



**REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO**

**Tribunale di Santa Maria Capua Vetere
Sezione Lavoro e Previdenza**

Il Tribunale, nella persona del giudice designato dott.ssa Federica Ronsini, all'esito della scadenza del termine fissato ai sensi dell'art. 127 ter c.p.c. per il deposito di note in sostituzione di udienza del 26/01/2026, ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nella causa di previdenza iscritta al **n. 293/2024 R.G.** promossa da:

ANNAMARIA LAVORGNA, nata a Telesse Terme (BN), il 25/10/1978, e residente in via Umberto I, Ruviano, rappresentata e difesa dall'Avv. Raffaele PANNONE, presso il quale elettivamente domicilia in via Epitaffio, 81016, Piedimonte Matese, come da procura in atti,

RICORRENTE IN OPPOSIZIONE

CONTRO

ISTITUTO NAZIONALE DELLA PREVIDENZA SOCIALE (INPS), in persona del Presidente/legale rappresentante *p.t.*, domiciliato per la carica in Roma, alla via Ciro il Grande n. 21 e, agli effetti della presente procedura, per elezione in Caserta, alla via Arena, loc. San Benedetto, rappresentato e difeso dall'Avv. Luca CUZZUPOLI, giusta procura allegata,

RESISTENTE

Oggetto: Opposizione ad avviso di addebito.

Conclusioni delle parti: come da rispettivi atti introduttivi e da note d'udienza.

Motivi in fatto e in diritto della decisione

Con ricorso depositato ai sensi dell'art. 24, comma 5, d.lgs. n. 46/1999, la ricorrente ha proposto opposizione avverso l'avviso di addebito n. 328 2023 000 181 5650 000 del 9.11.2023, notificatole in data 4.12.2023, avente ad oggetto il recupero di contributi IVS, sanzioni e interessi per gli anni dal 2016 al 2021, per l'importo complessivo di € 18.178,46.

La ricorrente ha esposto:

- *che* in data 23.2.2016 presentava domanda di accesso al regime contributivo agevolato di cui all'art. 1, commi 77-84, L. n. 190/2014, ma *che* con comunicazione del 25.2.2021 l'INPS le notificava l'indebita fruizione del predetto regime, con conseguente recupero delle differenze contributive dal 2016 in avanti; *che*, pertanto, in data 9.4.2021 proponeva istanza di accesso agli atti al fine di conoscere le ragioni della revoca, istanza rimasta priva di riscontro;
- *che* per l'anno 2020 in data 14.4.2021 riceveva invito alla regolarizzazione per l'importo di € 2.304,43, somma che veniva integralmente versata con modello F24 del 26.4.2021;
- *che* per l'anno 2021 presentava istanza di esonero contributivo ai sensi della L. n. 178/2020 (cd. "*anno bianco*"), accolta con provvedimento del 29.9.2021 per l'importo di € 2.877,12 e *che* in data 6.5.2022 riceveva ulteriore invito a regolarizzare per l'anno 2021 per l'importo di € 11.149,49;
- *che* recatasi presso gli uffici INPS, apprendeva che la revoca del regime agevolato traeva origine dalla compilazione del quadro LM della dichiarazione dei redditi (sezione I anziché sezione II), con conseguente necessità di presentare dichiarazioni integrative per gli anni 2016-2019; *che* provvedeva pertanto, in data 19.5.2022, al deposito delle dichiarazioni reddituali integrative rettificative per le annualità 2016-2019, ma *che* con delibera n. 165 del 10.11.2022 l'INPS rigettava il ricorso amministrativo rilevando che le dichiarazioni integrative risultavano ancora "non liquidate" dall'Agenzia delle Entrate, che provvedeva solo in data 29.12.2023 e 3.1.2024.

Ha dedotto *che* l'avviso di addebito era stato notificato anteriormente alla lavorazione delle dichiarazioni rettificative e che, alla luce della liquidazione intervenuta, non residuerebbe debito contributivo per gli anni 2016-2019; ha inoltre sostenuto *che* per l'anno 2020 l'importo richiesto doveva ritenersi già versato e *che* per il 2021 doveva essere scomputato l'esonero riconosciuto ex L. 178/2020.

