



Ordine dei
Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
di Ivrea, Pinerolo, Torino

Sartoris Team di Diego Genta sas
Via Roma 79 Pessinetto (TO)
Tel 0123/50.41.50
e-mail imprese@sartoris-team.com

Ai gentili clienti
Loro sedi

INPS: dopo l'accertamento tributario arriva quello contributivo

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che l'INPS, con la **circolare n. 140 del 02.08.2016**, ha fornito precisazioni circa le **conseguenze contributive di un accertamento fiscale**. Considerato che per la **Gestione Artigiani, Commercianti e Gestione Separata INPS** il reddito rilevante per il calcolo delle imposte costituisce la medesima base imponibile per il calcolo dei contributi, alla determinazione di un maggior reddito imponibile fiscale corrisponde il versamento di maggiori contributi. Con la circolare in commento l'INPS ha precisato che *"a seguito dei controlli dell'Amministrazione finanziaria, sul maggior reddito accertato verranno calcolati e richiesti anche i contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi"*. Di conseguenza, **ogniquale volta a seguito di un accertamento fiscale verrà accertato un maggior imponibile fiscale, l'INPS "sottoscriverà" la ricostruzione con apposito avviso di addebito**, determinando il **maggior imponibile contributivo**. Gli atti rilevanti a tale scopo in fase precontenziosa sono i seguenti: **i) reclamo/ mediazione; ii) accertamento con adesione; iii) acquiescenza**. In fase contenziosa, invece, devono essere presi in considerazione la **conciliazione giudiziale** (si presume sia di primo che di secondo grado) e la **chiusura agevolata delle liti fiscali pendenti**. Si segnala poi che gli accordi raggiunti in sede di accertamento con adesione e **reclamo/ mediazione hanno effetto anche sulle sanzioni applicabili: tali accordi, oltre a consentire un potenziale abbattimento dell'imponibile** (a questo punto sia per gli effetti fiscali che contributivi), **permettono la disapplicazione delle sanzioni contributive** (dal 30 al 60% dell'importo evaso).

Premessa

La **circolare INPS n. 140 del 02.08.2016** ha fornito alcuni chiarimenti circa gli **effetti degli accertamenti fiscali ai fini contributivi**. Secondo quanto chiarito dall'Istituto, infatti, **a seguito della definizione in sede contenziosa o pre-contenziosa di un maggior imponibile**, il contribuente sarà **raggiunto un avviso di addebito che ricalcola i contributi da versare sulle maggiori somme** (sono interessate la Gestione Separata, Artigiani e Commercianti).

Ad esempio, se un contribuente viene raggiunto da un **avviso di accertamento** in cui gli viene contestato un **maggior imponibile di 50.000 euro** ed a seguito di **accertamento con adesione** la somma venga ridotta a **10.000 euro**, tale importo sarà rilevante:

- per la **determinazione delle maggiori imposte sul reddito**;
- per la **determinazione dei maggiori contributi da versare**, che saranno contestati con apposito **avviso di addebito**.

La base di calcolo di contributi ed imposte. Tipologie di accertamento rilevanti

Secondo quanto previsto dall'art. 1 del D.lgs. n. 462/97, a partire dalla dichiarazione relativa ai redditi riferiti all'anno 1998 *"per la liquidazione, l'accertamento e la riscossione dei contributi e premi previdenziali e assistenziali che, ai sensi dell'art. 10 del D.lgs. n. 241/1997(omissis)..... devono essere determinati nelle dichiarazioni dei redditi, si applicano le disposizioni previste in materia di imposte dirette"*. Ne consegue - secondo l'INPS - che, **a seguito dei controlli dell'Amministrazione finanziaria, sul maggior reddito accertato verranno calcolati e richiesti anche i contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi**.

Con riferimento alle **tipologie di accertamento che influiscono sulla contribuzione previdenziale**, segnaliamo le seguenti:

ATTI RILEVANTI ANCHE AI FINI CONTRIBUTIVI	
In fase precontenziosa	Reclamo/Mediazione.
	Accertamento con adesione.
	Acquiescenza.
In fase contenziosa	Tentativo di Conciliazione giudiziale.
	Chiusura agevolata delle liti fiscali pendenti.

Come funziona la mediazione nella fase precontenziosa?

