



Repubblica Italiana
In nome del popolo Italiano
La Corte di Appello di Milano, sezione lavoro, composta da

Dott.ssa Carla Maria Bianchini – presidente rel.
Dott.ssa Susanna Mantovani – consigliera
Dott.ssa Silvia Marina Ravazzoni - consigliera

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nella causa promossa con ricorso depositato da:

TRASPORTI ZINGALI S.R.L., rappresentato e difeso da ALBE' GIORGIO (C.f. LBAGRG56T30B300U) con studio in VIA DURINI, 5 20122 MILANO e da GIANDUIA GABRIELE (GNDGRL76R24B300H) VIA CELLINI N.22 BUSTO ARSIZIO; CASTELLI VALENTINA (CSTVNT81B53B300I) VIA CELLINI, 22 21052 BUSTO ARSIZIO;

contro

INPS-ISTITUTO NAZIONALE DELLA PREVIDENZA SOCIALE, rappresentato e difeso da DEMAESTRI MARIA GRAZIA (C.f. DMSMGR58P54B902K) con studio in VIALE BATTISTI 23/25 27100 PAVIA e da MOGAVERO MIRELLA (MGVMLL58M63F119K) Indirizzo Telematico;

Conclusioni per la parte appellante: come da ricorso in appello depositato in atti
Conclusioni per la parte appellata: come da memoria di costituzione depositata in atti

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con sentenza nr.109/20 il giudice del lavoro del tribunale di Pavia rigettava, condannando la parte soccombente al pagamento delle spese di lite, il ricorso con cui la Trasporti Zingali srl chiedeva di dichiarare che nulla era dovuto in relazione agli importi indicati nell'invito di regolarizzazione del 3.10.19 e nel DURC negativo del 28.10.19; di accertare, in subordine, che nessuna somma era dovuta per i periodi antecedenti a novembre 2017 e di determinare le somme aggiuntive ai sensi della lettera a) del comma 15 legge 388/00. La ricorrente sosteneva di trovarsi in una situazione di regolarità contributiva, avendo estinto i propri debiti contributivi nei confronti di Inps mediante la compensazione con crediti fiscali di altri soggetti e, in particolare, con i crediti IVA della società G.S.R e con i crediti relativi all'attività di ricerca e sviluppo della società La Griglia srl, con le quali aveva sottoscritto

contratti di accollo tributario e cessione di credito.

Il giudice osservava che tale modalità di compensazione tramite accollo era illegittima, non solo perché la società si era avvalsa dell'effetto estintivo di una compensazione di debiti propri con crediti altrui, ma anche e soprattutto in quanto aveva proposto una compensazione di debiti di natura contributiva con crediti di natura fiscale

Il giudice, premesso che l'accollo del debito di imposta differisce dall'accollo civilistico disciplinato dall'art.1273 cod. civ, rilevava che l'art.8 co.2 L. 212/2000, richiamato dalla società per legittimare l'operazione, si limitava a prevedere l'ammissibilità dell'accollo del debito d'imposta altrui disponendo espressamente "senza liberazione del contribuente originario" con la conseguenza che quest'ultimo conservava la qualità di soggetto passivo del rapporto tributario e che l'amministrazione tributaria non poteva esercitare nei confronti dell'accollante i poteri di accertamento ed esazione"(Cass.sez.Un.n.28162\2008). Nel caso di specie, dunque, l'accollo del complessivo debito contributivo gravante sulla società ricorrente da parte delle società indicate nei contratti di accollo/cessione in atti non aveva alcun effetto sulla potestà di Inps di agire nei confronti dell'accollata, odierna ricorrente, per l'adempimento del debito medesimo. Né tale potestà era venuta meno per effetto della dedotta compensazione promossa dalle società accollanti al fine di estinguere il debito contributivo con i crediti dalle stesse asseritamente vantati nei confronti dell'amministrazione tributaria non potendo legittimamente configurarsi tale compensazione per effetto della norme di legge che regolano la compensazione in materia tributaria.

Il giudice osservava che le richiamate disposizioni normative non contemplano la diversa fattispecie dell'estinzione di debiti contributivi mediante la compensazione con crediti fiscali e che, in ambito contributivo, non è mai stata adottata una normativa che consenta la compensazione di obbligazioni previdenziali riferibili a soggetti differenti o che permetta un'estinzione di tali debiti mediante controcrediti di natura fiscale, anche se facenti capo al medesimo soggetto.

