



**REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
TRIBUNALE ORDINARIO DI PARMA
SEZIONE LAVORO**

Il Tribunale, in persona del Giudice del Lavoro dott.ssa Elena Orlandi, ha emesso la seguente

S E N T E N Z A

nella causa iscritta al Ruolo Generale N. 117/2020, promossa da:

INERTI PINCOLINI S.R.L. (C.F. e P.IVA: 02887400345), in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dagli avvocati Maurizio Branchicella e Filomena Siggillino ed elettivamente domiciliata nello studio dell'avvocato Maurizio Branchicella sito in Roma, viale Giuseppe Mazzini n. 134

- RICORRENTE -

CONTRO

INPS (C.F.: 80078750587), in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'avvocato Valeria Giroldi, con domicilio eletto in Parma, Viale Basetti n. 10, presso l'avvocatura della sede provinciale dell'Inps

- CONVENUTO -

OGGETTO: COMPENSAZIONE

CONCLUSIONI: All'udienza di discussione dell'11.11.2021, le parti insistevano per l'accoglimento delle conclusioni rassegnate nei rispettivi atti introduttivi.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con ricorso depositato in data 17.02.2020 e ritualmente notificato assieme al pedissequo decreto di fissazione di udienza, Inerti Pincolini s.r.l. conveniva in giudizio l'Inps innanzi all'intestato Tribunale, sezione lavoro, chiedendo l'accoglimento delle seguenti conclusioni: *“Preliminarmente e nel merito – accertare l'illegittimità della pretesa contributiva avanzata dall'Inps con i provvedimenti di invito al*

pagamento dei contributi e delle sanzioni civili nei confronti della odierna ricorrente e contestuale annullamento del DURC, essendone intervenuto il pagamento a mezzo quietanza – Mod f24 e per l'effetto condannare l'Inps all'immediata cancellazione della pretesa iscritta a ruolo. – Accertare e dichiarare l'efficacia non vincolante delle Circolari emesse dall'Ente, trattandosi di atti privi di valore legislativo, in ordine al disconoscimento dell'intervenuto pagamento dei contributi attraverso la compensazione e per l'effetto condannare l'Inps all'immediata cancellazione della pretesa contributiva avanzata. – Accertare e per l'effetto dichiarare la illegittimità del provvedimento di improcedibilità emesso dall'Inps in data 18.01.2020 per inesistenza dei presupposti giuridici come in atti specificati. – Accertare la nullità della pretesa contributiva formulata dall'Inps per i motivi in precedenza indicati, per l'effetto dichiarare l'illegittima applicazione delle sanzioni in capo alla società ricorrente e condannare l'Inps alla cancellazione di tutte le somme iscritte a ruolo a titolo di sanzioni. – Nella denegata ipotesi di mancato accoglimento dell'annullamento integrale delle sanzioni, come indicato al punto che precede, accertare comunque illegittima l'applicazione della sanzioni amministrative applicate per l'importo di 20.135,00 in base al regime più gravoso dell'evasione prevista all'art. 116 comma 8 lett. b) l. 167/2000 e per l'effetto applicare le sanzioni in base alla disciplina dell'omissione contributiva che attiene alle sole ipotesi in cui il datore di lavoro, pur avendo provveduto a tutte le denunce e registrazioni obbligatorie, ometta il pagamento dei contributi, sussistendo nel caso in esame il rispetto di tutte le scadenze e denunce obbligatorie fatta eccezione del pagamento, anch'esso tempestivamente effettuato a mezzo compensazione, ma tuttavia soltanto oggi riconosciuto come inefficace. – Accertata la regolarità nei pagamenti delle obbligazioni contributive effettuati a mezzo compensazione per il periodo febbraio 2019/luglio 2019, per l'effetto condannare l'Inps alla restituzione delle somme indebitamente pagate dalla Inerti Pincolini s.r.l. avente ad oggetto le medesime obbligazioni; - Con vittoria di spese e onorari oltre accessori come per legge da distrarsi in favore degli avvocati intestatari”.

