



TRIBUNALE DI ROMA

I Sezione Lavoro

Composto dai Sigg.ri Magistrati:

Dr Antonio Maria Luna

Presidente

Dr Anna Pagotto

Giudice

Dr Maria Lucia Frate

Giudice rel.

A scioglimento della riserva assunta all'udienza del 14-2-2020, nel procedimento rubricato al numero 43500/2020 RG misure cautelari Sezione lavoro

tra

Consorzio Italia, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, amministratore unico Mirko Ceraso, con sede legale in Roma, via Zoe Fontana 220

(avv. Mauro Pernaelli)

ricorrente

e

I.N.P.S. - Istituto Nazionale della Previdenza Sociale, in persona del legale rappresentante p.t. con sede in Roma, via Ciro il Grande 21

(avv. Gustavo Iandolo)

resistente

Osserva:

Con ricorso ex art. 669 *terdecies* c.p.c., iscritto telematicamente in data 19-12-2019, l'epigرافata parte ricorrente ha proposto reclamo avverso



l'ordinanza di rigetto emessa in data 10-12-2019 ex art. 700 c.p.c. dal Tribunale di Roma in funzione di giudice del lavoro nell'ambito del procedimento cautelare rubricato al Ruolo Generale con il numero 33009/2019.

A fondamento della domanda cautelare ha sostenuto, in sintesi, il Consorzio: quanto al *fumus boni iuris*, che le società Eurostrech srl, Fue Trans srl e Impresa Futura srl hanno assunto, quali accollanti, i debiti contributivi e di imposta di esso ricorrente e che gli stessi sono stati regolarmente adempiuti; che nonostante ciò l'Inps, con comunicazione del 12-8-2019, lo ha invitato a regolarizzare le posizioni contributive relative alle matricole nn. 7062168523 e 7070460581 in relazione al periodo gennaio-maggio 2019 per essere intervenuta una indebita compensazione con accollo e, successivamente, anche in relazione alla matricola n. 7066276710; che i contributi richiesti sono stati regolarmente versati tramite modello F24 e che pertanto la pendenza di un contenzioso non è ostativa al rilascio del Durc regolare; che la possibilità di estinguere l'obbligazione tributaria mediante compensazione per accollo è prevista dalla legge, nella specie l'art. 8 l. 212/200 (c.d. Statuto del contribuente); che pertanto i propri debiti contributivi sono stati estinti per compensazione con i crediti delle accollanti con l'erario; che in ogni caso l'Agenzia delle Entrate nulla gli ha comunicato sulla errata compensazione né ha disposto l'esecuzione delle deleghe a norma dell'art. 1, co. 990, della l. 205/2017; che dunque il pagamento operato dalle accollanti è valido a tutti gli effetti. Quanto al *periculum in mora*, ha dedotto che il mancato rilascio del Durc non consente il regolare svolgimento dell'attività lavorativa, impedendo, ad esempio, il pagamento dei corrispettivi degli appalti in corso.

Si è costituito l'Inps eccependo il difetto di giurisdizione del giudice adito in favore del giudice amministrativo, ed in ogni caso, del giudice tributario in relazione alla controversia sui crediti fiscali. Nel merito, quanto al *fumus boni iuris*, ha dedotto l'infondatezza del ricorso posto che le società accollanti



hanno compensato un loro credito, di natura tributaria, con un debito del Consorzio di natura contributiva e che la mancata opposizione a ciò da parte dell'Agenzia delle Entrate è irrilevante e non opponibile ad esso Istituto. Ha dedotto inoltre l'insussistenza del *periculum in mora* e comunque, l'inaammissibilità del ricorso.

Svolta attività di istruzione sommaria mediante l'audizione di un funzionario Inps, ed acquisita agli atti documentazione concernente i modelli F24 relativi al pagamento, il Giudice, con l'ordinanza sopra specificata, ha respinto la domanda.