Aggiungeva infine che ai sensi dell'art. 1273 cc perché l'accollo sia vincolante per il creditore occorre che lo stesso "aderisca alla convenzione, rendendo irrevocabile la stipulazione a suo favore"; cosa mai avvenuta nel caso in esame. Con il mancato rilascio del Durc regolare, INPS manifestava la propria mancata adesione alla convenzione volta a estinguere il proprio credito contributivo tramite una compensazione in cui il debitore avesse utilizzato crediti dell'accollante terzo.

Infine essendo l'art. 8 L. 212/2000 estraneo rispetto al caso di specie, escludeva rilevanza e fondatezza delle ulteriori doglianze proposte dalla ricorrente sia con riferimento alla risoluzione dell'Amministrazione finanziaria n. 140/E del 2017 sia in relazione ai divieti di compensazione fiscale introdotti dall'art. 1 D.L. 124/2019 – disposizione questa che si riferisce esclusivamente alle obbligazioni tributarie e, in assenza di un'esplicita previsione in tal senso, non può essere estesa alle obbligazioni contributive.

Trasporti Zingali srl propone appello contro la sentenza per plurimi motivi.

Con il 1° motivo lamenta l'erroneità della sentenza per omessa motivazione circa l'eccezione secondo cui l'INPS non aveva condotto alcun accertamento relativamente al presunto scoperto contributivo. Osserva che Inps non aveva effettuato alcun accesso ispettivo né aveva notificato alcun verbale di accertamento con la conseguenza che era stato pregiudicato il suo diritto di difesa; rileva altresì che l'invito a regolarizzare la posizione indicava solo un dato contabile senza dettagliare le ragioni della prospettata irregolarità in violazione dell'art.4 DM 30/01/2015 che disciplina la procedura di rilascio del DURC e che dispone che siano indicate analiticamente le cause di eventuale irregolarità.

Con il 2° motivo rileva l'erroneità della sentenza per avere il giudice ritenuto che l'accollo ex art.8 L. n.212/202 non sia applicabile alle obbligazioni previdenziali.

Sul punto osserva che l'art.17 D.Lgs. n.241/1997 è norma antecedente all'emanazione dell'art.8 L. n. 212/2000 che, quale ius superveniens, spiega i suoi effetti a prescindere dall'art.17 anzidetto; che anche ritenendo rilevante l'art.17 citato, nel momento in cui erano stati "acquisiti" dai soggetti terzi i crediti poi posti in compensazione, tali crediti erano diventati a ogni effetto propri e, quindi, utilizzabili nei modi e nei termini in cui ciò era stato fatto non essendovi più diversità tra soggetti; che l'art.17 ammette, al comma 2, la possibilità di porre in compensazione i crediti e i debiti relativi, tra gli altri, all'imposta sul valore aggiunto (IVA) e ai contributi previdenziali; che l'art.8 L. n.212/2000 disponendo che "l'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione", fa riferimento alla generalità dei contributi da versarsi, siano essi di natura fiscale ovvero previdenziale; che a seguito dell'entrata in vigore del D.L. n. 124/2019 cov. con mod. da L. n.157/2019, l'art.8 L. n.212/2000 non era stato abrogato per cui se era stato stabilito il divieto di operare la compensazione in caso di acollo fiscale, ciò significa che prima – come avvenuto per la vicenda che ci occupa – la compensazione era ammessa e quindi lecita. Ribadisce, inoltre, per i motivi esposti nel ricorso ex art.442 e ss. c.p.c. e ora richiamati, l'irrilevanza della Risoluzione 140/E dell'Agenzia delle Entrate adottata da INPS in quanto non avente valore di legge.

Con il 3° motivo censura la sentenza per contraddittorietà avendo il giudice prima sostenuto che "l'acollo del debito di imposta differisce dall'acollo civilistico disciplinato dall'art.1273 c.c." e aver poi richiamato il precetto contenuto nel citato articolo del codice civile.

Con il 4° motivo lamenta l'erroneità della sentenza avendo il giudice omissivo di pronunciarsi circa le richieste svolte in via subordinata. Osserva che nella Risoluzione 140/E di Agenzia delle Entrate era indicato che, date le condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni concernenti la compensazione a seguito di acollo, occorreva "considerare come non punibili i comportamenti tenuti in difformità a quanto chiarito in questa sede" e quindi considerare "validi e non sanzionabili i pagamenti dei debiti accollati, effettuati tramite compensazione, prima della pubblicazione del presente documento di prassi". Conseguentemente, nel caso fosse stata ritenuta la pretesa di Inps, dovevano ritenersi valide ed efficaci le compensazioni effettuate precedentemente alla data di pubblicazione della Risoluzione (15 novembre 2017) e precisamente del 06/2017, 07/2017, 08/2017, 09/2017, 10/2017.

