



FEDERAZIONE ITALIANA GIUOCO CALCIO

Decisione/0098/CFA-2024-2025
Registro procedimenti n. 0098/CFA/2024-2025

LA CORTE FEDERALE D'APPELLO

SEZIONI UNITE

composta dai Sigg.ri:

Mario Luigi Torsello - Presidente

Vincenzo Barbieri - Componente

Sergio Della Rocca - Componente

Salvatore Lombardo - Componente

Domenico Luca Scordino - Componente (Relatore)

ha pronunciato la seguente

DECISIONE

sul reclamo numero 0098/CFA/2024-2025 proposto dalla Società Taranto FC 1927 S.r.l. in data 17.03.2025;

per la riforma della decisione del Tribunale federale nazionale – Sezione disciplinare n. 160/TFNSD-2024-2025, del 10.03.2025;

Visto il reclamo e i relativi allegati;

Visti tutti gli atti di causa;

Relatore all'udienza del 28.03.2025, tenutasi in videoconferenza, il Cons. Domenico Luca Scordino e uditi l'Avv. Simone Negro per la reclamante e l'Avv. Alessandro D'Oria per la Procura federale;

Ritenuto in fatto e considerato in diritto quanto segue.

RITENUTO IN FATTO

A seguito di segnalazione del 24.02.2025 della Co.Vi.So.C., la Procura federale avviava un primo procedimento disciplinare n. 760pf24-25 nei confronti del sig. Salvatore Alfonso (amministratore della società Taranto F.C. 1927 s.r.l.), del sig. Mark Colin Campbell (istitutore della società Taranto F.C. 1927 s.r.l.), della sig.ra Maria Acquaviva (istitutrice della società Taranto F.C. 1927 s.r.l.), del sig. Massimo Giove (procuratore speciale della società Taranto F.C. 1927 s.r.l.) e della società Taranto F.C. 1927 S.r.l.. Il procedimento disciplinare aveva in particolare ad oggetto la *“[i]l mancato pagamento da parte della Società Taranto F.C. 1927 S.r.l., entro il termine del 17 febbraio 2025, degli emolumenti netti e degli incentivi all'esodo relativi alle mensilità di novembre e dicembre 2024 e gennaio 2025, così come previsto dall'art. 85, lett. A), par. V, punto 2) delle N.O.I.F.”*

A seguito di ulteriore segnalazione del 25.02.2025 della medesima Co.Vi.So.C., la Procura federale avviava anche un secondo procedimento disciplinare n. 767pf24-25 sempre nei confronti dei medesimi soggetti sopra indicati e nuovamente nei confronti della società Taranto F.C. 1927 S.r.l.. Questa volta, il procedimento disciplinare aveva ad oggetto l'ulteriore *“mancato versamento da parte della Società Taranto F.C. 1927 S.r.l., entro il termine del 17 febbraio 2025, delle ritenute Irpef e dei contributi Inps relativi alle mensilità del bimestre settembre e ottobre 2024 e del trimestre novembre e dicembre 2024 e gennaio 2025, così come previsto dall'art. 85, lett. A), par. VI, punto 2) delle N.O.I.F.”*

Nell'ambito del primo procedimento disciplinare veniva contestato ai deferiti e così alla società Taranto F.C. 1927 S.r.l. (per responsabilità diretta e per responsabilità propria): (a) il mancato versamento degli emolumenti dovuti in favore dei tesserati per le mensilità del trimestre novembre - dicembre 2024 e gennaio 2025; e (b) il mancato versamento delle rate degli incentivi all'esodo in scadenza nei mesi di novembre - dicembre 2024 e gennaio 2025 dovuti a n. 2 tesserati.

Nell'ambito del secondo procedimento disciplinare, veniva invece contestato ai deferiti e così alla società Taranto F.C. 1927 S.r.l.



FEDERAZIONE ITALIANA GIUOCO CALCIO

(per responsabilità diretta e per responsabilità propria): (a) il mancato versamento delle ritenute Irpef relative agli emolumenti dovuti in favore dei tesserati, dei dipendenti e dei collaboratori addetti al settore sportivo con contratti ratificati, per le mensilità di settembre, ottobre, novembre, dicembre 2024 e gennaio 2025; (b) il mancato versamento delle ritenute Irpef relative alle rate degli incentivi all'esodo in scadenza nel mese di ottobre 2024, dovuti a n. 3 tesserati, nonché in scadenza nei mesi di novembre – dicembre 2024, dovuti a n. 2 tesserati, nonché ancora in scadenza nel mese di gennaio 2025 dovuti a n. 1 tesserato; (c) il mancato versamento delle ritenute Irpef relative alle rate in scadenza nei mesi di novembre, dicembre 2024 e gennaio 2025 relative al piano di rateazione di cui all'art. 1, comma 160, L. 197/2022; (d) il mancato versamento dei contributi INPS per le mensilità di settembre, ottobre, novembre, dicembre 2024 e gennaio 2025; (e) il mancato versamento dei contributi INPS relativi alle rate in scadenza nei mesi di settembre, ottobre, novembre, dicembre 2024 e gennaio 2025, relativi al piano di rateazione in essere.