A fondamento della propria decisione il giudice di prime cure ha ritenuto preliminarmente la giurisdizione del giudice ordinario, tenuto conto (in base al principio espresso, da ultimo, da Cass. SS.UU n. 20350/2018) del *petitum* sostanziale, costituito, nel caso di specie, dall'accertamento della regolarità contributiva al fine di ordinare all'Inps il rilascio del Durc e, dunque, da una questione di natura privatistica, richiamando a tal fine, anche la sentenza del Consiglio di Stato in Adunanza Plenaria n. 10 del 25-5-2016. Ha precisato, ai fini della detta individuazione del *petitum*, che oggetto del giudizio non è la verifica della sussistenza di un credito tributario delle accollanti, credito da compensare con il debito contributivo del Consorzio verso l'Inps, sibbene la verifica dell'estinzione del debito del Consorzio per effetto di detta compensazione, con conseguente venir meno di ogni ostacolo al rilascio del Durc regolare da parte dell'Istituto.

Nel merito il giudice ha ritenuto l'infondatezza della domanda cautelare per insussistenza di *fumus boni iuris* posto che il debito contributivo del Consorzio verso l'Inps è stato pagato mediante il credito vantato dalle accollanti verso un terzo soggetto, l'Agenzia delle Entrate, e ciò non è possibile in base al dettato letterale dell'art. 8 dello Statuto del Contribuente. Tale norma, al secondo comma, ammette l'estinzione di un debito di imposta



per compensazione tra medesimi soggetti e non già tra soggetti diversi, senza liberazione del contribuente originario.

Pertanto, nel caso di specie, essendo avvenuto il pagamento del debito dell'accollato (Consorzio) verso l'Inps per compensazione con un credito delle accollanti (società) nei confronti di un terzo soggetto (Agenzia), detto pagamento non è ammesso.

Per tale ragione, ad avviso del giudice di prime cure, correttamente l'Inps ha ritenuto l'odierno reclamante non versare in situazione di regolarità contributiva, non provvedendo al rilascio del Durc.

Avverso tale provvedimento il Consorzio ha proposto reclamo censurando l'ordinanza impugnata sotto vari profili, richiamando ed ampliando le difese rassegnate nella prima fase.

In particolare ha ribadito, anche all'udienza di discussione, la sussistenza dei presupposti per il rilascio del Durc costituiti sia dall'esistenza di un contenzioso innanzi la commissione tributaria, sia in ogni caso per l'ammissibilità della compensazione per accollo del debito tributario. Ha richiamato a supporto giurisprudenza di legittimità e di merito.

Ha concluso chiedendo al Tribunale:

“..ai sensi del combinato disposto degli artt. 700 e 669 terdecies c.p.c., affinché Voglia, rigettata ogni istanza, deduzione ed eccezione contraria:

-A) con decreto inaudita altera parte - stante il disposto normativo dell'art. 3 del D.M. 30.1.2015 inerente la Semplificazione in materia di documento unico di regolarità contributiva (DURC) adottato in ossequio all'art. 4 del decreto legge 20 marzo 2014, n. 34, convertito dalla legge 16 maggio 2014 n. 78 e stante l'impossibilità di incassare somme per prestazioni già eseguite (all. n. 005), l'impossibilità di pagare i propri dipendenti (all. n. 006) e l'imminente scadenza degli adempimenti contabili ed amministrativi del 31.12.2019, ordinare all'Inps, Istituto Nazionale di Previdenza Sociale, in persona del legale rappresentante pro tempore, l'immediato rilascio a favore del



Consorzio Italia di attestazione Documento regolarità contributiva – DURC “regolare” e “positiva” e disporre ogni altro provvedimento ritenuto idoneo a salvaguardare i diritti della ricorrente per i quali s’invoca la tutela in via d’urgenza, considerato che la mancata emissione di siffatto provvedimento determinerebbe effetti irreversibili ed irreparabili per la reclamante, tali da non consentire neppure di attendere il tempo intercorrente tra il deposito del ricorso e la prima camera di consiglio utile;