Insiste infine per l'applicazione dell'art. 116, comma 15, lett. a) Legge 23.12.2000, n. 388.

Chiede pertanto la riforma della sentenza e l'accoglimento delle domande di cui al ricorso di primo grado.

Resiste Inps chiedendo il rigetto dell'appello e la conferma della sentenza impugnata.

L'appello non merita accoglimento per le ragioni che seguono.

Punto 1: non è condivisibile la tesi secondo la quale l'annullamento del DURC può avvenire solo per inadempienze che Inps abbia già formalmente accertato e comunicato all'interessato.

Nel caso in esame le irregolarità emergevano a seguito di verifica amministrativa dalla quale risultava che per gli anni 2017 e 2018 la società aveva corrisposto i contributi Inps ricorrendo a compensazioni indebite.

Le obbligazioni contributive erano note alla società che aveva presentato le relative denunce ed era suo onere dimostrare di aver correttamente provveduto ad adempierle.

Non è stato precluso alcun diritto di difesa in quanto avverso la revoca e/o l'annullamento del DURC l'interessato ha potuto adire il giudice come ha fatto e far valere così le sue difese.

Inps ha inoltre concesso il termine di legge per consentire la regolarizzazione della posizione contributiva.

Ha inoltre tempestivamente chiarito, alla società con comunicazione del 9.10.19 in cosa consistevano le irregolarità accertate che non avrebbero consentito il rilascio del DURC positivo.

Punto 2. E' pacifico che l'estinzione dei crediti contributivi era attuata dalla società ponendo in essere operazioni di accollo/compensazione con crediti tributari di altri soggetti. (GRS srl e La Griglia srl)

Il motivo di gravame è infondato

L'art. 17 D. Lgs 241/1997 prevede che *“I contribuenti eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto. Tale compensazione deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva.....”*

2. Il versamento unitario e la compensazione riguardano i crediti e i debiti relativi:

e) ai contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate da enti previdenziali, comprese le quote associative;

f) ai contributi previdenziali e assistenziali dovuti dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi...”

E' pertanto evidente che la compensazione per poter regolarmente ed efficacemente operare richieda da un lato l'identità del titolare delle poste attive e passive da compensare - altrimenti non si spiegherebbe l'espressione utilizzata “nei confronti dei medesimi soggetti”- e dall'altro lato la prova della sussistenza dei crediti risultanti da dichiarazioni e denunce periodiche.

Nel caso specifico, come già evidenziato dal primo giudice, i presupposti indicati non ricorrono posto che i titolari degli asseriti crediti portati in compensazione sono società terze rispetto all'odierna appellante.

Né può sostenersi che a fronte di un valido accollo il debito che ne costituisce l'oggetto diventa debito “proprio” del contribuente accollante e non più “altrui” essendo entrato nella sua sfera giuridica con conseguente identità soggettiva stante l'assenza di un “valido accollo”.

L'art. 8 L. 212/20 dispone:

“1. L'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione.

2. È ammesso l'accollo del debito d'imposta altrui senza liberazione del contribuente originario...”

La norma riguarda esclusivamente le obbligazioni fiscali essendo questo non solo il significato letterale delle parole utilizzate (obbligazione tributaria - debito d'imposta) ma anche lo stesso tenore della legge 212/2000 che contiene principi generali dell'ordinamento tributario.

A ciò va aggiunto che la previsione dell'accollo del debito d'imposta costituisce comunque un'eccezione rispetto alla regola generale diretta a evitare che siano poste in essere operazioni distorsive o fraudolente. Essa non è pertanto suscettibile di interpretazione estensiva con la conseguenza che deve restare relegata esclusivamente all'interno delle modalità estintive degli obblighi tributari da cui sono certamente esclusi i contributi Inps.

Ne consegue che, non essendo l'operazione posta in essere dall'appellante legittima, i debiti “altrui” di natura tributaria (della GRS srl e de La Griglia srl) non sono mai entrati nella sfera giuridica dell'appellante.

Di alcun pregio è inoltre il richiamo al DL. 124/19 contenente disposizioni urgenti in materia fiscale atteso che questo nel vietare l'accollo all'art. 1 ha interessato esclusivamente la

materia tributaria.