Nel corso della fase istruttoria, i sigg.ri Salvatore Alfonso, Mark Colin Campbell, Maria Acquaviva e Massimo Giove non presentavano difese o documenti, e non provvedevano a contestare gli addebiti formulati dalla Procura federale.

La società Taranto F.C. 1927 S.r.l. chiedeva invece di poter essere ascoltata in audizione e presentava una memoria difensiva con documenti.

La difesa della società Taranto F.C. 1927 S.r.l., peraltro, si concentrava esclusivamente sul procedimento disciplinare n. 767pf24-25.

La società Taranto F.C. 1927 S.r.l. non contestava gli addebiti concernenti il primo procedimento disciplinare n. 760pf24-25 e quindi il mancato versamento degli emolumenti e incentivi all'esodo dedotti come violazione delle regole federali dalla Procura federale. Quanto al secondo procedimento disciplinare n. 767pf24-25, la società Taranto F.C. 1927 S.r.l. sosteneva di avere in realtà adempiuto (parzialmente) ai versamenti dovuti, attraverso un accordo stipulato con la società General Service S.r.l. in data 28.01.2025 (non registrato) nel cui ambito veniva evocato l'istituto della surrogazione e l'esistenza dei crediti di imposta della predetta General Service S.r.l., poi oggetto di (asserita) compensazione appunto in riduzione dell'esposizione della società Taranto F.C. 1927 S.r.l..

L'accordo, più in particolare, avrebbe consentito una compensazione orizzontale, utilizzando (a favore della società Taranto F.C. 1927 S.r.l.) crediti della General Service S.r.l. rivenienti da: (i) una dichiarata eccedenza di versamenti di ritenute da lavoro dipendente e assimilati (art. 15, comma 1, lettera b) d. lgs. n. 175/2014); e (ii) somme a titolo di imposte erariali rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale (art. 15, comma 1, lett. a) d. lgs. n. 175/2014).

In argomento, però, la Procura federale provvedeva a formulare una specifica richiesta di chiarimenti all'Agenzia delle entrate, in forza del protocollo d'intesa in essere con la FIGC che consente lo scambio di dati finanziari concernenti le società sportive.

L'Agenzia delle entrate, dunque, dava atto dell'impossibilità di considerare assolti i debiti della società Taranto F.C. 1927 S.r.l., sotto plurimo profilo.

Innanzitutto, secondo i chiarimenti offerti dall'Agenzia delle entrate: i crediti d'imposta riconducibili alle fattispecie enunciate dalla società Taranto F.C. 1927 S.r.l. potevano essere utilizzati in compensazione solo dal soggetto che li aveva maturati e solo ai fini del pagamento delle ritenute dovute dal medesimo soggetto e non potevano essere utilizzati, come nel caso di specie, per estinguere debiti altrui o debiti diversi dalle ritenute (es. debiti contributivi). Inoltre, l'articolo 8, comma 2, della L. 212 del 27 luglio 2000 ammette, in ambito tributario, che il debito di un contribuente possa essere estinto da un soggetto terzo mediante l'istituto dell'accollo, ma (come previsto dall'art. 1, comma 2, del decreto-legge n. 124 del 2019) è escluso che il pagamento del debito accollato possa essere effettuato utilizzando in compensazione i crediti dell'accollante. In ogni caso (e soprattutto), i crediti compensati maturati in capo alla General Service S.r.l. in qualità di sostituto d'imposta, non emergevano da alcuna dichiarazione fiscale, né tantomeno dal modello 770 citato, che non risulta presentato all'Agenzia delle entrate (in quanto non rinvenuto negli archivi dell'Anagrafe tributaria).

E d'altro lato, agli atti del procedimento disciplinare era presente la mera immissione nel sistema della delega di pagamento del modello F24, ma non sussisteva alcuna effettiva prova dell'avvenuto pagamento degli importi dovuti, potendo l'Agenzia delle entrate contestare anche successivamente l'inammissibilità della compensazione indicata nei detti modelli.

Rilevato allora che le contestazioni risultavano in parte non contestate (mancato pagamento degli emolumenti e incentivi all'esodo) e in parte confermate dall'istruttoria (mancato pagamento delle ritenute Irpef e INPS), la Procura federale provvedeva al deferimento della società Taranto F.C. 1927 S.r.l. e degli altri soggetti sopra menzionati (coinvolti a vario titolo, quali amministratori, institori o procuratori speciali).

Il deferimento era integrato da due specifiche comunicazioni della Procura federale entrambe del 3.03.2025: (i) Prot.



FEDERAZIONE ITALIANA GIUOCO CALCIO

20971/760pf24-25/GC/gb relativamente al primo procedimento istruttorio; e (ii) Prot. 20980/767pf24-25/GC/gb relativamente al secondo procedimento istruttorio.

Con la comunicazione Prot. 20971/760pf24-25/GC/gb veniva confermato nei confronti della società Taranto F.C. 1927 s.r.l. il deferimento per le seguenti violazioni: a) il mancato pagamento degli emolumenti dovuti in favore dei tesserati per le mensilità del trimestre novembre - dicembre 2024 e gennaio 2025; e b) il mancato pagamento delle rate degli incentivi all'esodo in scadenza nei mesi di novembre - dicembre 2024 e gennaio 2025 dovuti a due tesserati.

