

TI_GERICHTE 30.2017.48 vom 26. März 2018

TI Tribunale d'appello, 2018-03-26, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_30.2017.48

FR: TI_GERICHTE 30.2017.48 du 26 mars 2018

IT: TI_GERICHTE 30.2017.48 del 26 marzo 2018

Regeste

Il salario versato ogni mese dalla società al presidente del CdA nonché titolare della SA, che ha comportato la diminuzione del credito vantato dal titolare correntista verso la SA, poi stornato a fine anno, è assoggettato al prelievo dei contributi sociali. Riassunto della giurisprudenza federale

Erwägungen

E. 2

e 125 consid. 2; Käser, Unterstellung und Beitragswesen in der obligatorischen AHV, 2a ed., Berna 1996, pag. 112 n. 4.9). La deroga alla presunzione secondo cui il reddito si realizza al momento della registrazione contabile è stata (inizialmente) ammessa da questo Tribunale in casi del tutto particolari, come attesta la fattispecie riportata in STFA 1957 pag. 125. In quell'occasione, si trattava di esaminare la situazione di un direttore, al tempo stesso amministratore delegato della società datrice di lavoro, che, in un momento di grave difficoltà finanziaria della ditta, si era visto unicamente registrare contabilmente il salario di due anni senza per contro percepirlo effettivamente (il nominato direttore aveva inoltre pure concesso dei prestiti alla società in questione). In quella vertenza, il Tribunale federale delle assicurazioni, in considerazione della particolarità del caso, ha ammesso l'esistenza di una mera aspettativa facendo notare che l'interessato, a conoscenza, per la posizione rivestita, della reale situazione, doveva mettere in conto il fatto che un pagamento dei salari allibrati sarebbe stato solamente possibile se la situazione finanziaria si fosse migliorata. In tali condizioni, questa Corte ha qualificato il diritto al salario dell'interessato quale mera aspettativa, la cui realizzazione dipendeva dall'andamento degli affari del datore di lavoro (cfr. pure RCC 1976 pag. 88 consid. 2, nel cui ambito è stata confermata tale prassi). 6.2.2 In una fase successiva, queste deroghe sono state ammesse anche in casi meno evidenti. In particolare, questa Corte, in una sentenza inedita del 29 luglio 1992 (in re S., H 155/90), ha avuto modo di qualificare quale mera aspettativa gli accrediti salariali contabilizzati da una ditta nella rubrica creditori in favore di una sua segretaria in ragione del fatto che la datrice di lavoro aveva da poco avviato la propria attività e sin dagli inizi era confrontata con difficoltà di liquidità e con perdite di esercizio che le impedivano di versare gli stipendi in lite (in questo senso anche le sentenze del 4 marzo 2002 in re A., H 364/00 [nel cui ambito tuttavia la realizzazione del salario in questione è comunque stata ammessa in virtù del fatto che lo stesso era stato accreditato sotto forma di prestito alla società; sul significato di tale trasformazione cfr. anche STFA 1960 pag. 44], e del 18 dicembre 2001 in re S. e K., H 257/00, le quali si richiamano espressamente alla sentenza inedita citata del 29 luglio 1992 in re S.). Il Tribunale federale delle assicurazioni ha attribuito agli importi così accreditati unicamente la qualifica di aspettativa indeterminata sia dal profilo temporale che della sua commisurazione, stabilendo di conseguenza - dal momento che le pretese salariali non si

erano realizzate nel periodo in questione - che un debito contributivo, e a maggior ragione un obbligo di risarcimento, non potevano essere insorti. 6.2.3 Come dimostrano peraltro i richiami - operati anche dalle sentenze più recenti - alla giurisprudenza enunciata al consid. 6.2.1, l'eccezione alla regola che considera di principio realizzato il reddito al momento del suo allibramento può ciò nondimeno giustificarsi solo restrittivamente e solo se ne sono date le condizioni del caso concreto. Sarebbe di conseguenza errato volere dedurre dalla sentenza citata del 29 luglio 1992 in re S. un principio generale atto a capovolgere la presunzione di base e qualificare affrettatamente una pretesa salariale esigibile, fondata su un regolare contratto di lavoro, quale semplice aspettativa per il solo fatto che il datore di lavoro versa in una situazione di illiquidità. Volendo statuire diversamente, infatti, si finirebbe per avvantaggiare - o comunque incentivare simili comportamenti - ingiustificatamente quei datori di lavoro, rispettivamente i loro organi, che, oltre a non versare i contributi sociali, omettono pure di onorare il lavoro dei loro dipendenti (privilegiando ad esempio le pretese di altri creditori), rispetto a chi invece, anche se con mille difficoltà, si impegna a retribuire (solo, ma pur sempre) il salario. Come giustamente fatto notare dalla Corte cantonale, l'ammissione generalizzata di una mera aspettativa salariale penalizzerebbe quindi doppiamente i lavoratori salariati, i quali altrimenti, oltre a non vedersi retribuito il proprio lavoro, si vedrebbero pregiudicate anche le loro spettanze previdenziali (sostanzialmente uguale il parere espresso dall'Istituto delle assicurazioni sociali del Cantone Ticino in RDAT 2002 II pag. 534).

E. 7.1

Nel caso in esame non è contestato che alcuni salari maturati da parte dei dipendenti della fallita non sono stati effettivamente versati. I salari impagati risultano tuttavia contabilizzati e accreditati ai lavoratori nella misura in cui sono stati comunicati alla Cassa di compensazione dal datore di lavoro.

E. 7.2

Alla luce dei principi giurisprudenziali suesposti, la Cassa poteva quindi di principio presumere che il diritto ai salari si fosse comunque realizzato. A differenza di quanto per esempio avuto modo di giudicare nella sentenza citata del 29 luglio 1992 in re S., dove la datrice di lavoro aveva omesso di versare il salario alla sua segretaria per almeno tre anni, il mancato pagamento dei salari non si è protratto nel caso di specie per un periodo tale da potere e dovere indurre i dipendenti interessati a ritenere la controprestazione per il lavoro effettuato quale semplice aspettativa. Le tavole processuali indicano a tal proposito che l'omessa retribuzione dell'attività lavorativa ha interessato solo parte dei dipendenti della società per un periodo di tempo limitato - nella invero breve esistenza della fallita - ad alcuni mesi. Per il resto, nulla lascia intendere che le persone coinvolte fossero a conoscenza della natura aleatoria della retribuzione e dovessero aspettarsi che una remunerazione del proprio lavoro dipendesse dall'esito futuro degli affari della società.

E. 7.3

In tali condizioni, il ricorrente non avendo fornito la controprova dell'esistenza di una mera aspettativa alla remunerazione o al salario, si può ritenere, con il necessario grado di verosimiglianza preponderante valido nelle assicurazioni sociali (DTF 126 V 360 consid. 5b), che l'accredito salariale notificato alla Cassa di compensazione configurasse una vera e propria realizzazione dello stipendio. Essendosi di conseguenza realizzato anche il relativo debito contributivo, al ricorrente dev'essere addebitato il danno derivante.". Nella citata