In via generale, **i controlli sostanziali dell'Amministrazione finanziaria sono realizzati mediante accessi, ispezioni o verifiche presso i contribuenti, mediante questionari o con la**

convocazione del contribuente presso l'ufficio (cosiddetto "invito al contraddittorio", accompagnato dalla determinazione induttiva dei ricavi e dei compensi). A seguito delle verifiche effettuate, l'Amministrazione finanziaria, sulla base degli elementi istruttori acquisiti, **notifica al contribuente la pretesa tributaria divenuta definitiva tramite avviso di accertamento contenente l'indicazione della maggiore base imponibile e della maggiore imposta.**

Se il contribuente intende impugnare l'atto di accertamento, **potrà presentare ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale competente.** Se intende invece aderire all'accertamento, **potrà versare quanto dovuto in unica soluzione o mediante dilazione di pagamento in rate trimestrali.** Il maggior reddito accertato o comunque accettato dal debitore, in questo caso, **rileva anche ai fini previdenziali.**

I contribuenti che ricevono avvisi di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria hanno, tuttavia, anche l'opportunità, se rinunciano ad instaurare un contenzioso in sede giurisdizionale, di **ridefinire la pretesa tributaria e/o di ottenere una riduzione delle sanzioni tramite:**

- **presentazione di proposta di Mediazione;**
- **definizione della controversia in contraddittorio tramite Accertamento con adesione;**
- **accettazione dell'atto** (cosiddetta "Acquiescenza").

LA MEDIAZIONE TRIBUTARIA (importi fino a 20.000 euro)

Conformemente a quanto peraltro chiarito nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E del 2012, la **Mediazione tributaria rileva anche ai fini del calcolo dei contributi previdenziali**, in quanto la **loro base imponibile** deve essere **riconducibile a quella delle imposte sui redditi.** Successivamente, con la Legge n. 147/2013 (Legge di stabilità 2014) è stato espressamente disposto che, a decorrere dal 2/03/2014, *"l'esito del procedimento rileva anche per i contributi previdenziali ed assistenziali la cui base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi. Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali ed assistenziali non si applicano interessi e sanzioni"*.

OSSERVA

Ordinariamente nelle ipotesi di evasione contributiva si applica una **sanzione dal 30 al 60% dei contributi non versati.**

A seguito del perfezionamento della mediazione, dunque, **la pretesa tributaria** (e, quindi, contributiva) **viene definitivamente rideterminata nella misura fissata dall'accordo e il rapporto giuridico sottostante all'atto impugnato si intende definito e non ulteriormente contestabile.**

La Sede INPS territorialmente competente, **ricevuta la notizia della sottoscrizione della mediazione e del suo perfezionamento** (nel caso in cui l'informazione provenga direttamente dal contribuente, sarà necessaria la conferma da parte dell'Agenzia delle Entrate), **acquisirà in tempi rapidi nella procedura di gestione l'accertamento di maggior imponibile ridefinito con l'atto di mediazione, laddove non ancora inserito.**

ACCERTAMENTO CON ADESIONE (qualsiasi importo)

L'art. 2, c. 3, del D.lgs. n. 218/1997, subito dopo aver sancito, in via generale, la **non rilevanza dell'adesione ai fini extratributari, individua un'eccezione per i contributi previdenziali e assistenziali**: *"L'accertamento con adesione non è soggetto a impugnazione, non è integrabile o modificabile da parte dell'ufficio e non rileva ai fini dell'imposta comunale per l'esercizio di imprese e di arti e professioni, nonché ai fini extratributari, fatta eccezione per i contributi previdenziali e assistenziali, la cui base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi"*.

Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali non si applicano sanzioni e interessi, come previsto dall'art. 2, c. 5, del D.lgs. n. 218/1997. La definizione, pertanto, **incide sui contributi previdenziali che avranno la stessa base imponibile di quella delle imposte sui redditi rideterminata in sede di accertamento con adesione.**

ACQUIESCENZA (qualsiasi importo)

Con la rinuncia all'impugnazione **occorrerà provvedere all'integrale pagamento della maggior imposta accertata nonché al pagamento delle somme dovute dal contribuente a titolo di contributi previdenziali e assistenziali calcolati sul maggior reddito**. Anche per l'istituto in esame, infatti, trova applicazione l'art. 2, commi 3 e 5, D.lgs. n. 218/97, nella parte in cui stabilisce *"l'irrelevanza dell'atto di accertamento ai fini extratributari, fatta eccezione per i contributi previdenziali e assistenziali, la cui base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi... Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali...omissis...non si applicano sanzioni e interessi"*.