B) Con ordinanza non impugnabile, qualora non ritenesse pregiudizievole il decorso del tempo per la convocazione delle parti, previa audizione delle stesse, modificare il provvedimento cautelare di rigetto assunto con l’Ordinanza n. cronol. 123103/2019 del 10/12/2019 resa dal Tribunale di Roma sezione lavoro - Giudice Dr.ssa Canè - nel procedimento ex art. 700 c.p.c. r.g. 33009/2019, comunicata dalla cancelleria del Giudice a mezzo PEC in data 10.12.2019 e non notificata per: ordinare all’Inps, Istituto Nazionale di previdenza sociale, in persona del legale rappresentante pro tempore, l’immediato rilascio a favore del Consorzio Italia di attestazione Documento di regolarità contributiva DURC “regolare” e “positiva” e disporre ogni altro provvedimento ritenuto idoneo a salvaguardare i diritti della ricorrente per i quali s’invoca la tutela in via d’urgenza”; con vittoria di spese in entrambe le fasi del giudizio.

Avverso il reclamo si è costituito l’Inps con memoria depositata telematicamente in data 7-2-2020 nella quale, ripercorsi i dati fattuali e processuali della questione, ha argomentato in merito alla infondatezza delle censure mosse alla ordinanza del giudice monocratico deducendone, di converso, la legittimità, richiamando a sua volta, anche in sede di discussione, pronunce giurisprudenziali.

Ha concluso chiedendo al Tribunale:

“in via preliminare dichiarare l’inammissibilità del reclamo ex art. 669 terdecies per carenza dei requisiti di legge;



*dichiarare comunque inammissibile il reclamo;
previa eventuale integrazione del contraddittorio nei confronti dell'accollante,
al fine di estendere nei suoi confronti le conseguenze del presente giudizio in
ordine all'accertamento delle ritenute illegittimità/irregolarità dell'accollo a
fondamento della compensazione dei debiti contributivi della società
ricorrente, nonché previo accertamento della illegittimità/irregolarità della
compensazione dei debiti contributivi di Consorzio Italia per i periodi e gli
importi meglio analiticamente descritti nell'invito a regolarizzare, rigettare le
domande proposte da Consorzio Italia
in subordine, previa chiamata in causa dell'Agenzia delle Entrate-
Riscossione, rigettare in ogni caso il reclamo in quanto infondato in fatto e in
diritto.*

*Con vittoria di spese, competenze e onorari di giudizio, ai sensi dell'art. 152
disp. att. c.p.c..*

Salvis iuribus"

T T T T T T T T

All'udienza del 14-2-2020, dopo ampia discussione delle parti, il Collegio si è riservato, pronunciando all'esito la presente ordinanza.

Il reclamo è infondato e va rigettato per difetto di *fumus boni iuris* per i motivi in appresso esplicitati.

Il Consorzio Italia chiede in via cautelare che il Tribunale ordini all'Inps l'immediato rilascio del Durc favorevole rilevando l'illegittimità del rifiuto opposto dall'Istituto.

Oggetto del giudizio al vaglio del Collegio è pertanto verificare, nei limiti della cognizione sommaria propria del presente giudizio, la sussistenza dei presupposti per il rilascio dell'invocato documento, ovvero la sussistenza della condizione di regolarità contributiva, necessariamente prodromica alla sua emissione.



Preliminarmente il reclamante invoca in suo favore il disposto del Decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali 30 gennaio 2015 "Semplificazione in materia di documento unico di regolarità contributiva" (pubblicato in G.U. n. 125 del 16-2015), nella specie, l'art. 3 comma 2, lett. e) che prevede testualmente:

"Requisiti di regolarità

1. La verifica della regolarità in tempo reale riguarda i pagamenti dovuti dall'impresa in relazione ai lavoratori subordinati e a quelli impiegati con contratto di collaborazione coordinata e continuativa, che operano nell'impresa stessa nonché, i pagamenti dovuti dai lavoratori autonomi, scaduti sino all'ultimo giorno del secondo mese antecedente a quello in cui la verifica è effettuata, a condizione che sia scaduto anche il termine di presentazione delle relative denunce contributive.