sentenza H 257/00 del 18 dicembre 2001 l'Alta Corte ha affermato: " b) Das kantonale Gericht hat im angefochtenen Entscheid zu diesem Einwand keine näheren Abklärungen getroffen aus der Erwägung heraus, praxisgemäss seien Gutschriften auf einem Kontokorrentkonto den Lohnzahlungen gleichzusetzen und würden als Ausrichtung von Lohn betrachtet. Sodann seien Sozialversicherungsbeiträge auf Lohnguthaben für 10 Monate streitig, während die Arbeitslosenkasse nur für drei Monate Insolvenzentschädigungen ausgerichtet habe. Das Verschulden der beiden ehemaligen Organe der konkursiten Firma begründet die Vorinstanz damit, dass diese um die Lohngutschrift gewusst hätten und bei Anwendung der erforderlichen Sorgfalt auch um deren Beitragspflicht hätten wissen oder sich diesbezüglich zumindest hätten erkundigen müssen. c) Dieser Auffassung kann nicht vorbehaltlos beigespflichtet werden. Für die Entstehung der Beitragsschuld und die Beantwortung der Frage, wann Beiträge vom massgebenden Einkommen zu entrichten sind, kommt es auf den Zeitpunkt an, in welchem das Erwerbseinkommen realisiert worden ist (BGE 111 V 166 Erw. 4a mit Hinweisen; ZAK 1989 S. 308 Erw. 3a, 1985 S. 43; vgl. auch BGE 115 V 163 Erw. 4b). Wird der Lohn ausnahmsweise nicht ausbezahlt, sondern lediglich in den Büchern des Arbeitgebers gutgeschrieben, darf die Ausgleichskasse vermutungsweise davon ausgehen, dass das Einkommen im Zeitpunkt der Lohngutschrift realisiert ist (EVGE 1957 S. 36 Erw. 2 und 125 Erw. 3). Dem Arbeitgeber und den betroffenen Arbeitnehmern steht jedoch der Gegenbeweis offen, dass eine blossе Anwartschaft auf Vergütung und Lohn vorliegt (EVGE 1957 S. 36 und 125 Erw. 2; Käser, Unterstellung und Beitragswesen in der obligatorischen AHV, 2. Aufl., S. 112 Rz 4.9). Eine blossе Anwartschaft auf Lohn ist beispielsweise dann gegeben, wenn die finanziellen Verhältnisse des Arbeitgebers zur Zeit der Gutschrift sehr schlecht sind und deshalb die künftige Auszahlung des betreffenden Lohnes in zeitlicher wie masslicher Hinsicht von einer Besserung des Geschäftsganges abhängig ist (ZAK 1976 S. 86 mit Hinweisen). Nach der Rechtsprechung gilt die Umwandlung eines Lohnguthabens in ein Darlehen im Zeitpunkt der Verbuchung ahv-rechtlich als realisiert (EVGE 1960 S. 44). Eine blossе Anwartschaft hat das Eidgenössische Versicherungsgericht dagegen angenommen bei der Verbuchung in der Rubrik Lohnaufwand-Kreditoren einer im Aufbau begriffenen Gesellschaft, die in den fraglichen Jahren jeweils einen Reinverlust auswies und daher nicht in der Lage war, die streitigen Löhne auszurichten (veröffentlichtes Urteil S. vom 29. Juli 1992, H 155/90). (...)

e) Gutschriften auf dem Kontokorrentkonto des Arbeitnehmers sind differenziert zu betrachten und können nicht unbeschadet einer Lohnrealisierung gleichgesetzt werden. Zu prüfen ist vielmehr, ob die Lohnforderungen durch Verrechnung mit Schulden gegenüber der Firma "realisiert" wurden. Wie dem vom 20. November 1995 datierten Kontoblatt "Z." zu entnehmen ist, wurde der Saldo per 1. Oktober 1994 von Fr. 18'424.70 am 31. Januar 1995 mit Fr. 17'834.70 "Kauf Lederwaren" und Fr. 17.- "Vtg. Strassenverkehrsamt Zug" verrechnet. Am 30. Juni 1995 wurde sodann eine Umbuchung aus dem Salärkonto auf das Konto des Z. von Fr. 50'754.80 vorgenommen. Die Firma war bereits seit September 1994 praktisch ausschliesslich auf Zahlungen der am 1. Juli 1995 in Konkurs geratenen Firma N. GmbH in Deutschland sowie auf die kreditgebenden Banken angewiesen. Die finanziellen Schwierigkeiten der deutschen Gesellschaft zogen die Illiquidität der Firma I. AG und schliesslich deren Konkurs nach sich. Bei dieser Sachlage ist davon auszugehen, dass die Gesellschaft tatsächlich nicht in der Lage war, Z. die streitigen Löhne auszurichten oder mit Gegenforderungen zu verrechnen. Waren die Lohnansprüche somit nicht realisiert, kam die Beitragsschuld nicht zur Entstehung und können die Beschwerdeführer dafür nicht im Sinne