Come funziona la mediazione nella fase contenziosa?

Come anticipato sopra, sono previste **due ipotesi di mediazione/soluzione in fase contenziosa**:

CONCILIAZIONE (qualsiasi importo)

Introdotta dall'art. 48 del D.lgs. n. 546/92, e a più riprese oggetto di successive modifiche, lo scopo della conciliazione giudiziale è quello di **favorire il raggiungimento di accordi**, in sede contenziosa, tra Amministrazione Finanziaria e contribuenti.

La conciliazione giudiziale presenta rilevanti caratteri di somiglianza con l'istituto dell'accertamento con adesione. In entrambi i casi, infatti, si può **addivenire ad una definizione concordata delle**

imposte oggetto di contestazione, con rideterminazione della base imponibile e riduzione delle sanzioni ricalcolate sull'ammontare stabilito dalla medesima conciliazione.

In mancanza di apposita previsione legislativa in merito all'efficacia della conciliazione sugli obblighi contributivi, **la giurisprudenza, a più riprese, ha affermato la necessaria correlazione tra contribuzione previdenziale e reddito accertato nelle competenti sedi a titolo definitivo.**

Al riguardo, la Cassazione ha affermato che: *"in tema di contenzioso tributario, la conciliazione giudiziale ...omissis... ha carattere novativo delle precedenti opposte posizioni soggettive e comporta l'estinzione della pretesa fiscale originaria, unilaterale e contestata, e la sua sostituzione con una certa e concordata, tanto che il relativo processo verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute"* (Cass. 19.6.09, n. 14300).

La richiesta, quindi, da parte dell'Istituto di contributi basati sugli accertamenti dell'Agenzia delle Entrate **deve tener necessariamente conto di eventuali successivi accordi intervenuti tra contribuente ed Amministrazione finanziaria.** Sulla maggior somma dovuta all'Istituto, rideterminata a seguito della conciliazione giudiziale, sono comunque dovute le sanzioni previste dall'art. 116, L. 388/2000 , c. 8, lett. b). In definitiva, nei casi in cui si sia portato a conoscenza dell'Istituto la definizione della controversia tributaria tramite conciliazione giudiziale, e dietro conferma dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate della contrazione del reddito accertato, si dovrà modificare l'azione di recupero degli importi originariamente richiesti, rettificando il dato reddituale con le consuete procedure di gestione a disposizione delle sedi.

CHIUSURA LITI FISCALI PENDENTI
(fino a 20.000 euro)

In relazione agli accordi di chiusura agevolata delle liti fiscali pendenti, **gli stessi non avranno efficacia sulle azioni di recupero promosse dall'Istituto il quale procederà alla riscossione degli importi da versare a titolo di contributi calcolati sull'intero ammontare originariamente accertato.** In definitiva, **i contributi richiesti dall'Istituto con Avviso di Addebito** (o cartella esattoriale) **non dovranno essere oggetto di annullamento (sgravio) e dovranno essere versati dal contribuente per l'intero ammontare originariamente quantificato dall'Agenzia delle Entrate.**

Permane, tuttavia, la questione sollevata in recenti sentenze di merito inerente all'onere probatorio che grava sull'Istituto, se chiamato in giudizio, relativamente alla **sussistenza di una pretesa contributiva a fronte di un accertamento ispettivo compiuto da altro Ente.**

In presenza di contenzioso, le circostanze alla base della pretesa creditoria dovranno essere provate e le Sedi dovranno fornire ogni elemento utile alla difesa dell'Istituto allegando i dati di dettaglio relativi

all'accertamento fiscale (ad es. anno di riferimento, gestione, sintesi dell'accertamento svolto, reddito dichiarato ed accertato). Occorrerà inoltre specificare i **fatti in base ai quali è stato accertato il maggior reddito e produrre l'atto di accertamento nonché tutta la documentazione da cui origina la pretesa creditoria.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti