

Alla c.a. del Presidente dell'Istituto Nazionale Tributaristi

Dott. Riccardo Alemanno

Milano, 27 gennaio 2023

Oggetto: Preoccupante orientamento giurisprudenziale in materia di compensazione tra debiti previdenziali e crediti erariali.

Egregio Presidente,

formo la presente per segnalare un preoccupante orientamento che sta prendendo piede tra i giudici del lavoro (in particolar modo lombardi), secondo cui sarebbe addirittura preclusa nel nostro sistema la compensazione di debiti previdenziali con “*controcrediti di natura fiscale anche se appartenenti allo stesso soggetto*” e ciò, in forza di una lettura (distorta) dell’art. 17, co. 1, D. Lgs. n. 241/1997.

In particolare, secondo il Tribunale di Milano, “**a prescindere dalla prova della sussistenza o meno del credito IVA dedotto in compensazione [..], la compensazione tra crediti di natura fiscale e debiti contributivi è preclusa nel nostro sistema.** L’art. 17 D. Lgs. n. 241/1997, infatti, stabilisce che in caso di pagamento “*dei contributi dovuti all’INPS e delle altre somme a favore ... degli enti previdenziali*”, è ammessa la facoltà di procedere ad una “*eventuale compensazione dei crediti*” solo in relazione ad obbligazioni “*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*”. In ambito contributivo, dunque, non è contemplata 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” (cfr. Trib. Milano, Sez. Lav, sent. n. 2207/2021 del 19.10.21, enfasi aggiunta; nello stesso

identico senso, Trib. Milano 6.4.2022 n. 625¹; Trib. Brescia, Sez. Lav, Decr. n. 1251/2022 del 22.2.22² e, da ultimo, Trib. Milano, Sez. Lav, sent. n. 7823 del 29.12.2022³)⁴.

Le conclusioni dei giudici lombardi rappresentano un evidente abbaglio e si confida che tale errato sviluppo giurisprudenziale si arresti immediatamente, per evitare conseguenze devastanti per i cittadini e per le imprese.

Infatti - contrariamente a quanto affermato dai giudici lombardi, dalla lettura dell'art. 17, co. 1, D.lgs. 241/97 - non è vero che nel nostro sistema sia preclusa la compensazione tra debiti tributari e debiti previdenziali; anzi è proprio tale disposizione ad averla ammessa espressamente, con l'obiettivo di semplificare i rapporti tra cittadini e la P.A. in generale, consentendo loro versamenti "unitari".

Ciò lo si evince anche dalla stessa legge delega n. 662/96 (che ha portato all'emanazione del D.lgs. 241/97) ove si invitava il legislatore delegato a prevedere l'"unificazione dei criteri di

¹ Ove si nega la circostanza che a seguito dell'esecuzione della delega di pagamento (Modello F24) possa ritenersi estinto il debito previdenziale, nella misura in cui sussistano dubbi sulla sussistenza e/e spettanza del credito erariale portato in compensazione.

² Secondo tale Decreto, "Pertanto, il pagamento di debiti contributivi mediante compensazione con crediti di natura fiscale, non può trovare ragione giustificatrice nell'art. 8 L. 212/2000. Né, per identici motivi, è possibile sostenere che quest'ultima disposizione abbia innovato l'assetto normativo delineato dall'art. 17 del DLgs. 241/97, secondo cui, in caso di [...] pagamento «dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore degli enti previdenziali», è ammessa la facoltà di procedere ad una «eventuale compensazione dei crediti» solo in relazione ad obbligazioni «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». **Va dunque 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 definitiva, dunque, la richiamata normativa tributaria risulta invece inapplicabile nella fattispecie contributiva in esame, ponendo in essere una operazione solutoria in violazione della disciplina previdenziale" (Trib. Brescia, Sez. Lav, Decr. n. 1251/2022 del 22.2.22, enfasi aggiunta).