Il deferimento era dunque disposto a titolo di responsabilità diretta, ai sensi dell'articolo 6, comma 1, del Codice di giustizia sportiva per gli atti ed i comportamenti posti in essere dai sigg.ri Salvatore Alfonso, Mark Colin Campbell, Maria Acquaviva e Massimo Giove, tutti tesserati dotati di poteri di rappresentanza, così come descritti nei precedenti capi di incolpazione; ed ancora a titolo di responsabilità propria, ai sensi di quanto previsto dall'art. 33, comma 3, lett. d), del Codice di giustizia sportiva, in relazione a quanto previsto dall'art. 85, lett. A), par. V), punto 2), terzo capoverso delle N.O.I.F., che pone gli obblighi in esame a carico anche delle società in modo diretto.

Con l'ulteriore comunicazione Prot. 20980/767pf24-25/GC/gb veniva confermato nei confronti della società Taranto F.C. 1927 s.r.l. il deferimento per le seguenti (ulteriori) violazioni: a) il mancato pagamento delle ritenute Irpef relative agli emolumenti dovuti in favore dei tesserati, dei dipendenti e dei collaboratori addetti al settore sportivo con contratti ratificati, per le mensilità di settembre, ottobre, novembre, dicembre 2024 e gennaio 2025; b) il mancato pagamento delle ritenute Irpef relative alle rate degli incentivi all'esodo in scadenza nel mese di ottobre 2024, dovuti a n. 3 tesserati; in scadenza nei mesi di novembre – dicembre 2024, dovuti a n. 2 tesserati; in scadenza nel mese di gennaio 2025 dovuti a n. 1 tesserato; c) il mancato pagamento delle ritenute Irpef relative alle rate in scadenza nei mesi di novembre, dicembre 2024 e gennaio 2025 relative al piano di rateazione di cui all'art. 1, comma 160, L. 197/2022; d) il mancato pagamento dei contributi INPS per le mensilità di settembre, ottobre, novembre, dicembre 2024 e gennaio 2025; e) il mancato pagamento dei contributi INPS relativi alle rate in scadenza nei mesi di settembre, ottobre, novembre, dicembre 2024 e gennaio 2025, relativi al piano di rateazione in essere.

Anche tale ulteriore deferimento era quindi disposto a titolo di responsabilità diretta, ai sensi dell'articolo 6, comma 1, del Codice di giustizia sportiva per gli atti ed i comportamenti posti in essere dai sigg.ri Salvatore Alfonso, Mark Colin Campbell, Maria Acquaviva e Massimo Giove, tutti tesserati dotati di poteri di rappresentanza; nonché ancora a titolo di responsabilità propria, ai sensi di quanto previsto dall'art. 33, comma 4, lett. e), del Codice di giustizia sportiva, in relazione a quanto previsto dall'art. 85, lett. A), par. VI), punto 2), terzo capoverso delle N.O.I.F., che pone gli obblighi in esame a carico anche delle società in modo diretto.

Nei confronti della società Taranto F.C. 1927 S.r.l., e per entrambi i deferimenti, veniva inoltre chiesta l'applicazione della recidiva di cui all'art. 18, comma 1, del Codice di giustizia sportiva. Ciò, in relazione alle sanzioni irrogate alla società Taranto F.C. 1927 s.r.l. nell'ambito dei procedimenti disciplinari definiti con decisione del Tribunale federale nn. 106/TFNSD-2024-2025 del 21-28/11/2024 e n. 134/TFNSD-2024-2025 del 28-31/1/2025.

Con decisione del Tribunale federale nazionale – Sezione disciplinare n. 0160/TFNSD-2024-2025, pubblicata in data 10.03.2025, qui gravata, il Tribunale, riuniti i procedimenti di deferimento, così statuiva: “Il Tribunale federale Nazionale, Sezione Disciplinare, definitivamente pronunciando, irroga le seguenti sanzioni: - per il sig. Salvatore Alfonso, anni 3 (tre) di inibizione; - per il sig. Mark Colin Campbell, anni 1 (uno) di inibizione; - per la sig.ra Maria Acquaviva, mesi 6 (sei) di inibizione; - per il sig. Massimo Giove, anni 3 (tre) di inibizione; - per la società Taranto FC 1927 S.r.l., esclusione dall'attuale campionato di competenza, nonché punti 3 (tre) di penalizzazione in classifica, da scontare nella prima stagione sportiva utile” .

Nella propria motivazione, il Tribunale dava innanzitutto atto che *“tutti gli addebiti contestati al Taranto F.C. 1927 S.r.l. e ai suoi tesserati, a seguito delle due segnalazioni della Co.Vi.So.C. del 24.02.2025, risultino provati”*.

Precisava peraltro il Tribunale che i fatti (e quindi i mancati pagamenti) riguardanti il primo procedimento disciplinare n. 760pf24-25 (oggetto del deferimento n. Prot. 20971/760pf24-25/GC/gb) dovevano anche considerarsi non contestati dalla società.

Era quindi pacifico che la società Taranto FC 1927 S.r.l. non avesse provveduto al versamento, entro il termine del 17 febbraio 2025, degli emolumenti dovuti in favore dei tesserati per le mensilità di novembre 2024, dicembre 2024 e gennaio 2025 (primo procedimento). Dal mancato versamento, ne conseguiva anche una altrettanto pacifica violazione dell'art. 33, comma 4, lett. d), del Codice di giustizia sportiva, in relazione a quanto previsto dall'art. 85, lett. A), par. V) punto 2), terzo capoverso delle N.O.I.F.

