato di interferire sulla attività di cartolarizzazione e di iscrizione a ruolo, già effettuati sulla base della disciplina precedente, disponendo che a tutte le omissioni, esistenti ed accertate a quella data, si applicano le sanzioni di cui alla legge n. 662 del 1996, ma riconoscendo poi, alle aziende che pagano queste più consistenti sanzioni, un credito contributivo. Ed infatti, il maggiore importo versato, pari alla differenza fra quanto dovuto ai sensi dell'art. 1, comma 217, della legge anzidetta e quanto calcolato in base all'applicazione dei commi da 8 a 17 dell'art. 116 L. 388 del 2000, costituisce un credito contributivo nei confronti dell'ente previdenziale, che potrà essere posto a conguaglio ratealmente nell'arco di un anno, tenendo conto delle scadenze temporali, previste per il pagamento dei contributi e premi assicurativi correnti, secondo le modalità operative fissate dall'ente previdenziale.

E si è aggiunto che la possibilità di conguaglio costituisce mero risvolto pratico successivo al pagamento delle sanzioni secondo il sistema delineato dalla legge n. 662 del 1996, che resta obbligatorio, giacché, solo a seguito di detto pagamento, si potrà operare la compensazione (ratealmente nell'arco di un anno) tra la maggiore sanzione, già pagata, ed i contributi correnti da pagare.

Trattandosi nella specie di sanzioni esistenti ed accertate alla data del 30 settembre 2000, il motivo va accolto nei termini sopra indicati.

6. Gli altri motivi, che per ragione di connessione vanno esaminati congiuntamente, sono fondati.

6.1. Deve premettersi che l'art. 1, comma 217 della legge n. 662 del 1996 - applicabile nella specie *ratione temporis* -, testualmente recita:

"I soggetti che non provvedono entro il termine stabilito al pagamento dei contributi o premi dovuti alle gestioni previdenziali ed assistenziali, ovvero vi provvedono in misura inferiore a quella dovuta, sono tenuti:

a) nel caso di mancato o ritardato pagamento di contributi o premi, il cui ammontare è rilevabile dalle denunce e/o registrazioni obbligatorie, al pagamento di una somma aggiuntiva, in ragione d'anno, pari

b) in caso di evasione connessa a registrazioni o denunce obbligatorie omesse o non conformi al vero, oltre alla somma aggiuntiva di cui alla lettera a), al pagamento di una sanzione, una tantum, da graduare secondo criteri fissati con decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale, di concerto con il Ministro del tesoro, in relazione alla entità dell'evasione e al comportamento complessivo del contribuente..."

6.2. Sulla materia è intervenuto l'art. 116, comma 8, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, che ha così disposto:

"I soggetti che non provvedono entro il termine stabilito al pagamento dei contributi o premi dovuti alle gestioni previdenziali ed assistenziali, ovvero vi provvedono in misura inferiore a quella dovuta, sono tenuti:

a) nel caso di mancato o ritardato pagamento di contributi o premi, il cui ammontare è rilevabile dalle denunce e/o registrazioni obbligatorie, al pagamento di una sanzione civile, in ragione d'anno, pari...;

b) in caso di evasione connessa a registrazioni o denunce obbligatorie omesse o non conformi al vero, cioè nel caso in cui il datore di lavoro, con l'intenzione specifica di non versare i contributi o premi, occulta rapporti di lavoro in essere ovvero le retribuzioni erogate, al pagamento di una sanzione civile, in ragione d'anno, pari..."

Con la nuova disciplina il legislatore, anche in relazione ai contrasti interpretativi che la precedente normativa aveva creato, ha dunque precisato che, ai fini della realizzazione della fattispecie della evasione contributiva, le registrazioni o le denunce obbligatorie omesse o non conformi al vero devono avere il fine specifico di non versare i contributi o premi, occultando così il rapporto di lavoro in essere o le retribuzioni erogate.

6.3. Le Sezioni Unite di questa Corte, chiamate a comporre il contrasto sorto nelle Sezione lavoro in ordine alla

interpretazione dell'art. 1, comma 217, della legge n. 662 del 1996, ed in particolare sulla qualificazione giuridica delle fattispecie della omissione e della evasione contributiva, hanno affermato, con la sentenza n. 4808 del 7 marzo 2005, il seguente principio di diritto: "In tema di obbligazioni contributive nei confronti delle gestioni previdenziali e assistenziali, la mancata presentazione del modello DM/10 (recante la dettagliata indicazione dei contributi previdenziali da versare) configura la fattispecie della evasione - e non già della semplice omissione - contributiva, ricadente nella previsione della lettera b) dell'art. 1, comma 217, della legge n. 662 del 1996, che commina una sanzione "una tantum" il cui pagamento (alla stregua della modifica apportata al predetto comma dall'art. 59 della legge n. 449 del 1997) può essere evitato effettuando la denuncia della situazione debitoria spontaneamente (prima, cioè, di contestazioni o richieste da parte dell'ente) e comunque entro sei mesi dal termine stabilito per il pagamento dei contributi, purché il versamento degli stessi sia poi effettuato entro trenta giorni dalla denuncia (cd. ravvedimento operoso), senza che, in subiecta materia, spieghi influenza l'entrata in vigore dell'art. 116, commi 8 ss. della legge n. 388 del 2000 (configurante la fattispecie dell'evasione contributiva in termini diversi e più favorevoli al datore di lavoro), attese la indiscutibile inapplicabilità alle vicende precedenti alla sua entrata in vigore".