2. La regolarità sussiste comunque in caso di :

a) rateizzazioni concesse dall'Inps, dall'Inail o dalle Casse Edili ovvero dagli Agenti della riscossione sulla base delle disposizioni di legge e dei rispettivi regolamenti;

b) sospensione dei pagamenti in forza di disposizioni legislative;

c) crediti in fase amministrativa oggetto di compensazione per la quale sia stato verificato il credito, nelle forme previste dalla legge o dalle disposizioni emanate dagli Enti preposti alla verifica che sia stata accettata dai medesimi Enti;

d) crediti in fase amministrativa in pendenza di contenzioso amministrativo sino alla decisione che respinge il ricorso;

e) crediti in fase amministrativa in pendenza di contenzioso giudiziario sino al passaggio in giudicato della sentenza, salva l'ipotesi di cui all'art. 24, comma 3, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46;



f) crediti affidati per il recupero agli Agenti della riscossione per i quali sia stata disposta la sospensione della cartella di pagamento o dell'avviso di addebito a seguito di ricorso giudiziario.

3. La regolarità sussiste, inoltre, in presenza di uno scostamento non grave tra le somme dovute e quelle versate, con riferimento a ciascun Istituto previdenziale ed a ciascuna Cassa Edile. Non si considera grave lo scostamento tra le somme dovute e quelle versate con riferimento a ciascuna Gestione nella quale l'omissione si è determinata che risulti pari o inferiore ad euro 150,00 comprensivi di eventuali accessori di legge”.

A fondamento della sua tesi il reclamante deduce la pendenza di un contenzioso tributario dichiarando nel proprio atto introduttivo (pag. 8 reclamo) di essersi attivato *“anche con ricorso in sede tributaria”*, senza peraltro nulla specificare ulteriormente in narrativa.

Solo tra i documenti allegati (vd doc. 4 fasc. reclamante) si rinviene copia del ricorso, depositato il 27-11-2019 e notificato in pari data all'Agenzia delle Entrate (rubricato al RGR 14921/2019 CTP di Roma), avente ad oggetto *“Ricorso avverso atto di recupero per indebita compensazione mai notificato, la cui esistenza è stata accertata con comunicazione Inps protocollo Inail n. 18480 ricevuta a mezzo pec in data 08/10/2019, meglio identificato ed allegato agli atti, per contestazione indebita compensazione per accollo anno 2018-2019”.*

Dal tenore letterale del contenuto di detto atto si evince con chiarezza che il Consorzio Italia impugna in sede tributaria un ipotetico atto di contestazione dell'Agenzia delle Entrate relativa alla indebita compensazione per accollo con riferimento al periodo dedotto, atto che presuppone esistente ed asserisce non essergli stato mai notificato nonostante il sollecito alla sua emissione, proponendo avverso lo stesso, letteralmente un *“ricorso al buio”* (pag. 1 ricorso innanzi ctp: doc. ult. cit.).



Dunque, a seguire il ragionamento del reclamante, l'impugnazione di un atto di contestazione/recupero dell'Agenzia delle Entrate, della cui esistenza, allo stato non vi è prova e traccia, varrebbe a determinare la pendenza del "contenzioso giudiziario" di cui alla invocata lettera e), per il che dovrebbe ritenersi *ipso iure* sussistente la regolarità contributiva con conseguente obbligo dell'Inps al rilascio del Durc.

Ad avviso del Collegio deve essere evidenziata l'erroneità dell'assunto.

Con il ricorso in sede tributaria, invero, il reclamante ha convenuto in giudizio un soggetto, l'Agenzia delle Entrate, avverso un atto di contestazione del detto Ente la cui esistenza è solo affermata in via presuntiva.

Nel presente giudizio cautelare, come sopra già detto, il ricorrente censura il mancato rilascio del Durc da parte dell'Inps di cui agli "inviti a regolarizzare" del 12-8-2019 e dell'8-10-2019 (vd docc. fasc. Inps 1^a fase) avendo rilevato l'Istituto una inadempienza per compensazione indebita, all'esito del pagamento dei debiti di cui ai modelli F24 menzionati in ricorso e depositati dal funzionario Inps all'udienza del 5-12-2019 innanzi il giudice della prima fase.