Provvedeva a costituirsi tempestivamente in giudizio l'Inps al fine di chiedere l'accoglimento delle seguenti conclusioni: *“In via preliminare/pregiudiziale 1. Dichiarare improponibile, inammissibile, infondato o come meglio il ricorso avverso la illegittimità del provvedimento di definizione del ricorso amministrativo per carenza di competenza giurisdizionale a favore del TAR competente territorialmente. 2. Dichiarare inammissibile/improcedibile o come meglio il ricorso per carenza interesse ad agire atteso il riconoscimento integrale ed incondizionato del debito nell'an e nel quantum avvenuto tramite pagamento senza riserva. Nel merito 3. Rigettare il ricorso e tutte le domande, anche di ripetizione, ivi contenute in quanto infondato in fatto e diritto e non provato, attese le estese argomentazioni deduzioni ed eccezioni dispiagate in memoria. In ogni caso, con vittoria di spese e competenze di giudizio”.*

La causa veniva istruita tramite prove documentali. All'udienza di discussione dell'11.11.2019, le parti si riportavano agli atti ed insistevano per l'accoglimento delle conclusioni rassegnate nei rispettivi atti introduttivi; il Giudice, all'esito della camera di consiglio, pronunciava sentenza dando lettura del dispositivo, con riserva di deposito della motivazione in sessanta giorni.

Tanto premesso in relazione allo svolgimento del processo, dalle allegazioni delle parti e dalla documentazione agli atti, risulta che la società ricorrente abbia adempiuto al pagamento degli obblighi contributivi relativi al periodo febbraio-luglio 2019 mediante compensazione con un credito d'imposta derivante da un contratto d'accollo sottoscritto con un soggetto terzo nel modello F24, ottenendo il rilascio di un DURC positivo, che, in seguito a segnalazione di Agenzia delle Entrate, l'Inps abbia rilevato l'irregolarità dell'estinzione del debito contributivo mediante compensazione, con conseguente annullamento del DURC in corso di validità, ed abbia pertanto richiesto a Inerti Pincolini s.r.l. il

pagamento della somma complessiva di euro 11.311,00, di cui euro 9.719,00 a titolo di contributi omessi ed euro 1.592,00 a titolo di sanzioni, che la società abbia successivamente provveduto al saldo del suddetto importo in parte compensando il debito verso l'Inps con un preteso credito tributario, che l'ente previdenziale abbia accettato il pagamento con riserva di verifica e salvo buon fine, che, in data 21.12.2019, la società ricorrente abbia proposto ricorso amministrativo avverso il provvedimento di invito al pagamento e di annullamento del DURC e che tale ricorso sia stato dichiarato improcedibile dall'ente previdenziale ai sensi dell'art. 10 del regolamento delle procedure in materia di ricorsi amministrativi in quanto Inerti Pincolini s.r.l. aveva proceduto al pagamento senza espressa riserva di ripetizione.

La società ricorrente adiva dunque il Tribunale di Parma in funzione di giudice del lavoro eccependo l'illegittimità del provvedimento di improcedibilità adottato dall'Inps per carenza dei presupposti giuridici, l'inefficacia della circolare di Agenzia delle Entrate n. 140/E del 15.11.2017 sulla cui base l'ente previdenziale aveva disconosciuto l'operazione di compensazione da essa effettuata per estinguere il debito contributivo con un credito derivante da un contratto d'accollo stipulato con un soggetto terzo, rimarcandone la correttezza ai sensi di legge, e, in via subordinata, il carattere illegittimo dell'applicazione delle sanzioni c.d. evasione previste dall'art. 116, ottavo comma, lett. b), l. n. 388/2000. La società rilevava, infine, come, solo con l'introduzione dell'art. 1 d.l. n. 124/2019, fosse stato imposto il divieto di procedere al pagamento delle imposte attraverso la compensazione con crediti dell'accollante e che, pertanto, stante l'efficacia *pro futuro* della suddetta norma di legge, la compensazione da essa operata fosse del tutto legittima.

L'Inps, in via preliminare, eccepiva il difetto di giurisdizione del Tribunale ordinario a favore del Tar territorialmente competente in relazione alla domanda avente ad oggetto la declaratoria di illegittimità del provvedimento di improcedibilità e l'improponibilità/inammissibilità del ricorso per carenza di interesse ad agire stante l'intervenuto pagamento da parte della società ricorrente della somma richiesta di euro 11.311,00 senza alcuna riserva di ripetizione, con conseguente implicito riconoscimento del debito, mentre, nel merito, evidenziava la fondatezza della pretesa creditoria dell'Istituto in ragione della totale illegittimità dell'operazione di compensazione mediante accollo esterno operata dalla società ricorrente. In particolare, l'ente previdenziale rilevava, in punto di fatto, come la società ricorrente non avesse nemmeno provato l'esistenza del preteso credito portato in compensazione e del contratto di accollo alla base di tale operazione e, in punto di diritto, l'insussistenza dei presupposti di legge per compensare il supposto credito fiscale con il debito contributivo, l'inapplicabilità dell'istituto dell'accollo previsto dall'art. 8, secondo comma, l. n. 212/2000 all'ambito degli obblighi contributivi e la legittimità delle sanzioni c.d. evasione applicate.