Ha quindi chiesto – previa sospensione dell'efficacia esecutiva, poi concessa – l'annullamento dell'avviso opposto, con vittoria di spese, da distrarsi.

Si è costituito l'INPS resistendo al ricorso e chiedendone il rigetto.

L'Istituto, in ordine alla revoca del regime contributivo agevolato, ha dedotto *che* la mancata adesione conseguiva alla compilazione della sezione I del quadro LM anziché della sezione II e *che* la dichiarazione fiscale costituirebbe manifestazione negoziale e non mera dichiarazione di scienza, con la conseguenza che le dichiarazioni integrative non sarebbero idonee a ripristinare il regime contributivo agevolato, una volta intervenuta la decadenza.

Con riferimento all'invito alla regolarizzazione dell'anno 2020, ha esposto *che* il pagamento di € 2.304,43 del 26.4.2021 riguarderebbe una emissione contributiva diversa (2020/01) e non le partite oggetto dell'avviso di addebito oggi opposto.

Infine, ha dedotto *che* l'esonero contributivo 2021 sarebbe stato revocato a seguito di esito irregolare del DURC del 5.5.2022.

Acquisita agli atti la documentazione prodotta, autorizzato il deposito di note conclusive in sostituzione d'udienza ex art. 127 ter c.p.c., la causa viene decisa mediante pubblicazione della sentenza completa delle ragioni di fatto e di diritto della decisione.

Giova ricordare che con l'avviso di addebito, la cui disciplina è dettata dall'**art. 30 del d.l. 78/2010**, non è più necessaria la formazione del ruolo da parte dell'Inps e la trasmissione dello stesso all'agente della riscossione che doveva provvedere alla formazione e notificazione della cartella.

L'atto di determinazione della pretesa e l'atto costituente titolo per dare esecuzione alla pretesa e che intima il pagamento entro un certo termine a pena di esecuzione forzata sono unificati, per cui l'avviso di addebito assorbe le funzioni che prima erano svolte dalla cartella esattoriale e dal ruolo.

Nulla cambia invece per la fase esecutiva, che rimane affidata all'agente della riscossione e continua a svolgersi con gli stessi strumenti e modalità della cd. esecuzione esattoriale.

Nel caso in cui il debitore non provveda al pagamento delle somme dovute, versandole nel termine di sessanta giorni dalla notifica all'agente della riscossione territorialmente competente indicato nell'avviso di addebito, il concessionario potrà procedere senz'altro incombente ad espropriazione forzata.

Avverso l'avviso di addebito il destinatario ha i medesimi strumenti di tutela previsti nei confronti dell'iscrizione a ruolo e della cartella di pagamento, e dunque l'opposizione "*... contro l'iscrizione a ruolo*" per motivi inerenti al merito della pretesa contributiva, prevista ai sensi del **comma 5 dell'art. 24** e dal **comma 2 dell'art. 29 del D.lgs. 26 febbraio 1999 n. 46**, per ottenere una verifica giudiziale della fondatezza della pretesa contributiva (Cass. n. 17978 del 2008) nei confronti dell'ente impositore, cui "*il ricorso va notificato*" (art. 24, co. 5, d.lgs n. 46/99) e che, dunque, è il legittimato passivo della domanda; espressamente salva l'operatività delle opposizioni esecutive nell'ambito delle procedure di riscossione delle entrate non tributarie.

Ebbene, questo Giudice ritiene che la ricorrente abbia inteso azionare un'opposizione al ruolo, nella misura in cui contesta la debenza sostanziale della contribuzione richiesta con il titolo impugnato.

La presente opposizione è ammissibile in quanto tempestivamente proposta nel termine esatto di 40 giorni dalla notifica dell'avviso di addebito (4.12.2023-11.1.2024).

Venendo, ora, al merito, nell'avviso di addebito opposto sono iscritte le omissioni contributive IVS alla Gestione Speciale Artigiani per le seguenti partite (*cfr.* all. 1-5):

- Omissione della 1^a, 2^a, 3^a e 4^a rata fisse dell'emissione contributiva 2021/01, per l'anno di competenza 2021, oggetto di Revoca dell'Esonero Parziale dei contributi richiesto il 29/09/2021 ex articolo 1, commi da 20 a 22bis, della legge 30 dicembre 2020, n. 178; e per il recupero dall'anno 2016 all'anno 2020 delle differenze contributive sul minimale di reddito d'impresa, dovute in seguito alla Revoca del Regime Contributivo Agevolato, introdotto dall'art. 1 commi 76-84 della legge n. 190/2014, come modificata dalla legge 28 dicembre 2015, n. 208.
- Omissione della 1^a, 2^a e 3^a rata fisse dell'emissione contributiva 2022/01 per l'anno 2022.

La prima censura mossa dalla ricorrente attiene alla revoca del **Regime Contributivo Agevolato**, ritenendolo comunque ripristinabile dopo la liquidazione da parte di Agenzia delle Entrate delle dichiarazioni fiscali integrative presentate per gli anni 2016 e seguenti.

Emerge dalla relazione amministrativa che la contribuente, con istanza cartacea inviata tramite PEC e assunta a protocollo INPS.2000.29/02/2016.0064995, aveva chiesto di avvalersi delle agevolazioni previdenziali previste dall'**art. 1, commi 77-84, della L. 23 dicembre 2014, n. 190**, come modificata dalla legge 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, comma 111 ss. - che spetta solo ai contribuenti che hanno aderito al nuovo regime fiscale forfettario (circolare Inps 29/2015 e circolare 88/2021) - dichiarando di essere in possesso dei requisiti previsti dall'art. 1, comma 54 ss. della citata Legge n. 190/14 e successive modifiche e integrazione (*cfr.* all. 6 e 7).

Con provvedimento del 25/02/2021, notificato l'8/03/2021, l'Istituto ha accertato nei termini prescrizionali a carico della ricorrente l'indebita fruizione dall'anno 2016 del Regime Contributivo Agevolato, con la necessità di procedere al recupero dei contributi previdenziali IVS previsti nella misura ordinaria (*cfr.* all. 8 e 9). È noto, infatti, che tale agevolazione prevede l'esonero, a domanda, dal versamento della contribuzione sul minimale di reddito "quota fissa", limitando il dovuto sulla base dell'effettivo reddito dichiarato, per i contribuenti interessati dal nuovo regime fiscale forfettario: art. 1 comma 77 legge 190/2014: *"77. Il reddito forfettario determinato ai sensi dei precedenti commi costituisce base imponibile ai sensi dell'articolo 1 della legge 2 agosto 1990, n. 233. Su tale reddito si applica la contribuzione dovuta ai fini previdenziali, ridotta del 35 per cento. Si applica, per l'accredito della contribuzione, la disposizione di cui all' articolo 2, comma 29, della legge 8 agosto 1995, n. 335"*.

Tuttavia, l'Istituto ha accertato che il contribuente non ha mai aderito al regime fiscale forfettario, presupposto per accedere al regime contributivo agevolato.

La D.C. Entrate I.N.P.S. analizzando i dati reddituali trasmessi da Agenzia delle Entrate, al fine di controllare *ex post* quanto dichiarato dai contribuenti in fase di presentazione delle istanze telematizzate, ha rilevato la mancata aderenza al dettato normativo della posizione della contribuente, come documentato dalla compilazione nel modello PF 2017 (per il 2016) della sezione I del quadro LM, riservata ai soggetti che aderiscono al "Regime

di Vantaggio” per l’imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (art. 27, commi 1 e 2, D.L. 6 luglio 2011, n. 98) in luogo della **sezione II del quadro LM “Reddito dei contribuenti che fruiscono del regime forfettario”** (art. 1, commi 54 - 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190) - (si veda Identificativo dichiarazione: dichiarazione: n. 21334069072 - 0000046 del 31/10/2017 – motivo per cui è dovuta la contribuzione ordinaria – cfr. all. 10).

L’INPS ha fatto rilevare che solo con la dichiarazione dei redditi 2016, presentata il 31.10.2017, ha potuto appurare che la contribuente non aderiva al regime fiscale conforme a quello dichiarato nella domanda di agevolazione.

Su quest’aspetto è da sottolineare che la scelta del regime forfettario in luogo di quello ordinario non prevede la presentazione di istanze o scelte opzionali.