A tale indirizzo si è uniformata prevalentemente la giurisprudenza successiva (cfr. Cass. 16423/05; Cass. 17841/05; Cass. 9126/07; Cass. 11261/10).

Hanno precisato le Sezioni Unite che la fattispecie dell'omissione contributiva deve ritenersi limitata all'ipotesi del (solo) mancato pagamento da parte del datore di lavoro, in presenza di tutte le denunce e registrazioni obbligatorie necessarie, mentre la mancanza di uno solo degli altri, necessari adempimenti - in quanto strettamente funzionali al regolare svolgimento dei compiti d'istituto dell'ente previdenziale - è sufficiente ad integrare gli estremi dell'evasione. Con la conseguenza che nelle ipotesi in cui le denunce obbligatorie non siano state presentate è integrata la fattispecie legale sanzionabile, anche qualora i dipendenti risultino registrati nei libri matricola.

7. Tanto premesso, osserva il Collegio che la fattispecie in esame presenta aspetti diversi da quelli esaminati dalle Sezioni Unite.

Qui non risulta affatto che il datore di lavoro abbia omesso registrazioni o denunce obbligatorie ovvero che queste fossero non conformi al vero, come stabilito dall'art. 1, comma 217, L. n. 662/96.

Risulta viceversa che la società ricorrente ha stipulato con il geom. G.C. un contratto di lavoro qualificato dalle parti quale

autonomo, rapporto denunziato, come risulta dalla sentenza impugnata, alla Cassa Geometri, alla quale sono stati versati i relativi contributi.

Il successivo accertamento giudiziale della natura subordinata del rapporto non vale ad integrare la fattispecie della evasione contributiva, poiché, da un lato, dagli elementi acquisiti al processo non risulta che vi fosse da parte della società la volontà o il deliberato proposito di occultare il rapporto di lavoro, elementi questi che, ancorché non presenti nella formulazione di cui alla legge n. 662/96, sono desumibili dalla locuzione "evasione" cui fa riferimento tale legge e che sono stati tenuti presenti successivamente dal legislatore del 2000 nel riformulare le sanzioni civili; dall'altro, il datore di lavoro ha regolarmente denunziato il rapporto di lavoro quale autonomo, ancorché allo stesso sia stata poi attribuita per via giudiziale una qualificazione giuridica diversa da quella convenuta dalle parti.

D'altra parte, ritenere che nell'ipotesi di erronea qualificazione del rapporto conseguente ad incertezze sulla sua natura, ricorra l'ipotesi di evasione contributiva, significa attribuire alla disciplina di cui alla legge n. 662 del 1996 un significato che essa non solo non ha, ma che nemmeno è desumibile dal tenore delle relative disposizioni, le quali fanno riferimento a registrazioni o denunce obbligatorie omesse o non conformi al vero.

Nella ipotesi dianzi indicata non v'è altra alternativa per il datore di lavoro, se non quella della denuncia del rapporto così come qualificato dalle parti, restando ovviamente esposto al pagamento delle sanzioni civili per omissione (e non già per evasione contributiva) ove in via amministrativa o giudiziale venga riconosciuto un rapporto diverso, per il quale sussista l'obbligo del pagamento dei contributi o premi alle gestioni previdenziali ed assistenziali.

Ne deriva che l'Istituto ha diritto di richiedere alla società ricorrente le sanzioni civili ai sensi dell'art. 1, comma 217, lettera a), L. 662/96 e non già in base alla lettera b) dello stesso articolo.

La sentenza impugnata deve pertanto essere cassata con rinvio anche sotto questo profilo.

Il principio di diritto da enunciare è il seguente: Nel vigore della legge n. 662 del 1996, in tema di obbligazioni contributive nei confronti delle gestioni previdenziali e assistenziali, il datore di lavoro che abbia denunziato il rapporto di lavoro quale autonomo, così come qualificato dalle parti, ed abbia provveduto al versamento dei contributi al relativo ente previdenziale, deve pagare, in caso di obbligo contributivo successivamente riconosciuto in sede amministrativa o giudiziale, le sanzioni

civili per omissione ai sensi dell'art. 1, comma 217, lettera a), della suddetta legge e non già per evasione contributiva.

Il giudice del riesame, indicato in dispositivo, nel riesaminare la causa, dovrà attenersi ai principi sopra indicati, provvedendo anche alle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo del ricorso nei limiti di cui in motivazione nonché gli altri motivi. Cassa la sentenza impugnata in relazione alle censure accolte e rinvia, anche per le spese, alla Corte di Appello di Venezia.