Sulla base delle risultanze in atti, pertanto, l'unico soggetto che risulta avere "contestato" la mancata regolarizzazione contributiva al reclamante è l'Inps.

I due giudizi (quello innanzi la commissione tributaria e quello innanzi il Tribunale) riguardano soggetti diversi ed atti diversi e tra gli stessi non è dato ravvisare alcun rapporto di pregiudizialità necessaria ex art. 295 cpc.

Per le ragioni esposte ne deriva l'irrilevanza della pendenza del giudizio innanzi la commissione tributaria ai fini dell'applicazione dell'art. 3, comma 2, lett. e), di cui al D.M. 30-1-2015 per il rilascio immediato del Durc e, dunque, l'inapplicabilità di detta norma al caso di specie.

E ciò vieppiù con riferimento all'ipotesi di cui all'art. 24, comma 3, del d.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, cui fa riferimento l'art. 3, comma 2, lett e), del D.M. sopracitato.



La suprema Corte sul punto ha affermato il seguente principio di diritto: *“In tema di iscrizione a ruolo dei crediti degli enti previdenziali, l’art. 24 comma 3, del d.lgs 26 febbraio 1999 n. 46, che prevede la non iscrivibilità a ruolo del credito previdenziale sino a quando non vi sia il provvedimento esecutivo del giudice, qualora l’accertamento su cui la pretesa creditoria si fonda sia impugnato davanti all’autorità giudiziaria, va interpretato nel senso che l’accertamento, cui la norma si riferisce, non è solo quello eseguito dall’ente previdenziale, ma anche quello operato da altro ufficio pubblico come l’Agenzia delle entrate, né è necessario, ai fini della non iscrivibilità a ruolo, che in quest’ultima ipotesi, l’INPS sia messo a conoscenza dell’impugnazione dell’accertamento innanzi al giudice tributario”* (Cass. sent. 8379/2014).

E quanto sopra proprio perché, nel caso di specie, l’Agenzia delle Entrate non ha operato, allo stato, alcun accertamento, potendo, in ipotesi, non avervi interesse, essendo irrilevante, ai fini della esigibilità, che il credito dalla stessa vantato nei confronti delle accollanti sia stato utilizzato per pagare un debito di imposta altrui.

Deve peraltro escludersi, al fine di fugare ogni dubbio al riguardo con riferimento alla applicabilità della normativa di cui sopra, che possa determinare la pendenza di “contenzioso giudiziario” l’instaurazione del presente giudizio cautelare al fine di ritenere sussistente la regolarità contributiva, posto che, a così ritenere, la *ratio* della norma si ridurrebbe ad una mera petizione di principio, in quanto la sola proposizione del presente ricorso determinerebbe l’obbligo immediato dell’Inps al rilascio appunto di detto documento.

Per completezza, deve evidenziarsi altresì la infondatezza della censura di omessa valutazione di tale questione da parte del primo giudice. Dall’esame degli atti di causa, infatti, il ricorso innanzi la commissione tributaria risulta proposto, come detto, in data 27-11-2019 (vd doc.cit.), successivamente dunque a quello ex art. 700 cpc, che risulta iscritto in telematicamente in data



30-9-2019 e concluso con ordinanza a scioglimento della riserva assunta all'udienza del 5-12-2019. Dall'esame degli atti allegati al fascicolo della prima fase nonché dai verbali di udienza non risulta che il Consorzio Italia abbia dato in alcun modo contezza, in quella fase, dell'esistenza del giudizio innanzi la ctp per il che non si vede come il giudice avrebbe potuto pronunciarsi su una circostanza sorta successivamente al giudizio innanzi a lui instaurato e non dedotta in corso di causa e di cui, dunque, non era a conoscenza.