Proseguiva poi il Tribunale, statuendo che anche le contestazioni riguardanti il secondo procedimento disciplinare n. 767pf24-25 (oggetto del secondo deferimento Prot. 20980/767pf24-25/GC/gb) emergevano con certezza dagli atti istruttori.



FEDERAZIONE ITALIANA GIUOCO CALCIO

Il Tribunale segnalava, invero, che in ragione di quanto accertato dalla Co.Vi.Soc. e dalla Procura federale *“la Società avrebbe dovuto provvedere, entro la data del 16 Febbraio, poi slittata al giorno successivo [,,] ai seguenti specifici versamenti: 1. Ritenute Irpef relative agli emolumenti netti dovuti ai tesserati per le mensilità di novembre e dicembre 2024. 2. Ritenute Irpef relative alle rate degli incentivi all’esodo in scadenza nelle mensilità di novembre e dicembre 2024 dovuti a due tesserati. 3. Ritenute Irpef relative agli emolumenti netti dovuti ai tesserati per la mensilità di gennaio 2025. 4. Ritenute Irpef relative alle rate degli incentivi all’esodo in scadenza nella mensilità di gennaio 2025 dovuti ad un tesserato. 5. Ritenute Irpef relative alle rate in scadenza nelle mensilità di novembre e dicembre 2024 e gennaio 2025 del piano di rateazione di cui all’art. 1, comma 160 della L. n. 197/2022. 6. Contributi Inps relativi agli emolumenti netti dovuti ai tesserati per le mensilità di novembre e dicembre 2024. 7. Contributi Inps relativi agli emolumenti netti dovuti ai tesserati per la mensilità di gennaio 2025. 8. Contributi Inps relativi alle rate in scadenza nelle mensilità di novembre e dicembre 2024 e gennaio 2025 del piano di rateazione in essere”*. Tuttavia, rilevava il Tribunale, *“risulta che i versamenti distinti dai numeri 3, 4, 5 e 7 sono stati completamente omessi mentre, con riguardo a quelli indicati con i numeri 1, 2, 6 e 8, la Società ha posto in essere una procedura di pagamento non consentita dalla legge”*.

Quanto all’accordo di surrogazione e alla (asserita) compensazione operata dalla società Taranto F.C. 1927 S.r.l., il Tribunale, per un verso, sottolineava come detta compensazione (ove pure ammessa) *“avrebbe sanato l’esposizione debitoria solo in parte”* e, per altro verso, richiama come assorbente *“il parere dell’Agenzia delle entrate (cfr. nota del 21.02.2025)”* che aveva escluso la legittimità dell’operazione.

Inoltre, anche in riferimento all’asserita distinzione tra surrogazione e accollo, dedotta dalla società Taranto 1927 F.C. S.r.l., il Tribunale faceva proprio l’orientamento della Corte di Cassazione (Cassazione civile sez. trib., 14/12/2023, n. 35094) a mente del quale *“in materia tributaria la compensazione è ammessa, in deroga alle comuni disposizioni civilistiche, soltanto nei casi espressamente previsti, non potendo derogarsi al principio secondo cui ogni operazione di versamento, di riscossione e di rimborso ed ogni deduzione è regolata da specifiche, inderogabili norme di legge. Né tale principio può ritenersi superato per effetto della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 8, comma 1, (c.d. statuto dei diritti del contribuente), il quale, nel prevedere in via generale l’estinzione dell’obbligazione tributaria per compensazione, ha lasciato ferme, in via transitoria, le disposizioni vigenti (demandando ad appositi regolamenti l’estensione di tale istituto ai tributi per i quali non era contemplato, a decorrere dall’anno d’imposta 2002), ovvero per effetto del D.Lgs. n. 9 luglio 1997, n. 241, art. 17 il quale, nell’ammettere la compensazione in sede di versamenti unitari delle imposte, ne ha limitato l’applicazione all’ipotesi di crediti dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti e risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data della sua entrata in vigore”* (Cass., n. 15123 del 2006; Cass. n. 12262 del 2007; Cass., n. 17836 del 2021); peraltro, la volontaria assunzione dell’impegno di pagare le imposte non determina per l’accollante l’assunzione della posizione di contribuente o di soggetto passivo del rapporto tributario ma solo quella di obbligato in forza del titolo negoziale e non ricorrono, quindi, i presupposti della compensazione di cui al D.Lgs. n. 241 del 1997, art. 17 non trattandosi di debiti e crediti di natura tributaria o contributiva facenti capo, ex lege, al medesimo soggetto (Cass., sez. un. 28162 del 2008), come ritenuto da questa Corte ben prima che il legislatore, con il D.L. n. 124 del 2019, art. 1 comma 2 conv., con modif., dalla l. n. 157 del 2019, ponesse il divieto, in caso di accollo di debiti tributari, di utilizzo in compensazione di crediti dell’accollante per il pagamento”.

Anche sotto tale profilo, dunque, nella prospettiva accolta dal Tribunale, si confermava l’impossibilità di considerare come perfezionata la compensazione dedotta dalla società Taranto 1927 F.C. S.r.l. In conclusione, non vi era neppure stato un adempimento parziale (per mezzo della compensazione orizzontale) e tutti i versamenti oggetto di contestazione con il secondo procedimento erano stati, in realtà, omessi.

Di qui, pertanto, la ricorrenza dell’ulteriore violazione dell’art. 33, comma 4, lett. e), del Codice di giustizia sportiva, in relazione a quanto previsto dall’art. 85, lett. A), par. VI punto 2), terzo capoverso delle N.O.I.F..

Il Tribunale, dunque, accoglieva il duplice deferimento e la recidiva richiesta dalla Procura federale, con le sanzioni già ricordate: per la società Taranto 1927 F.C. S.r.l., di esclusione dall’attuale campionato di competenza, nonché di applicazione di punti 3 (tre) di penalizzazione in classifica, da scontare nella prima stagione sportiva utile

Avverso la decisione del Tribunale federale, propone ora reclamo la società Taranto 1927 F.C. S.r.l..

Resiste invece la Procura federale.

Non hanno proposto reclamo i sigg.ri Salvatore Alfonso (amministratore della società Taranto F.C. 1927 S.r.l.), Mark Colin Campbell (istitutore della società Taranto F.C. 1927 s.r.l.), Maria Acquaviva (istitutrice della società Taranto F.C. 1927 s.r.l.), e Massimo Giove (procuratore speciale della società Taranto F.C. 1927 s.r.l.), nei confronti dei quali, pertanto, la decisione del Tribunale federale deve dirsi cosa giudicata.

CONSIDERATO IN DIRITTO



FEDERAZIONE ITALIANA GIUOCO CALCIO

La reclamante Taranto F.C. 1927 S.r.l. si affida a due motivi di reclamo.

Con il primo motivo, sostiene che la disciplina della compensabilità dei crediti fiscali non impediva la compensazione poi operata dalla società Taranto F.C. 1927 S.r.l.. Ciò, in quanto, a mente della lettera b), comma 1, dell'art. 15 del D.lgs. n. 175 del 2014: *“le eccedenze di versamento di ritenute e di imposte sostitutive sono scomutate dai successivi versamenti esclusivamente con le modalità di cui all'articolo 17 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997”*. Inoltre, secondo la stessa disposizione *“Dette somme non concorrono alla determinazione del limite di cui all'articolo 34, comma 1, della legge n. 388 del 2000 fermo restando quanto previsto dall'articolo 1, commi da 2 a 6, del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 445”*. Dunque, secondo la ricostruzione della reclamante, la compensazione era possibile. Tanto è vero, sostiene ancora la reclamante con il medesimo primo motivo, che *“a seguito dell'avvenuto adempimento da parte (rectius per conto) della Taranto Fc 1927, l'Agenzia delle entrate ha emesso le quietanze di versamento, dimostrando l'evidenza del buon esito dell'operazione contabile effettuata dalla stessa, nonché di avere estinto il debito riportato nel modello di versamento, a dimostrazione dell'avvenuto pagamento dei tributi riportati nei medesimi modelli”*.

Con il secondo motivo di reclamo, poi, la reclamante censura la sovrapposizione al caso in esame delle regole concernenti l'accollo. In realtà, secondo la società Taranto 1927 F.C. S.r.l., era stato stipulato un accordo di surrogazione e non di accollo. Pertanto, i limiti sull'accollo dei debiti non potevano trovare applicazione. La surrogante società General Service S.r.l. aveva un interesse qualificato al pagamento dei debiti fiscali della società Taranto 1927 F.C. S.r.l. e la compensazione tornava dunque legittima.

I due motivi, per l'evidente connessione tra loro, possono essere trattati congiuntamente.

Il reclamo non può però essere accolto.

Va anzitutto chiarito che agli atti del procedimento non risulta presente alcuna quietanza emessa dall'Agenzia delle entrate. Non vi è alcuna evidenza del buon esito dell'operazione di compensazione effettuata dalla reclamante Taranto 1927 F.C. S.r.l..

Vi è semmai una evidenza opposta. E tale accertamento (negativo) costituisce una autonoma *ratio decidendi* del Tribunale, che, per vero, la società Taranto 1927 F.C. S.r.l. non risulta neppure avere impugnato, ma solo assorbito in una sorta di *obiter dictum* secondo cui *“l'Agenzia delle entrate ha emesso le quietanze di versamento, dimostrando l'evidenza del buon esito dell'operazione contabile effettuata dalla stessa, nonché di avere estinto il debito”*.

L'evidenza opposta è costituita dal già richiamato chiarimento reso nel corso dell'istruttoria dall'Agenzia delle entrate (cfr. nota del 21.02.2025 depositata agli atti del procedimento).

Secondo l'Agenzia delle entrate, anche al di là delle ricostruzioni giuridiche dell'accordo sottoscritto tra la società Taranto 1927 F.C. S.r.l. e la General Service S.r.l., la legittimità dell'operazione di compensazione andava esclusa perché *“dal punto di vista sostanziale, si segnala che i crediti compensati, che sarebbero maturati in capo al codice fiscale 17098411006 [la General Service S.r.l.] in qualità di sostituto d'imposta, non emergono da nessuna dichiarazione fiscale, né tantomeno dal modello 770 allegato, che non risulta presentato all'Agenzia delle entrate (non è stato rinvenuto negli archivi dell'Anagrafe Tributaria), come da immagine seguente”* (cioè la schermata dello storico delle dichiarazioni della General Service S.r.l.).