Ciò posto in sintesi in merito alle argomentazioni delle parti, il ricorso proposto da Inerti Pincolini s.r.l. è infondato per le ragioni che seguono.

Sebbene l'ordine logico-giuridico delle questioni da esaminare imporrebbe di valutare in primo luogo le eccezioni preliminari sollevate dall'Inps, in applicazione del principio della ragione più liquida si procederà invece direttamente alla valutazione nel merito delle domande proposte dalla società ricorrente, ovvero quelle di accertamento e declaratoria dell'infondatezza della pretesa creditoria avanzata dall'ente previdenziale tramite la richiesta di pagamento dei contributi del 18.11.2019 e il successivo invito alla regolarizzazione del 30.10.2019 e di condanna di quest'ultimo alla restituzione delle somme indebitamente pagate dalla società ricorrente.

Tale sovvertimento è ben possibile in ragione della *ratio* generale sottesa al principio sopra citato, il quale, *“imponendo un approccio interpretativo con la verifica delle soluzioni sul piano dell'impatto operativo, piuttosto che su quello della coerenza logico-sistematica, consente di sostituire il profilo di*

evidenza a quello dell'ordine delle questioni da trattare, di cui all'art. 276 c.p.c., in una prospettiva aderente alle esigenze di economia processuale e di celerità del giudizio, costituzionalizzata dall'art. 111 Cost., con la conseguenza che il ricorso può essere deciso sulla base della questione ritenuta di più agevole soluzione – anche se logicamente subordinata – senza che sia necessario esaminare previamente le altre” (Cass. civ., sez. I. 16.04.2018, n. 9370).

Nel merito, la società ricorrente sostiene di aver pagato due volte il medesimo debito contributivo in quanto l'Inps avrebbe illegittimamente disconosciuto la compensazione da esso operata del suddetto debito con il credito tributario vantato in virtù di un contratto di accollo esterno sottoscritto con un soggetto terzo.

Parte ricorrente non ha però provveduto a produrre in giudizio documentazione attestante la sussistenza di tale credito opposto in compensazione né il contratto di accollo suppostamente sottoscritto con il soggetto terzo.

A prescindere, dunque, dai profili di diritto afferenti alla legittimità della compensazione tra un credito tributario e un debito contributivo e all'ammissibilità dell'accollo per adempiere agli obblighi contributivi, le domande proposte dal ricorrente risultano sfornite di prova.

Non vi è infatti prova della sussistenza del credito opposto in compensazione e del contratto di accollo asseritamente alla base della compensazione stessa.

Deve altresì rilevarsi come la pretesa – in quanto non provata – compensazione tra un debito contributivo e un credito tributario suppostamente derivate da un contratto di accollo esterno con un soggetto terzo non sia ammissibile ai sensi di legge.

Si evidenzia, in merito, come la compensazione prevista dagli artt. 1241 c.c. come modo di estinzione dell'obbligazione implichi l'elisione dei crediti reciproci sussistenti tra due soggetti in due distinti rapporti obbligatori ove un soggetto è creditore in un rapporto e invece debitore nell'altro. La compensazione civilistica presuppone pertanto un rapporto di reciprocità tra i due soggetti e non può trovare spazio in una fattispecie come quella in esame caratterizzata dalla quadrilateralità del rapporto, ove i soggetti coinvolti sono la società ricorrente, l'ente previdenziale, il soggetto terzo che ha sottoscritto il contratto di accollo e un'ulteriore pubblica amministrazione non specificata.

Il giudizio non muta se si fa riferimento alle norme speciali che regolano la compensazione in ambito tributario.

In primo luogo, si rileva che, secondo consolidata giurisprudenza di legittimità, *“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. In proposito, il d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, art. 17, nell'ammettere la compensazione, in sede di versamenti unitari delle imposte, ne ha limitato l'applicazione alle 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. civ., sez. trib., 05.10.2012, n. 16964).*

Per l'ambito generale di applicazione in ambito tributario, è necessario esaminare le disposizioni poste dall'art. 17 d.lgs. n. 241/1997 in materia di compensazione.

Tale articolo, al primo comma, reca il seguente contenuto: *“1. 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. La compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto, dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 5.000 euro annui, può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge".