Ora, così evidenziata l'infondatezza del primo assunto attoreo - relativo alla sussistenza della regolarità contributiva data dalla pendenza di contenzioso, con conseguente obbligo dell'Inps al rilascio del Durc - continuando l'esame del merito della questione si osserva che il Consorzio Italia deduce di versare nella condizione di detta regolarità in quanto il suo debito contributivo nei confronti dell'Inps si sarebbe estinto per compensazione con un credito vantato dalle società accollanti nei confronti dell'Agenzia delle Entrate. A parere del reclamante la possibilità di compensare debiti e crediti di natura diversa e relativi a soggetti diversi sarebbe espressamente prevista dalla legge, specificamente dall'art. 8 del c.d. Statuto del contribuente ed a conforto della sua tesi, in base alla quale l'estinzione del proprio debito sarebbe avvenuta correttamente, militerebbe anche la mancata instaurazione da parte dell'Ente ultimo citato di procedimenti sanzionatori e contestazioni di sorta.

L'assunto attoreo è, come detto, infondato.

Appare opportuno, ai fini della decisione, illustrare brevemente la normativa di riferimento.

Si osserva innanzi tutto che l'accollo del debito di imposta differisce dall'accollo civilistico disciplinato dall'art. 1273 c.c. per effetto del quale il debitore ed un terzo convengono che questo assuma il debito dell'altro ed il creditore può aderire alla convenzione rendendo irrevocabile la stipulazione



in suo favore e determinando la liberazione del debitore originario se essa è prevista quale condizione della stipulazione ovvero se il creditore rende espressa dichiarazione in tal senso. Invero nell'accollo del debito di imposta non è prevista l'adesione del creditore titolare del credito di imposta ovvero contributivo. L'art. 8, comma 2, l. 212/2000 (Statuto del contribuente) si limita, infatti, a prevedere l'ammissibilità dell'accollo del debito di imposta altrui disponendo espressamente che ciò avvenga *“senza liberazione del debitore originario”*. Da ciò deriva che quest'ultimo conserva la qualità di soggetto passivo del rapporto tributario con la conseguenza che l'amministrazione tributaria non può esercitare nei confronti dell'accollante i poteri di accertamento ed esazione (Cass SSUU n. 28162/2008). Nel caso di specie, dunque, come anche rilevato in numerose pronunce di merito relative a casi analoghi (vd ordinanza di questo Tribunale del 24-1-2020 RG 41692/2019), l'accollo del complessivo debito contributivo gravante sulla società ricorrente da parte delle società accollanti (vd contratti di accollo in atti) non ha alcun effetto sulla potestà dell'Inps di pretendere dall'accollata odierna reclamante l'adempimento del debito medesimo. Né rileva la dedotta compensazione operata dalla società accollanti con i crediti dalle stesse vantati nei confronti dell'amministrazione tributaria, perché tale compensazione non opera proprio per effetto delle norme di legge che regolano la compensazione in materia tributaria.

Continuando la disamina del panorama normativo di riferimento, si richiama sul punto testualmente la minuziosa ricostruzione operata dalla Suprema Corte nella sentenza 16532/2017 nella quale si legge: *“... Ed invero, al fine di fornire la soluzione al quesito è necessario brevemente tracciare l'evoluzione normativa della disciplina tributaria in tema di compensazione e dei meccanismi ad essa riconducibili, suddivisibile in cinque fasi: a) una prima forma di compensazione è stata prevista con riferimento a debiti e crediti riguardanti la medesima imposta e con limiti temporali (si tratta della*