In altri termini, i crediti spesi in compensazione, secondo l'Agenzia delle entrate, non esistevano.

Una tale circostanza, ampiamente dedotta dalla Procura federale (prima) e dal Tribunale federale (poi), non risulta efficacemente contrastata dalla reclamante che non ha dedotto, né provato, l'esistenza del credito compensato dalla General Service S.r.l. in favore della società Taranto 1927 F.C. S.r.l., ma ha solo richiamato la legittimità teorica dell'operazione, aggirando (o comunque non affrontando) la pur macroscopica obiezione dell'Agenzia delle entrate, poi ovviamente richiamata dal Tribunale federale a fondamento della propria decisione.

Dunque, ove pure si ammettesse che la compensazione era possibile, resterebbe insuperabile in fatto l'insufficienza dei meri F24 immessi a sistema quale dimostrazione dell'avvenuto effettivo pagamento (in argomento si vedano le decisioni CFA, SS.UU., n. 39/2024-2025 e n. 40/2024-2025 e n. 53/2021-2022). Tanto più a fronte di crediti che allo stato processuale devono dirsi inesistenti e non provati.

Ma anche in termini di interpretazione dei limiti della compensazione, il reclamo non coglie nel segno.

Ove pure si volesse superare l'impossibilità in sé di una compensazione tra debiti fiscali e previdenziali assolutamente certi, da un lato, e crediti (allo stato) non rinvenuti nell'anagrafe tributaria, dall'altro lato, il reclamo resterebbe comunque non fondato nel



merito perché incapace di superare la duplice obiezione sollevata sempre dall'Agencia delle entrate e fatta propria dalla Procura federale (prima) e dal Tribunale federale (dopo).

Il punto nodale non è la compensabilità in astratto, effettivamente ammessa dalla legge e non certo negata dal Tribunale federale, quale modo di estinzione di una obbligazione.

La *ratio decidendi* sposata dal Tribunale federale, del tutto condivisibile, è che la tipologia di crediti asseritamente utilizzata in compensazione era possibile solo in relazione al medesimo tipo di debito tributario (c.d. compensazione verticale) e solo a favore del medesimo soggetto creditore e non di terzi.

Precisa, invero, l'Agencia delle entrate (nella nota di chiarimento già richiamata) che *“i crediti compensati sarebbero relativi a: [i] il codice tributo 1627, denominato ‘Eccedenza di versamenti di ritenute da lavoro dipendente e assimilati - art. 15, comma 1, lettera b) d.lgs. n. 175/2014’. Si tratta di crediti che il sostituto d’imposta (codice fiscale 17098411006) avrebbe maturato per aver versato ritenute alla fonte in misura superiore al dovuto. Queste eccedenze, ai sensi dell’articolo 15, comma 1, lettera b), del d.lgs. n. 175 del 2014 sono ‘sono scomutate dai successivi versamenti [delle stesse ritenute] esclusivamente con le modalità di cui all’articolo 17 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997 [modello F24]’. Pertanto, questi crediti possono essere utilizzati in compensazione dal soggetto che li avrebbe maturati solo ai fini del pagamento delle ritenute dovute dal medesimo soggetto nei mesi successivi. In conclusione, questi crediti non possono essere utilizzati, come nel caso di specie, per estinguere debiti altrui o debiti diversi dalle ritenute (es. debiti contributivi); [ii] codice tributo 1631, denominato ‘Somme a titolo di imposte erariali rimborsate dal sostituto d’imposta a seguito di assistenza fiscale - art.15, comma 1, lett. a) d.lgs.n.1 75/2014’. In questo caso, si tratta di crediti che il sostituto d’imposta (codice fiscale 17098411006) avrebbe maturato per aver erogato rimborsi fiscali in busta paga ai dipendenti (modello 730). Questi crediti, ai sensi dell’articolo 15, comma 1, lettera a), del d.lgs. n. 175 del 2014 sono compensati ‘dai sostituti d’imposta esclusivamente con le modalità di cui all’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 [modello F24], nel mese successivo a quello in cui è stato effettuato il rimborso, nei limiti previsti dall’articolo 37, comma 4, dello stesso decreto legislativo n. 241 del 1997’. I limiti stabiliti dalla disposizione da ultimo richiamata non sono altro che le ritenute dovute dallo stesso sostituto d’imposta nel mese successivo e pertanto valgono le stesse conclusioni negative di cui al punto precedente”*.

Come detto, l'Agencia delle entrate non nega la compensazione in assoluto. Ma, in ragione della peculiarità dei crediti fiscali oggetto del caso specifico, ne limita l'operatività solo a favore del medesimo soggetto, ad un tempo creditore e debitore, e solo in caso di omogeneità tra credito e debito. E ciò in virtù del disposto sia dell'art. 15, comma 1, del D.lgs. n. 175 del 2014, lettera a), in riferimento alle imposte erariali rimborsate dal sostituto d'imposta in busta paga ai dipendenti, e sia dell'art. 15, comma 1, del D.lgs. n. 175 del 2014, lettera b), in riferimento alle eccedenze derivanti versamenti di ritenute da lavoro dipendente.