³ Secondo tale sentenza, "sotto un profilo di ordine generale, il tenore letterale della disposizione (ovvero dell'art. 17 del D.Lgs. 241/97) depone nel senso di una compensazione per poste omogenee: non solo, infatti, dispone che la compensazione possa essere operata tra debiti e crediti "dello stesso periodo", ma stabilisce altresì che deve trattarsi di crediti e debiti "nei confronti dei medesimi soggetti"; una specificazione che osta, non solo all'accollo con compensazione tra crediti e debiti riferibili – lato contribuente – a soggetti distinti (sul punto, Trib. Milano, Sez. Lav., 28 dicembre 2019 – ordinanza), ma altresì alla compensazione di crediti e debiti relativi al rapporto con Amministrazioni differenti, posto che la compensazione può avvenire unicamente tra i medesimi soggetti del rapporto d'imposta e/o del rapporto contributivo. **Dunque, come correttamente eccepito dall'ISTITUTO NAZIONALE DELLA PREVIDENZA SOCIALE, l'art. 17, co. 1, D. Lgs. 241/1997, osta alla compensazione di crediti erariali con debiti contributivi** (Trib. Milano, Sez. Lav. 7823 del 29.12.2022, enfasi aggiunta)

⁴ Il principio sembra essere stato condiviso anche dalla Corte di Appello di Milano (Sent. del 6.5.2021, R.g.n. 1173/20) anche se, in realtà, nel caso in esame, si discuteva di un tema parzialmente diverso, ovvero della possibilità di compensare i debiti INPS con crediti tributari di altri soggetti (a seguito di accolti tributari).

determinazione delle basi imponibili fiscali e di queste con quelle contributive [..], l'effettuazione di versamenti unitari, anche in unica soluzione, con eventuale compensazione [..] delle partite attive e passive, con ripartizione del gettito tra gli enti a cura dell'ente percettore” (cfr. art. 3, co. 134, L. 662/1996).

Peraltro, che sia possibile pagare in compensazione anche i debiti contributivi è confermato dallo stesso INPS, che, nella circ. 8.4.1998 n. 79, afferma che i soggetti ammessi alla compensazione *“possono effettuare la compensazione tra i debiti e i crediti nei confronti dei diversi enti impositori (Stato, INPS, Regioni) risultanti dalla dichiarazione unificata UNICO e dalle denunce periodiche contributive presentate a partire dal mese di maggio 1998, compilando gli appositi spazi del modello di pagamento”.*

Laddove l'art. 17 fa riferimento a *“medesimi soggetti”* (questo sembra essere il punto “mal compreso” dai giudici nelle sentenze in questione) si riferisce ovviamente a tutti gli enti pubblici ivi citati (INPS, Stato, Regioni) nei confronti dei quali è possibile compensare posizioni attive e passive.

Che non ci siano mai stati dubbi sulla facoltà di compensare crediti erariali con debiti INPS, emerge infine anche dagli stessi documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate ove è anche illustrato il meccanismo di contabilità pubblica sotteso (ovvero il meccanismo di ripartizione citato dalla L. 662/96)⁵.

⁵ Allo scopo di assicurare, in concreto, il meccanismo di versamento unitario delle imposte e dei contributi, l'art. 22 del D.Lgs. 241/979 ha previsto l'istituzione della “Struttura di gestione”. La Struttura di gestione in parola è regolata dal DM 22.5.1998 n. 183. Come descritto anche nella menzionata circ. INPS 79/98, la Struttura di gestione svolge il ruolo di coordinamento fra i vari Enti beneficiari, assicurando la corretta gestione delle partite di debito e di credito e la corretta ripartizione delle somme fra gli Enti interessati dai versamenti a mezzo di compensazione. In particolare, la Struttura di gestione (cfr. circ. INPS 79/98, § 1): – effettua i controlli di correttezza formale sui dati ricevuti e sulla loro congruenza con le somme versate sul conto di Tesoreria; – calcola gli eventuali conguagli tra gli Enti e le somme di competenza di ciascun Ente; – predispone un flusso informativo per la Banca d'Italia con i mandati per l'accreditamento sui conti di Tesoreria delle somme di competenza di ciascun Ente; – trasmette agli Enti destinatari delle somme incassate, fra cui l'INPS, il flusso di dettaglio dei singoli versamenti trattati. Con particolare riguardo alle somme oggetto di compensazione, ai sensi dell'art. 1 comma 2 lett. d) del DM 183/98, la Struttura di gestione provvede, una volta acquisiti i versamenti unitari, a *“suddividere quotidianamente le somme accreditate dalle banche delegate e dai concessionari nell'apposita contabilità speciale e dispone il versamento ai singoli enti destinatari, previa regolarizzazione contabile delle compensazioni eseguite dai contribuenti”*. Ne consegue, dunque, che la soddisfazione

Si veda, tra tutte, la Risoluzione n. 452/E/2008 dell’Agenzia ove si afferma che *“nell’ipotesi di compensazione del credito tributario con debiti previdenziali, mediante modello F24, il sistema informativo procede automaticamente all’imputazione della somma nella contabilità dell’ente beneficiario (Inps), contro addebito a carico dell’ente depositario del credito (Erario)”*.