von Art. 52 AHVG schadenersatzpflichtig erklärt werden. Bei diesen Gegebenheiten können ihnen auch nicht die Kosten der Arbeitgeberschlusskontrolle überbunden werden (vgl. Art. 170 Abs. 3 AHVV). Die Vorinstanz hat eine Schadenersatzpflicht der Beschwerdeführer somit letztlich zu Unrecht bejaht.“. Infine, in una sentenza H 82/05 del 30 gennaio 2007, il Tribunale federale ha ribadito che anche se una retribuzione non viene versata nel periodo di competenza cui si riferisce, ma semplicemente accreditata in vista di un successivo pagamento, essa è da considerare siccome acquisita già nel momento in cui è sorta. Ne consegue che già con l'allibramento della posta che dovrà essere versata risultano dovuti i contributi sociali, ritenuto altresì che le modalità di pagamento del salario convenuto sono irrilevanti ai fini dell'esigibilità del pagamento dei contributi alle assicurazioni sociali (cfr. citata STFA del 7 dicembre 2001, consid. 3a). In quel caso, nel 2002 la società ha versato all'assicurato una parte del salario e solo nel 2003 gli ha corrisposto, a saldo delle pretese riguardanti il risultato 2002, la differenza. Tuttavia, dalla documentazione contabile agli atti risultava che tale somma era riferita alla gestione aziendale 2002 della SA, di cui peraltro l'interessato era membro del consiglio di amministrazione dal 2002. Per il TF, l'importo versato a saldo andava quindi associato ai contributi sociali riferiti all'anno 2002.

2.3. Nel caso di specie la ricorrente è una società anonima costituita nel 2007, il cui presidente del Consiglio di amministrazione con diritto di firma individuale è AC 1. Nella contabilità 2015 della RI 1 è inserita la scheda relativa al conto “2190 Correntista AC 1”, il cui saldo iniziale, al 1° gennaio 2015, era di Fr. - 568'164,70 (doc. C). In altre parole, il correntista vantava un credito nei confronti della società. Fra i sei movimenti registrati su questo conto v'è quello del 31 dicembre 2015 con causale “rimb. prestito correntista AC 1”, che alla colonna Dare riporta l'importo di Fr. 42'887,95, con conseguente diminuzione del saldo a Fr. - 498'575,65. Ciò significa che il credito vantato dal titolare nei confronti della società è stato ridotto. Questa voce indica inoltre che la controprestazione di questo movimento contabile figura nella scheda 5000. Infatti, la scheda del conto “5000 Salari” ha contabilizzato, il 31 dicembre 2015, nella finca Avere, l'importo di Fr. 42'887,95 a titolo di “rimb. prestito correntista AC 1”, la cui controprestazione è stata riportata nel citato conto 2190 (doc. B). L'ammontare di Fr. 42'887,95 è costituito dalla somma dei prelevamenti che il titolare della società ha effettuato nel corso del 2015, a cui si aggiungono gli oneri sociali. Infatti, come riporta il conteggio intitolato “Prelevamenti AC 1 2015” (doc. B), nei mesi di gennaio, febbraio, marzo, aprile, maggio e giugno 2015 il presidente della SA ha prelevato - per sé stesso - l'ammontare di Fr. 6'000.- al mese, mentre per il mese di dicembre di Fr. 9'500.-. Su questi importi, dedotta la franchigia di Fr. 1'400.- per i beneficiari AVS, sono state effettuate le trattenute AVS/AI/IPG e AD nonché LAINF, perciò il “versamento netto” mensile è stato di Fr. 5'661,10 (Fr. 1'400.- [importo esente dai contributi sociali] + Fr. 4'600.- [importo sottoposto ai contributi AVS/AI/IPG] - Fr. 236,90 [oneri sociali] - Fr. 102.- [premio LAINF]) e per dicembre di Fr. 8'921,35 (Fr. 1'400.- + Fr. 8'100.- - Fr. 417,15 - Fr. 161,50). In sostanza, l'importo esente dal prelievo dei contributi sociali era di Fr. 9'800.-, mentre quello associato ai contributi sociali ammontava a Fr. 35'700.-. Se alla somma di questi importi si deducono le trattenute totali (Fr. 1'838,55 + Fr. 773,50) si ottiene un “versamento netto” di Fr. 42'887,95. Questa cifra, come visto, si ritrova nei conti della società quale rimborso del prestito del correntista AC 1.