Se, dunque, da un lato, le suddette disposizioni hanno previsto la compensabilità tra debiti/crediti di diversa natura e riconducibili a diversi enti, allo stesso tempo viene precisato che la compensazione opera *"nei confronti dei medesimi soggetti"*.

Come rilevato condivisibilmente dal Tribunale di Arezzo in merito all'interpretazione di tale disposizione di legge, *"tale norma deroga alla regola generale contemplata dall'art. 1241 c.c. (vale a dire l'identità soggettiva tra debitore e creditore) nella parte in cui consente al contribuente di compensare crediti e debiti vantati nei confronti di una pluralità di soggetti pubblici, alle condizioni specificatamente dettate dalla norma stessa, ma resta ferma l'identità soggettiva del contribuente, che quindi non può eccepire in compensazione crediti vantati da terzi sulla base di un rapporto contrattuale (quello tra accollante e accollato) rispetto al quale le stesse pubbliche amministrazioni rimangono assolutamente estranee"* (sent. n. 167/2021).

Sulla base, dunque, dell'art. 17 d.lgs. n. 241/1997, la compensazione del debito contributivo con un credito tributario vantato da un soggetto terzo sulla base di un contratto di accollo è illegittima, con conseguente valida richiesta di pagamento da parte dell'Inps delle somme spettanti a titolo di contributi e sanzioni a seguito del disconoscimento della compensazione medesima.

Né l'operazione compiuta dalla società ricorrente può trovare fondamento nell'art.8 della legge n. 212/2000, recante lo statuto dei contribuenti, che al primo comma stabilisce che *"(l)'obbligazione tributaria può essere estinta per compensazione"* e, al secondo comma, prevede che *"(è) ammesso l'accollo del debito d'imposta altrui senza liberazione del contribuente originario"*.

Ebbene, le suddette norme non paiono essere rilevanti nella fattispecie in esame. Se, infatti, il primo comma si limita a ribadire il principio generale per cui l'obbligazione tributaria può essere compensata senza indicare specifici limiti o porre una disciplina *ad hoc*, con la conseguenza che si applicheranno le norme generali previste dall'art. 17 d.lgs. n. 241/1997, il secondo comma, in materia di accollo, ha ad oggetto specifico il debito d'imposta, con la conseguente non applicabilità dello stesso anche in materia contributiva. Anche a voler diversamente ritenere l'applicabilità del secondo comma dell'art. 8 della l. n. 212/2000 alla fattispecie in esame, si rileva come l'accollo ivi regolato non determini la liberazione del contribuente originario, con la conseguenza che l'Inps sarebbe ugualmente legittimato ad avanzare la pretesa contributiva nei confronti di Inerti Pincolini s.r.l..

Lo stesso effetto si produrrebbe applicando le norme del codice civile regolanti l'accollo esterno, posto che l'art. 1273 c.c. prevede che, in caso di mancata adesione del creditore alla convenzione di accollo, non vi possa essere liberazione del debitore originario. Nella fattispecie in esame, è indubbio che l'Inps non abbia prestato adesione all'accollo e, pertanto, ove la società ricorrente avesse provato l'esistenza e la validità di tale contratto, sarebbe comunque rimasta debitrice dell'ente previdenziale.

A tali conclusioni, non ostano le disposizioni di legge invocate da parte ricorrente nelle note conclusive, ovvero quelle contenute nel comma 49 *ter* dell'art. 37 del d.lgs. n. 223/2006, introdotte dalla l. n. 205/2017, che hanno ad oggetto specificatamente i poteri dell'Agenzia delle Entrate in materia di controllo delle deleghe di pagamento contenenti compensazioni che presentano profili di rischio. Di certo, infatti, l'omesso eventuale tempestivo controllo da parte dell'amministrazione finanziaria circa la compensabilità di un determinato credito ai sensi della suddetta norma non

impedisce all'ente previdenziale di verificare autonomamente, sulla base delle norme di legge, l'effettiva estinzione del credito contributivo di cui è titolare, richiedendo, in caso di riscontro negativo, il pagamento al soggetto debitore.

Emerge chiaramente come, ai sensi di quanto sopra esposto, l'obbligo contributivo di Inerti Pincolini s.r.l. si fonda su norme di legge e non sulla circolare n. 140/E del 15.11.2017 che ha mero valore di ausilio interpretativo per l'Agenzia dell'Entrate e non ha efficacia esterna.

Quanto alla domanda subordinata relativa all'illegittimità delle sanzioni applicate, se ne rileva parimenti l'infondatezza.