Per quanto disposto dall’**art. 1 del D.P.R. 10 novembre 1997, n. 442** *“L’opzione e la revoca di regimi di determinazione dell’imposta o di regimi contabili si desumono da comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili”* ovvero nel caso in trattazione con la scelta del quadro della dichiarazione dei redditi; da ciò l’Ente Previdenziale ha fatto conseguire che la dichiarazione fiscale presentata dal ricorrente non rivestirebbe soltanto il carattere *“di mera dichiarazione di scienza”* ma avrebbe carattere di manifestazione negoziale.

Sul punto, inoltre, la **Circolare INPS n° 88/2021** precisa: *“Per i soggetti che, ai sensi della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificata dalla legge 28 dicembre 2015, n. 208, e successive modificazioni, hanno aderito al regime contributivo agevolato, la base imponibile viene determinata come segue: somma degli importi della colonna 1 del rigo LM34, meno le perdite pregresse relative ai redditi considerati facenti parte dell’importo indicato nella colonna 1 del rigo LM37, indicati in ciascun modulo del Quadro LM, sezione II.*

Si fa presente che la mancata o l’errata compilazione del quadro LM sezione II determina l’impossibilità di fruire del beneficio previsto dalla legge n. 190/2014, come modificata dalla legge n. 208/2015, e successive modificazioni, in quanto, ai sensi della lettera a) del comma 57 dell’articolo 1 della legge n. 190/2014, non possono avvalersi del detto regime coloro che già si avvalgono di regimi speciali ai fini dell’imposta sul valore aggiunto o di regimi forfettari di determinazione del reddito”.

Inoltre, il **comma 82** dell’art. 1 della L. 190/2014 afferma: *“[...] Il passaggio al regime previdenziale ordinario, in ogni caso, determina l’impossibilità di fruire nuovamente del regime contributivo agevolato, anche laddove sussistano le condizioni di cui al comma 54”* (cfr. all. 11, 12 e 13).

Dunque, per espressa previsione normativa, una volta intervenuta la decadenza dal beneficio per la mancanza dei requisiti di legge previsti, è preclusa la possibilità di rientrare nel regime di agevolazione per gli anni successivi, con la conseguenza che il beneficio richiesto non può essere ripristinato, benché la contribuente abbia prodotto le dichiarazioni rettificative per gli anni 2016 e seguenti. Pertanto, la revoca ha comportato il recupero del “delta contributivo” ovvero del 35% del contributo sul minimale di reddito, determinato per legge per gli anni 2016 e seguenti e non imposto in origine per effetto

dell'agevolazione; le somme, comprensive delle relative sanzioni, sono state richieste con l'emissione contributiva del 2021/01 (all. 2, 3, 14, 15, 16, 17 e 18).

Tanto è conforme al dettato normativo.

L'eventuale ritardo nella lavorazione delle dichiarazioni integrative da parte dell'Agenzia delle Entrate non incide sulla legittimità del provvedimento di recupero, essendo l'INPS tenuto a determinare la contribuzione sulla base dei dati fiscali ufficialmente disponibili al momento dell'accertamento.

La censura, pertanto, non può trovare accoglimento.

Con il secondo motivo di opposizione la ricorrente deduce che il pagamento di € 2.304,43, effettuato in data 26.04.2021 a **regolarizzazione dell'annualità 2020**, dovrebbe essere portato in detrazione rispetto alle somme richieste con l'avviso di addebito.

Dalla relazione amministrativa risulta che il pagamento per l'importo indicato (*cfr.* all. 18 e 24) riguarda la precedente emissione contributiva 2020/01 e non le partite oggetto dell'avviso di addebito impugnato, nel quale risultano iscritte esclusivamente omissioni riferite alle emissioni 2021/01 e 2022/01.

In particolare, l'emissione 2020/01 era stata disposta ancora in misura ridotta, in costanza di regime contributivo agevolato, prima che venisse revocato, e prevedeva quattro rate fisse di € 745,66 ciascuna.