2.4. In concreto, quindi, la società ricorrente ha mensilmente versato al dipendente AC 1 lo stipendio di Fr. 6'000.- e su questo importo, dedotta la franchigia di Fr. 1'400.- per i beneficiari AVS, la RI 1 ha regolarmente trattenuto i contributi sociali e il premio per l'assicurazione infortuni. D'avviso del TCA, risulta

chiaramente che, dal conto “5000 Salari”, la ricorrente ha, a tutti gli effetti, corrisposto nel 2015 un salario a AC 1 per le sue prestazioni lavorative così come agli altri dipendenti, tanto che il suo nome figura, come per gli anni precedenti (docc. 4, 6 e 8), anche nella dichiarazione dei salari e degli assegni familiari dell’anno 2015 (docc. 11 e 17). La circostanza che la somma dei salari che il dipendente ha ricevuto nel corso del 2015, pari a Fr. 42'887,95 e comprensiva degli oneri sociali, è stata poi rigirata il 31 dicembre 2015 dal presidente del CdA a sé stesso in qualità di creditore della società, importo che è andato a diminuire il suo credito da correntista nei confronti della SA ricorrente, nulla muta alla qualifica di tale ammontare. È infatti indubbio che la società ha versato per sei mesi consecutivi al titolare una remunerazione per le sue prestazioni o, detto altrimenti, che egli si è riservato e quindi ha prelevato per sé ogni mese l’importo di Fr. 6'000.- a titolo di stipendio. Il fatto che, a fine anno, questi stipendi – comprensivi degli oneri sociali – siano stati dapprima stornati dal conto salari e poi registrati nel conto privato del titolare, correntista, comprova a maggior ragione un versamento di salario. Il TCA evidenzia, al riguardo, che l’ammontare di Fr. 42'887,95 è stato imputato sul credito che AC 1 vantava nei confronti della società. Pertanto, questa retribuzione è stata posta in compensazione del suo credito ed è andata quindi a diminuirlo. Non corrisponde a realtà, quindi, che la società non sia stata gravata dal versamento di salari erogati al suo dipendente. Il riaccredito di tale importo è infatti andato a diminuire il credito correntista di AC 1 nei confronti della SA ricorrente. A questo proposito è opportuno citare la STF 9C_95/2009 del 7 settembre 2009, in cui al considerando 4.1.2 l’Alta Corte ha affermato che nel caso in cui i salari versati all’azionista principale non sono versati in contanti ma sono accreditati sul suo conto creditore, il diritto al salario si realizza quando avviene l’accredito per il lavoro appena effettuato. I relativi versamenti di stipendio vanno quindi a giusta ragione indicati nella distinta dei salari („ Dasselbe gilt für die Lohnzahlungen an den Hauptaktionär, die nach eigenen Angaben der Beschwerdeführer zwar nicht bar ausbezahlt, sondern dessen Kreditorenkonto gutgeschrieben worden waren. Auch damit ist der Lohnanspruch realisiert, wenn die Gutschrift für bereits geleistete Arbeit erfolgt (Urteil H 257/00 des Eidg. Versicherungsgerichts vom 18. Dezember 2001, E. 5). Die entsprechenden Lohnzahlungen sind daher zu Recht auf der Lohnmeldung angegeben.“). Nemmeno si può avallare la tesi ricorsuale secondo cui da questa operazione contabile la società non sarebbe stata gravata da oneri sociali. In effetti, la somma che è stata stornata al 31 dicembre 2015 dal conto salari e che è stata allibrata sul conto del correntista è comprensiva, come risulta chiaramente dal giustificativo “Prelevamenti AC 1”, dei contributi sociali calcolati sui salari lordi. La cifra che è stata rigirata a titolo di rimborso del prestito non è infatti lorda (Fr. 9'800.- + Fr. 35'700.-), ma è stata decurtata degli oneri sociali (Fr. 1'838,55 + Fr. 773,50), che per definizione sono dedotti da ogni paga e devono essere versati periodicamente dal datore di lavoro insieme al suo contributo (art. 14 cpv. 1 LAVS). Nell’evenienza concreta il pagamento del salario è a tutti gli effetti avvenuto mensilmente tramite banca (doc. 19). È dunque corretto che il datore di lavoro abbia provveduto a riscuotere ogni mese i contributi del dipendente, poiché ciò avviene al momento in cui l’assicurato ha realizzato il suo diritto al salario e dunque al momento del pagamento/accredito del salario. È quindi a buon diritto che la Cassa di compensazione ha ripreso l’importo di Fr. 35'700.- ritenendolo quale salario netto ricevuto dal dipendente e che l’abbia assoggettato ai contributi sociali. 2.5. Da quanto precede discende dunque che la decisione impugnata deve essere confermata e il ricorso respinto.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.