cosiddetta "compensazione verticale" disciplinata dall'art. 11, comma 3, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917); b) la seconda forma di compensazione è prevista nell'art. 17 del D.Lgs. 9 Luglio 1997, n. 241, che estende la possibilità di estinguere le obbligazioni attraverso la compensazione, ai tributi non omogenei e prevede la possibilità di applicare l'istituto della compensazione al momento del versamento unitario di diverse imposte e contributi (cosiddetta "compensazione speciale"); c) il legislatore, modificando successivamente il suddetto art. 17 (ad es., tramite l'art. 28 legge 23 dicembre 2000, n. 388, artt. 4 ed 8 DPR 14 ottobre 1999, n. 542), ha reso sempre più amplia l'area di operatività della compensazione facendovi rientrare il ravvedimento operoso del contribuente e l'accertamento con adesione (questa disciplina ha uno spazio operativo nettamente maggiore rispetto a quello della compensazione descritta negli artt. 1241 e seguenti del codice civile, perché qui è possibile che vi sia diversità delle posizioni soggettive nelle reciproche obbligazioni e che tale istituto trovi addirittura applicazione con riferimento a debiti o crediti vantati dal soggetto verso l'Erario e debiti o crediti di cui il soggetto è titolare nei confronti di altri enti, mentre nella disciplina civilistica è requisito necessario delle obbligazioni da estinguere con compensazione, la coincidenza dei soggetti nelle posizioni debitorie e creditorie); d) una profonda innovazione è stata introdotta con l'art. 8 dello "Statuto dei diritti del contribuente" in cui si afferma che "l'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione" (in sostanza, il contribuente si vede riconosciuto il diritto di utilizzare i propri crediti per compensare i debiti nei confronti dello Stato; c'è un rinvio del legislatore tributario alla disciplina codicistica, ma ciò non autorizza l'interprete a fare riferimento interamente alla regolamentazione del diritto civile in campo tributario; sono ovviamente esclusi dall'ambito di applicazione dell'istituto della compensazione disciplinato dal diritto comune, i casi di compensazione contabile, la quale riguarda un rapporto unitario ed è specificamente



disciplinata); e) la quinta e ultima fase per la piena operatività dell'istituto di cui trattasi, è ravvisabile nel regolamento a cui è demandata la concreta disciplina della compensazione tributaria; in attesa della emanazione del regolamento, ai sensi dell'art. 17, comma 2 della L. 23 Agosto 1988, n. 400, la normativa statuaria non poteva ritenersi applicabile, con conseguente applicazione della disciplina anteriore, in cui la compensazione è consentita solo ove espressamente prevista”.

Così esposto il quadro normativo, si evidenzia che in materia di compensazione tributaria è consolidato, e ormai ultradecennale, l'orientamento della Suprema Corte, la quale in numerose pronunce ha delineato l'istituto, sancendone il carattere di specialità, e dunque, di inderogabilità.

La Corte ha costantemente affermato il principio in base al quale: “....*In materia tributaria, infatti, 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 dell'art. 8, comma 1 l. 27 luglio 2000 n. 212 (“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 di imposta 2002), ovvero per effetto dell'art. 17 d. lg 9 luglio 1997 n. 241, 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. sent. n.*



15123/2006; ed in senso conforme: nn. 12262/2007; 17001/2013; 11423/2015; 14874/2016 e 18788/2016).

Sulla scorta di tale consolidato e pacifico orientamento emerge, contrariamente alla prospettazione attorea, l'applicabilità dell'istituto della compensazione in materia tributaria ad ipotesi specificamente tipizzate dal legislatore. Anche a volere ritenere l'operatività dell'art. 17 d.lgs. 241/97, ne consegue che essa, dettata per i casi di versamento unitario come sopra delineati, non è applicabile al caso di specie, avendo una portata applicativa ristretta.

Da quanto detto in materia di compensazione, ne deriva conseguentemente e logicamente, che, se pure il legislatore all'art. 8, comma 2, dello Statuto del contribuente prevede la possibilità dell'accollo dei debiti di imposta altrui senza liberazione del debitore originario e senza che l'accollante assuma la qualità di contribuente (in conformità a Cass. 28162/2008), tale debito non può essere estinto mediante compensazione di un credito di imposta vantato dall'accollante nei confronti dell'Erario.

Tale principio è stato anche ribadito dalla Cassazione penale nella sentenza n. 29870 del 03.08.2018, la quale nel richiamare e precisare il disposto dell'art. 17 d.lgs. n. 241 del 1997 in tema della possibilità di compensazione unicamente per debiti e crediti dello stesso soggetto in sede di versamento unitario nei limiti strettamente previsti dalla norma, ha precisato che nell'ipotesi in cui poi detto credito posto in compensazione sia inesistente, la compensazione può addirittura assumere rilevanza penale ai sensi dell'articolo 10-*quater* (ora riformato) del D.Lgs. n. 74/2000.