Dalla documentazione emerge che la contribuente aveva versato soltanto la terza rata in data 30.11.2020, omettendo le restanti tre e con il versamento del 26.04.2021, pari ad € 2.304,43, la contribuente ha provveduto al pagamento tardivo delle tre rate residue, comprensive delle relative sanzioni.

Tale pagamento, pertanto, esaurisce la posizione debitoria relativa all'emissione 2020/01 e non incide sulle somme successivamente iscritte in avviso di addebito.

Quanto all'emissione contributiva 2022/01, essa risulta iscritta in avviso per i tre trimestri dovuti per l'anno 2022, tenuto conto della cessazione della posizione previdenziale con decorrenza 30.09.2022, come risultante dalla visura camerale e dalla visura previdenza Albo Imprese Artigiane (*cfr.* all. 4, 5, 25 e 26).

Per tale emissione risultano dovute tre rate fisse di € 976,44 ciascuna.

Dalla documentazione prodotta emerge che la contribuente ha effettuato un unico versamento di € 635,33 in data 22.08.2022, imputato alla seconda rata fissa.

Ne consegue che l'iscrizione in avviso di addebito riguarda unicamente la differenza residua non versata.

Anche sotto tale profilo, pertanto, le somme risultano correttamente richieste.

Con il terzo motivo di doglianza la ricorrente deduce l'illegittimità della revoca dell'esonero contributivo parziale richiesto ai sensi dell'**art. 1, commi 20-22bis, della L. 30 dicembre 2020, n. 178** (c.d. *"anno bianco"*).

Dalla relazione amministrativa emerge che l'esonero contributivo parziale, richiesto con istanza telematica del 30.09.2021, è stato riconosciuto in prima istanza nella misura di € 2.877,12, corrispondente alla contribuzione IVS dovuta per l'anno 2021 in misura ordinaria – essendo il regime agevolato già stato revocato – e relativa alle prime tre rate fisse 2021, con scadenze 16.05.2021, 16.08.2021 e 16.11.2021 (*cfr.* all. 20).

Il beneficio in questione, tuttavia, era espressamente subordinato, per previsione normativa (art. 1, comma 20, L. 178/2020), alla verifica *ex post* della regolarità contributiva. Tale verifica è stata effettuata mediante DURC INPS n. 31173318 del 05.05.2022, il quale ha avuto esito irregolare (*cfr.* all. 21).

Dalla documentazione prodotta risulta che, con l'emissione contributiva 2021/01, la contribuente era stata chiamata a versare, oltre alla contribuzione corrente, anche le somme relative al recupero del regime agevolato per gli anni 2016-2020.

Orbene, anche a prescindere dal recupero delle annualità pregresse, la contribuente avrebbe dovuto versare quantomeno la 4^a rata fissa 2021, con scadenza 16.02.2022, non rientrante tra quelle oggetto di esonero.

Risulta invece che nessuna somma è stata versata con riferimento all'emissione 2021/01. Le omissioni sono state formalizzate con l'Invito a Regularizzare del 06.05.2022, propedeutico all'emissione del DURC, notificato in pari data a mezzo PEC all'indirizzo risultante dalla visura camerale (artigianart@legalmail.it) – Direzione Provinciale di Caserta, U.O. Gestione del Credito (*cfr.* all. 22 e 23).

La circostanza che non sia stata versata neppure la 4^a rata 2021 assume rilievo decisivo, in quanto dimostra che l'irregolarità contributiva sussisteva anche indipendentemente dal recupero delle annualità 2016-2020: in altri termini, le ragioni connesse al recupero del regime agevolato non sono state determinanti ai fini della revoca dell'esonero, poiché l'irregolarità era comunque integrata dall'omesso versamento della rata in scadenza il 16.02.2022.

Giova precisare che, nell'Invito a Regularizzare del 06.05.2022, le prime tre rate dell'emissione 2021/01 risultano indicate per l'importo di € 2.427,87 ciascuna, mentre la quarta rata è indicata per € 3.387,68.

Tale differenza si spiega in quanto l'esonero contributivo parziale riconosciuto in prima istanza – pari ad € 2.877,12 – copriva esclusivamente la contribuzione IVS corrente relativa alle prime tre rate 2021 (pari ad € 959,04 ciascuna), ma non incideva sulle ulteriori somme comprese nell'emissione contributiva, quali il recupero delle differenze relative agli anni 2016-2020 e le sanzioni.

Pertanto, nell'invito a regolarizzare, l'Istituto ha correttamente scorporato dalle prime tre rate la sola quota oggetto di esonero, richiedendo invece il pagamento delle somme residue non coperte dal beneficio. La quarta rata, con scadenza 16.02.2022, non rientrava nel perimetro normativo dell'esonero ed è stata quindi richiesta integralmente.

Ne consegue che l'Istituto ha tenuto conto del beneficio nei limiti normativamente previsti e che l'irregolarità contributiva accertata con il DURC del 05.05.2022 non deriva dall'omesso riconoscimento dell'esonero, bensì dal mancato versamento delle somme comunque dovute, ivi compresa la quarta rata 2021 non coperta dal beneficio.

Ne consegue che, avendo la verifica *ex post* accertato l'irregolarità contributiva, la revoca dell'esonero risulta conforme alla disciplina di legge e la censura proposta sul punto non può trovare accoglimento.

Quanto al **riparto dell'onere probatorio**, è a carico dell'Istituto l'onere di allegazione del fondamento della rideterminazione degli importi dovuti, che il resistente nel caso in esame ha soddisfatto deducendo che la contribuzione portata dall'avviso di addebito opposto non è stata pagata.

È, invece, a carico dell'opponente la prova della correttezza dell'adempimento, ossia dell'esatto adempimento – nel caso di specie - per effetto del godimento del beneficio degli sgravi contributivi invocati. In altri termini, incombe sull'opponente, quale debitore, l'onere di provare che l'importo versato è soddisfacente avendo pieno diritto al versamento come calcolato o ridotto per effetto del beneficio degli sgravi, o - nel caso in cui tale diritto agli sgravi sia controverso - provare di poterne beneficiare, prova che nel caso in esame il ricorrente non ha offerto.

Costituisce un principio consolidato in giurisprudenza quello secondo cui in tema di sgravi contributivi e di fiscalizzazione degli oneri sociali, grava sull'impresa che vanta il diritto al beneficio *l'onere di provare la sussistenza dei necessari requisiti, in relazione alla fattispecie normativa di volta in volta invocata* (tra tutte, cfr. Cass. 18 gennaio 2018 n. 1157).

Poiché lo sgravio contributivo integra di fatto un mancato versamento dei contributi, non è l'Istituto previdenziale che deve provare la carenza dei requisiti per fruire dello sgravio, ma è il datore di lavoro che deve provare la sussistenza di tutti gli elementi che giustificano l'esonero dal versamento dei contributi, altrimenti dovuti. E lo stesso principio vale per l'esatta determinazione della contribuzione rispetto al monte retributivo da corrispondere ai lavoratori dipendenti.

Alla luce delle considerazioni che precedono, le doglianze sollevate dalla ricorrente non colgono nel segno, risultando la pretesa contributiva azionata con l'avviso di addebito conforme al quadro normativo di riferimento e sorretta dalla documentazione prodotta.

L'opposizione deve pertanto essere rigettata.

Le spese di lite seguono la soccombenza e sono liquidate a carico della ricorrente in base ai parametri medi del D.M. 55/2014 (come modificato dal D.M. 147/2022), avuto riguardo al valore e alla natura della causa, avente ad oggetto la risoluzione di questioni di media complessità, alle fasi del giudizio, al pregio dell'opera professionale.

P.Q.M.

Il Tribunale di Santa Maria Capua Vetere, Sezione Lavoro e Previdenza, definitivamente pronunciando, così provvede:

- 1) rigetta l'opposizione proposta da Lavorgna Annamaria avverso l'avviso di addebito n. 328 2023 000 181 5650 000 del 9.11.2023;
- 2) condanna la ricorrente soccombente al pagamento delle spese di lite in favore dell'INPS, che liquida in € 3.730,00 per compensi professionali, oltre rimborso forfettario 15%, IVA e CPA – se spettanti - come per legge.

Così deciso in Santa Maria Capua Vetere, lì data di deposito.

Si comunichi.

IL GIUDICE DEL LAVORO

dott.ssa *Federica Ronsini*