Nel caso della reclamante Taranto 1927 F.C. S.r.l., però, è pacifico che il titolare dei crediti portati in compensazione (la General Service S.r.l.) fosse soggetto diverso dal debitore (appunto la società Taranto 1927 F.C. S.r.l.). Ed è altresì pacifico che la compensazione dovesse avvenire orizzontalmente, cioè tra crediti e debiti relativi a obbligazioni tributarie diverse. Le condizioni previste dall'art. 15, comma 1, lettere a) e b) del D.lgs. n. 175 del 2014 non erano dunque adempiute.

In un simile contesto, allora, va condiviso il ragionamento del Tribunale federale là ove afferma come applicabile – richiamando ancora una volta l'interpretazione offerta dalla stessa Agencia delle entrate – il disposto generale di cui all'articolo 1 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, a mente del quale *“[1.] Chiunque, ai sensi dell’articolo 8, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212 [statuto del contribuente], si accollì il debito d’imposta altrui, procede al relativo pagamento secondo le modalità previste dalle diverse disposizioni normative vigenti. [2.] Per il pagamento, in ogni caso, è escluso l’utilizzo in compensazione di crediti dell’accollante. [3.] I versamenti in violazione del comma 2 si considerano come non avvenuti a tutti gli effetti di legge”*.

A nulla può servire l'asserita distinzione proposta dalla reclamante tra la fattispecie dell'accollo e quello della surrogazione. Simili istituti hanno in comune l'esistenza di una modificazione soggettiva del rapporto obbligatorio e ricadono in ogni caso (dal lato dell'Amministrazione finanziaria creditrice) nell'alveo della norma sopra richiamata, volta a tutelare l'interesse generale (appunto dell'Amministrazione finanziaria) rappresentato dalla certezza che l'adempimento avvenga nel rispetto delle regole specifiche previste in materia tributaria.

In altri termini, la distinzione tra accollo e surrogazione può forse servire a distinguere gli effetti della circolazione di una obbligazione dal lato passivo (se accollo) o dal lato attivo (se surrogazione). Ma rispetto alle obbligazioni tributarie, il punto decisivo resta il modo della estinzione dell'obbligazione; cioè, come è “pagato” il debito fiscale.

Se il modo dell'estinzione è quello della compensazione (sempre ammesso che si verta in una delle ipotesi di compensabilità orizzontale e non solo verticale), allora tale modo dell'estinzione deve comunque seguire i principi applicabili alla materia tributaria.



FEDERAZIONE ITALIANA GIUOCO CALCIO

Un tale aspetto non è per nulla affrontato dal reclamo che, come detto, tenta di aggirarlo (in astratto) attraverso la distinzione tra surrogazione e accollo.

Per contro, in argomento, la giurisprudenza della Corte di Cassazione è chiarissima e non lascia spazio ad interpretazioni: *“in materia tributaria la compensazione è ammessa, in deroga alle comuni disposizioni civilistiche, soltanto nei casi espressamente previsti, non potendo derogarsi al principio secondo cui ogni operazione di versamento, di riscossione e di rimborso ed ogni deduzione è regolata da specifiche, inderogabili norme di legge”* (cfr. Cassazione civile sez. trib. 14/12/2023, n. 35094).

Per questo, appare del tutto condivisibile il richiamo operato dalla decisione di primo grado proprio ai principi ribaditi dalla Corte di Cassazione in ordine ai limiti della compensazione dei crediti, indipendentemente dalla ricorrenza dell'istituto dell'accollo o della surrogazione.

La specialità della compensazione in ambito tributario *“[neppure] può ritenersi superat[a] per effetto della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 8, comma 1, (c.d. statuto dei diritti del contribuente), il quale, nel prevedere in via generale l'estinzione dell'obbligazione tributaria per compensazione, ha lasciato ferme, in via transitoria, le disposizioni vigenti (demandando ad appositi regolamenti l'estensione di tale istituto ai tributi per i quali non era contemplato, a decorrere dall'anno d'imposta 2002), ovvero per effetto del D.Lgs. n. 9 luglio 1997, n. 241, art. 17 il quale, nell'ammettere la compensazione in sede di versamenti unitari delle imposte, ne ha limitato l'applicazione all'ipotesi di crediti dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti e risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data della sua entrata in vigore”* (cfr. ancora Cassazione civile sez. trib. 14/12/2023, n. 35094 che richiama anche i precedenti conformi di Cassazione civile sez. trib., 30/06/2006, n.15123 e Cassazione civile sez. trib., 25/05/2007, n.12262).

Vero è che *“l'assunzione volontaria dell'impegno di pagare le imposte dovute dall'iniziale debitore non significa assumere la posizione di contribuente o di soggetto passivo del rapporto tributario, ma la qualità di obbligato (o coobbligato) in forza di titolo negoziale, tanto che l'Amministrazione finanziaria non può esercitare nei confronti degli accollanti i propri poteri di accertamento e di esazione, che possono essere esercitati solo nei confronti di chi sia tenuto per legge a soddisfare il credito fiscale (Cass. S. U. n. 28162 del 2008)”* (in argomento da ultimo cfr. Comm. trib. reg. Milano, Lombardia, sez. XIX, 21/02/2022, n.587; e si veda anche Cassazione civile sez. trib. 14/12/2023, n. 35094).

Se quindi non ricorrono i presupposti di cui al D.Lgs. n. 241 del 1997, art. 17, ove cioè non di tratti di debiti e crediti di natura tributaria o contributiva facenti capo *ex lege* al medesimo soggetto, la compensazione non è possibile (cfr. di nuovo il chiaro principio di legittimità dettato da Cassazione civile sez. trib. 14/12/2023, n. 35094).

D'altro lato, ed è considerazione conclusiva sulla fattispecie che occupa il reclamo della società Taranto 1927 F.C. S.r.l., il reclamo non appare condivisibile neppure sotto il profilo della corretta qualificazione dell'accordo tra la General Service S.r.l. e la medesima Taranto 1927 F.C. S.r.l., dedotto dalla società reclamante come prova della diversa qualificazione della fattispecie (non accollo, ma surrogazione).

Al di là dell'apparente richiamo all'art. 1203 c.c. contenuto nell'accordo in parola, invero, esso si fonda su premesse a dir poco perplesse e solo ipotetiche e condizionali, che certamente non individuano un interesse giuridicamente qualificato e che anzi rischiano di mostrare l'accordo stesso come un esercizio stilistico estraneo all'istituto della surrogazione e persino privo di una ragione economica sottostante (che certamente non è individuata con esattezza).

Illuminanti le premesse n. II e III dell'accordo, nelle quali, dopo aver richiamato non meglio precisati rapporti commerciali, si legge che: *“le parti si sono reciprocamente edotte che potrebbero essere debentrici o divenire tali nei confronti del soggetto o ente che potrebbe avere una posizione di vantaggio nei confronti delle stesse anche mediante la possibilità di porre in essere procedure amministrative e/o esecutive al fine dell'incasso di quanto vantato”* e quindi *“possono considerarsi coobbligate”*.

Come detto, si tratta di previsioni a dir poco condizionate e solo astratte. Con la conseguenza che l'unica pattuizione rilevante ai fini dell'interpretazione dell'accordo risulta essere quella contenuta nell'art. 2 (a proposito dell'oggetto dell'accordo medesimo), ove così si legge: *“la società General assume l'impegno a proprio carico, nei termini e alle condizioni qui pattuite, di procedere al pagamento mediante compensazione dei debiti della Taranto per i quali è prevista tale facoltà nel modello di versamento F24 alle condizioni previste dal presente contratto”*.

Una tale pattuizione sfugge ad una effettiva qualificazione come surrogazione legale (come vorrebbe la reclamante) e costituisce semmai una semplice assunzione volontaria del debito altrui, cioè un accollo o, al più, a tutto concedere, individua una surrogazione per volontà del debitore, cui però dovrebbe aderire il creditore (e il creditore Agenzia delle Entrate non risulta vi abbia mai aderito).



FEDERAZIONE ITALIANA GIUOCO CALCIO

Ma allora, anche un simile accordo, ove pure lo si ritenesse decisivo per la soluzione del reclamo, non supera e semmai conferma la piena applicabilità delle previsioni richiamate dal Tribunale federale e che sopra si sono dette (in particolare l'art. 1 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124); previsioni normative che limitano l'applicabilità della compensazione solo a favore del medesimo soggetto, ad un tempo creditore e debitore, e solo in caso di omogeneità tra credito e debito. Caratteristiche che, nel caso specifico, non ricorrono.

In conclusione, la decisione del Tribunale federale appare meritevole di integrale conferma.

Ferme quindi le sanzioni consolidate nei confronti dei sigg.ri Salvatore Alfonso, all'epoca dei fatti amministratore, Mark Colin Campbell, all'epoca dei fatti institore, Maria Acquaviva, all'epoca dei fatti institrice, e Massimo Giove, all'epoca dei fatti procuratore speciale, le violazioni accertate in primo grado devono dirsi sussistenti anche in capo alla società Taranto 1927 F.C. S.r.l..

Va confermata la violazione, a titolo di responsabilità propria e responsabilità diretta, dell'art. 33, comma 3, lett. d), del Codice di giustizia sportiva, anche in relazione a quanto previsto dall'art. 85, lett. A), par. V), punto 2), terzo capoverso delle N.O.I.F..

E va altresì confermata la violazione, a titolo di responsabilità propria e responsabilità diretta, dell'art. 33, comma 4, lett. e), del Codice di giustizia sportiva, anche in relazione a quanto previsto dall'art. 85, lett. A), par. VI), punto 2), terzo capoverso delle N.O.I.F..

Meritevole di conferma è anche l'applicabilità della recidiva (per vero neppure contestata dal reclamo della società Taranto 1927 F.C. S.r.l.). Il tutto, dunque, con conferma della misura delle sanzioni irrogate dal Tribunale federale.

P.Q.M.

Respinge il reclamo in epigrafe.

Dispone la comunicazione alle parti con PEC.

L'ESTENSORE

Domenico Luca Scordino

IL PRESIDENTE

Mario Luigi Torsello

Depositato

IL SEGRETARIO

Fabio Pesce