Quanto sopra solo per completezza, non essendo questa la sede per verificare giudizialmente la esistenza dei crediti posti in compensazione dalle società accollanti.



In ogni caso, il pagamento effettuato nel caso di specie, mediante compensazione per acollo di un debito altrui, è inopponibile all'Inps, creditore originario (vd Cass 16532/2017).

A *fortiori* è pertanto inopponibile all'Inps, ai fini della legittimità delle compensazioni dedotte in ricorso con riferimento ai modelli F24 quietanzati attestanti per i relativi pagamenti l'assenza di ogni contestazione da parte dell'Agenzia delle Entrate e la mancata sospensione delle deleghe di pagamento. Invero l'art. 37, co. 49 ter, d.l. 223/2006 attribuisce all'Agenzia il potere di sospendere l'esecuzione delle deleghe di pagamento qualora la compensazione presenti profili di rischio stabilendo il principio del silenzio-assenso decorsi 30 giorni dalla data di presentazione della delega con effettuazione della compensazione. Tuttavia, l'efficacia di tale disposizione deve essere correttamente limitata alle compensazioni legittime ai sensi dell'art. 17 d.lgs. n. 241 cit. costituendo non già modalità per sanare la compensazione *contra legem* ma, piuttosto, strumento attribuito all'Agenzia delle Entrate per verificare la sussistenza di eventuali "profili di rischio" nell'operazione di compensazione.

Si osserva che tutti i principi di diritto sopraesposti, dettati dal costante orientamento della Corte di Cassazione, sono stati ora esplicitati dal legislatore il quale, all'art. 1 del DL n. 124 del 26.10.2019, conv. in l. n. 157/2019, ha posto il divieto di compensazione del debito altrui mediante acollo stabilendo che qualora il contribuente intenda accollarsi i debiti di altri soggetti, può procedere ai versamenti con modalità diverse dalla compensazione fiscale. Secondo la nuova disciplina, i pagamenti effettuati tramite compensazione, al ricorrere dell'ipotesi descritta, si considerano come non avvenuti a tutti gli effetti di legge. Viene inoltre previsto che le violazioni in oggetto possono essere accertate fino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello in cui è stata presentata la delega di pagamento, e che



l'accollante è coobbligato in solido per le somme di cui è stato disposto il pagamento tramite compensazione.

Al riguardo la tesi attorea secondo cui, in sostanza, l'introduzione di una previsione normativa siffatta da parte del legislatore confermerebbe che ciò che ora è vietato (compensazione per accollo di debiti altrui), prima (e dunque anche con riferimento al caso di specie) sarebbe stato permesso, non può essere accettata, considerato il costante orientamento della giurisprudenza in senso conforme a quello recepito dal legislatore con la previsione in esame.

All'esito di tutto quanto sinora esposto, ritenuta, seppure all'esito della cognizione sommaria, unica ammissibile in questa sede, l'inidoneità delle dedotte compensazioni ad estinguere le obbligazioni contributive, ne deriva l'insussistenza delle condizioni fondanti il diritto al rilascio del Durc favorevole.

Il presente reclamo va pertanto rigettato, con la conferma della impugnata ordinanza, rimanendo assorbita ogni ulteriore questione.

La complessità della questione esaminata, la sussistenza di un elemento di novità costituito dalla proposizione del ricorso alla Commissione tributaria, il recente intervento del legislatore che poteva far sembrare, *a contrario*, lecita nel tempo precedente l'operazione, inducono il Collegio a ritenere sussistenti i motivi per compensare le spese di lite (cfr. Corte Cost. sent n. 77 del 19 aprile 2018).

P.Q.M.

Rigetta il reclamo.

Compensa le spese.

Manda alla Cancelleria di dare comunicazione alle parti del presente provvedimento.

Roma, 14-2-2020



Il Giudice relatore
dott.ssa Maria Lucia Frate

Il Presidente
dott. Antonio Maria Luna