Va dunque condivisa la sentenza impugnata nella parte i cui *“va rilevato che, in ambito contributivo, non è mai stata adottata una disposizione di legge che consenta la compensazione di obbligazioni previdenziali riferibili a soggetti differenti o che permetta una estinzione di tali debiti mediante controcrediti di natura fiscale, anche se facenti capo al medesimo soggetto. In tal senso, l’art. 17 d.lgs. 241/1997 esclude la legittimità dell’operato di quanti – come la ricorrente – abbiano pagato un’obbligazione contributiva mediante l’intervento di un terzo che, a seguito della sottoscrizione di un contratto di accollo, abbia estinto il medesimo debito portando in compensazione un credito di imposta.*

Costituisce principio ormai consolidato nella giurisprudenza di legittimità la tipizzazione dell’istituto della compensazione tributaria per effetto del quale “in materia tributaria, la compensazione è ammessa, in deroga alle comuni disposizioni civilistiche, soltanto nei casi espressamente previsti, non potendo derogarsi principio secondo cui ogni operazione di versamento, riscossione e rimborso e ogni deduzione sono regolate da specifiche e inderogabili norme di legge. Tale principio non può considerarsi superato dall’art. 8, comma primo, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (cd. 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 imposizione 2002” (Cass. sez. V, sent. n. 11423/15; conf.nn. 17001/13, 12262/07, 15123/06; Cassaz ord.n.18788\16).

Punto 3. Infondatezza della censura atteso che non è ravvisabile alcuna contraddizione.

Il giudice premesso che l’accollo del debito di imposta differisce dall’accollo disciplinato dall’art. 1273 cc e chiarito che l’accollo fiscale non può trovare applicazione nel caso in esame per le ragioni già esposte, ha chiarito correttamente che anche ricorrendo alla figura dell’accollo civilistico non ne sussistevano i presupposti. L’art. 1273 cc prevede invero che, perché l’accollo sia vincolante per il creditore, è necessario che questi “aderisca alla convenzione, rendendo irrevocabile la stipulazione a suo favore”, cosa mai avvenuta rispetto alla vicenda in esame.

Punto 4. Omessa pronuncia sulle subordinate.

Il primo giudice ha sostanzialmente respinto la prima subordinata dal momento che osservava, anche se in maniera sintetica, che non poteva trovare spazio la Risoluzione 140/E di Agenzia delle Entrate in quanto relativa esclusivamente alla compensazione fiscale.

L’osservazione è corretta e condivisibile. La Risoluzione affronta una questione limitata alle incertezze insorte in punto ad applicazione dell’accollo fiscale giungendo a “considerare come non punibili i comportamenti tenuti in difformità di quanto chiarito in questa sede”.

Ciò tuttavia non può acquisire rilevanza nel caso in esame essendo la normativa chiara nel non consentire comportamenti analoghi a quelli posti in essere dall’odierna appellante la quale invoca una normativa (tributaria) non applicabile nella fattispecie (contributiva) ponendo così in essere un’operazione estintiva in violazione della disciplina previdenziale.

Per quanto poi attiene all’applicazione dell’art. 116 comma 15 lett. a) legge 388/00, il collegio osserva che non ricorrono i presupposti per la concessione della riduzione delle sanzioni civili non sussistendo incertezze giurisprudenziali e/o amministrative per eventuali e manifesti orientamenti contrastanti.

Ricorre nel caso di specie un mancato pagamento di somme relative a contributi pacificamente dovuti. L’estinzione dell’obbligazione infatti non è mai avvenuta con conseguente obbligo di versare i contributi omessi con aggiunta delle somme aggiuntive ai sensi dell’art. 116 comma 8 legge 388/00 secondo il regime ordinario dell’omissione

contributiva.

Alla luce delle argomentazioni svolte l'appello va respinto.

Stante la soccombenza l'appellante è condannato al pagamento delle spese del grado nella misura di cui al dispositivo tenuto conto del valore della controversia e dei parametri di cui al DM 55/14.

Ricorrono le condizioni per dichiarare l'appellante tenuto al versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato di cui all'art. 13 co. 1 quater DPR 115/01 così come modificato dall'art. 1 co.7 L. 228/12

P.Q.M.

Respinge l'appello contro la sentenza nr.109/20 del giudice del lavoro del tribunale di Pavia; condanna l'appellante al pagamento delle spese del grado che liquida in € 7.000,00 oltre accessori e spese generali;

dichiara l'appellante tenuto al versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato di cui all'art. 13 co. 1 quater DPR 115/01 così come modificato dall'art. 1 co.7 L. 228/12

MILANO 6.5.2021

PRESIDENTE est.

CARLA BIANCHINI