Sulla scorta di tale circostanza, l’Agenzia delle Entrate ha più volte rappresentato che, in caso di indebita compensazione di debiti previdenziali con crediti tributari, al fine di ripristinare la corretta posizione, è necessario (e sufficiente) che i contribuenti riversino il credito tributario indebitamente compensato, e non invece, il debito previdenziale, il quale è definitivamente assolto dal “giroconto” previamente effettuato dall’Erario a beneficio dell’INPS (cfr. Circolare n. 101/E/2000).

Per confermare l’assurdità di tale impostazione, si veda anche il recente intervento del legislatore (cfr. art. 4 DL 124/2019) che, nel vietare, in materia di appalti (e a certe condizioni), il pagamento in compensazione dei contributi previdenziali, ha espressamente affermato che si tratta di una deroga alla generale (e indiscussa) facoltà prevista dall’art. 17, co. 1 D.lgs. 241/97.

La disamina della disciplina normativa denota chiaramente come i richiamati orientamenti dei Tribunali del Lavoro meritino una pronta attenzione.

Negare, infatti, tout court la compensazione fra debiti previdenziali e crediti erariali equivale a negare la funzionalità di una norma, l’art. 17 del D.Lgs. 241/97, introdotta ormai da un quarto di secolo, proprio con lo scopo di consentire dette compensazioni, semplificando la vita dei contribuenti e consentendo di accelerare il recupero dei crediti verso l’Amministrazione finanziaria (trasformati in vera e propria “moneta fiscale”).

degli Enti i cui crediti vengono pagati a mezzo compensazione, avviene direttamente a livello di “Struttura di gestione” ministeriale, nel cui ambito, in ossequio alla finalità di semplificazione sopra menzionata, è direttamente la Struttura, con i propri meccanismi contabili, a ripartire le poste di debito e credito indicate negli F24, provvedendo a riversare a beneficio degli Enti creditori (ad esempio, l’INPS) le somme in parola e imputando l’onere sugli Enti nei cui confronti i contribuenti vantavano il credito utilizzato in compensazione (ad esempio, l’Agenzia delle Entrate), andando, in questo modo, a “stornare” le reciproche posizioni. Appare evidente, allora, come l’INPS, nel caso di pagamento tramite compensazione, venga soddisfatto immediatamente a livello della Struttura di gestione, e ciò, dunque, senza che rilevi un eventuale futuro disconoscimento del credito erariale opposto in compensazione che, a ben vedere, riguarda esclusivamente l’Agenzia delle Entrate, ovvero l’ente che, nell’ambito della Struttura citata, ha fornito all’INPS la provvista contabile a copertura della posta di debito maturata dal contribuente.

Tale posizione giurisprudenziale è talmente errata da aver stimolato, nell'aprile dello scorso anno, una interrogazione parlamentare (n. 5-07943 del 22.4.2022), ad oggi rimasta priva di riscontro, che, proprio con riguardo alle citate decisioni dei Tribunali del Lavoro, ha richiesto *“se il Governo non intenda adottare iniziative normative per dettare disposizioni interpretative dell'articolo n. 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997 in cui si chiarisca che la compensazione ivi prevista non debba riguardare lo stesso ente e che, con il riferimento a «medesimi soggetti», si intende affermare che la compensazione debba avvenire con crediti vantati nei confronti degli enti indicati dal comma 1 del citato articolo n. 17 , non tra crediti e debiti rispetto allo stesso ente e quindi esclusivamente della stessa natura”*.

Alla luce di quanto sopra esposto, Le chiedo di farsi interprete, presso i Ministri competenti, delle problematiche che tale errata interpretazione, in tema di compensazioni dei crediti erariali, potrebbe causare al mondo produttivo.

Con ossequi.

Avv. Giorgio Infranca