L'art. 116, ottavo comma, l. n. 388/2000 prevede due differenti regimi di sanzioni, una per le ipotesi di c.d. omissione contributiva alla lettera a) e una per le fattispecie di c.d. evasione contributiva alla lettera b), stabilendo quanto segue: *“(i) soggetti che non provvedono entro il termine stabilito al pagamento dei contributi o premi dovuti alle gestioni previdenziali ed assistenziali, ovvero vi provvedono in misura inferiore a quella dovuta, sono tenuti: a) nel caso di mancato o ritardato pagamento di contributi o premi, il cui ammontare è rilevabile dalle denunce e/o registrazioni obbligatorie, al pagamento di una sanzione civile, in ragione d'anno, pari al tasso ufficiale di riferimento maggiorato di 5,5 punti; la sanzione civile non può essere superiore al 40 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge; b) in caso di evasione connessa a registrazioni o denunce obbligatorie omesse o non conformi al vero, cioè nel caso in cui il datore di lavoro, con l'intenzione specifica di non versare i contributi o premi, occulta rapporti di lavoro in essere ovvero le retribuzioni erogate, al pagamento di una sanzione civile, in ragione d'anno, pari al 30 per cento; la sanzione civile non può essere superiore al 60 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge.”*.

Osserva il Giudice come in merito all'individuazione del corretto regime di sanzioni da applicare, la Suprema Corte abbia affermato che *“(i)n tema di obbligazione contributive nei confronti delle gestioni previdenziali ed assistenziali, l'omessa o infedele denuncia mensile all'Inps (attraverso i cosiddetti modelli DM10) di rapporti di lavoro o di retribuzioni erogate, ancorché registrati nei libri di cui è obbligatoria la tenuta, concretizza l'ipotesi di “evasione contributiva” di cui alla L. n. 388 del 2000, art. 116, comma 8, lett. b), e non la meno grave fattispecie di “omissione contributiva” di cui alla lett. a) della medesima norma, che riguarda le sole ipotesi in cui il datore di lavoro, pur avendo provveduto a tutte le denunce e registrazioni obbligatorie, ometta il pagamento dei contributi, dovendosi ritenere che l'omessa o infedele denuncia configura occultamento dei rapporti o delle retribuzioni o di entrambi e fa presumere l'esistenza della volontà datoriale di realizzare tale occultamento allo specifico fine di non versare i contributi o i premi dovuti; conseguentemente, grava sul datore di lavoro inadempiente l'onere di provare la mancanza dell'intento fraudolento e, quindi, la sua buona fede, che non può tuttavia reputarsi assolto in ragione della avvenuta corretta annotazione dei dati omessi o infedelmente riportati nelle denunce sui libri di cui è obbligatoria la tenuta; in tale contesto spetta al giudice del merito accertare la sussistenza, ove dedotte, di circostanze fattuali atte a vincere la suddetta presunzione, con valutazione intangibile in sede di legittimità ove congruamente motivata”* (Cass. civ., sez. lav., 27.12.2011, n. 28966).

Nella fattispecie in esame, la società ricorrente, in assenza dei presupposti di legge, ha messo in atto una complessa operazione di compensazione del proprio debito contributivo con un credito di un soggetto terzo e non ha apportato elementi da cui inferire la propria assenza di dolo. In particolare, non risulta nemmeno prodotto in giudizio il contratto di accollo, con impossibilità di identificare il soggetto accollante. L'operazione appare, quindi, finalizzata ad eludere l'obbligo contributivo, con conseguente legittima applicazione delle sanzioni c.d. evasione.

Sulla base delle considerazioni complessivamente sopra esposte, le domande proposte da Inerti Pincolini s.r.l. nei confronti dell'Inps devono essere quindi rigettate.

Le spese di lite seguono la soccombenza e vengono liquidate, ai sensi del d.m. 55/2014, tenuto conto del valore della controversia, dell'attività difensiva espletata dalle parti e del livello di complessità delle questioni giuridiche oggetto di causa, come da dispositivo.

P.Q.M.

Il Giudice, definitivamente pronunciando, disattesa ogni contraria domanda, eccezione e deduzione, così decide:

- rigetta le domande proposte da Inerti Pincolini s.r.l. nei confronti dell'Inps;
- condanna Inerti Pincolini s.r.l. a rifondere all'Inps le spese di lite, liquidate in euro 2.500,00 per compensi professionali, oltre accessori di legge;
- riserva in sessanta giorni il deposito della motivazione della sentenza.

Parma, 11.11.2021

Il Giudice
Elena Orlandi