

Contributi - Gestione Commercianti - Accertamento del maggior reddito imponibile da parte dell'Agenzia Entrate - Definizione agevolata della lite fiscale - Effetti sul contenzioso tributario, ma non sull'accertamento fiscale - Inopponibilità della stessa con riguardo alle pretese contributive.

Corte di Appello di Torino - 11.5.2015 n. 283 - Pres. Rel. Pietrini - INPS SCCI S.p.a. (Avv. Greco) - O.F. (Avv. Saia).

L'accertamento del maggior reddito conseguito da un iscritto alla Gestione Commercianti, da parte dell'Agenzia delle Entrate, quale imponibile sul quale calcolare una maggiore contribuzione a percentuale, non perde la sua efficacia, a tale ultimo fine, anche se il contribuente usufruisce della c.d. definizione fiscale, ai sensi dell'art. 39, comma 12, D.L. n. 98/2011, convertito in L. n. 111/2011: l'accertamento fiscale fornisce validamente all'INPS (soggetto terzo ed estraneo alla "transazione" fra Amministrazione Finanziaria e contribuente) gli elementi sulla base dei quali far valere la pretesa contributiva.

FATTO - Con ricorso al Tribunale di Torino in funzione di giudice del lavoro O.F. si opponeva all'avviso di addebito notificatogli dall'INPS il 13/3/2013, con il quale gli veniva ingiunto il pagamento della complessiva somma di euro 7.032,94, corrispondente ai contributi dovuti in relazione al maggior reddito (euro 21.831,00) accertato dall'Agenzia delle Entrate per l'anno 2006 (oggetto di avviso di accertamento datato 30/9/2011, impugnato davanti alla CTP con ricorso del 13/12/2011), gravati da sanzioni, interessi di mora, spese di notifica e compensi di riscossione.

L'O. allegava di aver definito la lite fiscale ai sensi dell'art. 39, comma 12, D.L. n. 98/2011 (convertito in legge n. 111/2011) mediante pagamento della somma di euro 4.282,00 a fronte della maggior somma pretesa dall'Amministrazione Finanziaria di euro 14.276,00 e rilevava che l'Agenzia delle Entrate non aveva provveduto a comunicare all'INPS la definizione della vertenza fiscale, con la conseguenza che l'INPS aveva proceduto alla notifica dell'avviso di addebito sulla base dei maggiori introiti inizialmente accertati; l'O. dunque affermava che: "...pertanto l'importo richiesto con il provvedimento impugnato non è dovuto ed il provvedimento medesimo dovrà essere dichiarato nullo e/o comunque privo di ogni effetto".

L'Istituto eccepiva la nullità del ricorso introduttivo per genericità dello stesso e, nel merito, si difendeva osservando che la norma prendeva in considerazione soltanto i tributi e non la contribuzione previdenziale e che, conseguentemente, l'estinzione del contenzioso fiscale non poteva avere alcun effetto sui crediti vantati dall'INPS. Inoltre, volendo qualificare la fattispecie regolata dalla legge come una transazione tra il cittadino e l'amministrazione finanziaria, trattasi di transazione non opponibile all'INPS, soggetto indubbiamente terzo.

Il Tribunale, con sentenza del 5/3/2014, decideva la causa come da dispositivo che segue:

"...disattesa ogni contraria domanda, eccezione e deduzione,
- revoca l'avviso di addebito opposto;
- condanna parte ricorrente a pagare a parte convenuta i contributi dovuti su un maggior reddito pari a € 6.549,30 (30% del maggior reddito contestato);
- compensa tra le parti le spese di giudizio..."

Il Tribunale, premesso il testo dell'art. 39, comma 12, D.L. n. 98/2011, ha così motivato: "...Appare evidente che la norma abbia inteso regolamentare la conclusione soltanto delle liti fiscali: occorre quindi effettuare una non facile opera interpretativa per stabilire quali conseguenze si riverberino sul contenzioso previdenziale.

...La soluzione che appare più ragionevole è quella di ritenere che con la definizione concordata dell'importo che il cittadino deve corrispondere all'amministrazione finanziaria, ferme restando le reciproche posizioni, la legge abbia previsto un modo per individuare consensualmente l'imposta cui è soggetto il cittadino così determinando un nuovo imponibile fiscale (ovviamente maggiore rispetto a quello dichiarato ma minore con riguardo a quello accertato).

È noto che, a seguito dell'introduzione del D.Lgs. n. 314/1997, c'è stata l'equiparazione degli imponibili fiscale e previdenziale. Pertanto, per i motivi espressi in precedenza, le parti coinvolte nella controversia avente ad oggetto il contestato accertamento tributario hanno inteso ridefinire (secondo la facoltà data loro dalla legge) l'imponibile fiscale: così facendo, necessariamente, è stato individuato anche un nuovo imponibile che l'INPS può e deve utilizzare per il calcolo dei contributi previdenziali dovuti.

...se le parti si sono accordate, davanti all'autorità finanziaria, per definire la lite fiscale con il versamento di una somma pari al 30% delle maggiori imposte contestate, trasportando questa transazione (in senso lato) in campo previdenziale per individuare l'imponibile su cui il cittadino deve pagare la maggior contribuzione richiesta, si può affermare che il maggior reddito equivalga al 30% di quello contestato.

... seppure la legge taccia sul punto, si ritiene che la definizione di un'imposta concordata, che porta all'individuazione (anche se in modo fittizio) di un nuovo imponibile, permetta di ritenere che quella "transazione" estenda la sua efficacia, nel modo spiegato, anche al campo previdenziale.

L'avviso di addebito deve quindi essere revocato e parte opponente deve essere condannata a pagare a parte convenuta i contributi dovuti sul maggior reddito pari al 30% rispetto a quello contestato, con l'esclusione delle sanzioni (in modo analogo a quanto accade nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria)".

Avverso la sentenza, con ricorso depositato il 5/6/2014, ha proposto appello l'INPS chiedendone la riforma, nel senso della totale reiezione della domanda proposta col ricorso introduttivo. Si è costituito l'O., chiedendo respingersi l'appello e proponendo appello incidentale onde sentir dichiarare che nulla è dovuto da parte sua all'INPS.

All'udienza del 18/3/2015 la Corte ha deciso la causa come da dispositivo in calce.

DIRITTO - L'INPS censura la sentenza:

- in quanto nella stessa non sono state esaminate l'eccezione di nullità del ricorso introduttivo e quella di inopponibilità all'Istituto della transazione intervenuta tra l'O. e l'amministrazione finanziaria;

- in quanto il Tribunale non ha tenuto conto del fatto che l'accertamento fiscale non è stato annullato, essendo presumibilmente intervenuta da parte della Commissione Tributaria una pronuncia di mero rito; la definizione della lite fiscale ex art. 39, comma 12 D.L. citato è volta ad abbattere il contenzioso con l'Agenzia delle Entrate ed estingue la pretesa tributaria controversa ma non l'accertamento dell'imponibile ad essa sotteso, agli effetti della determinazione degli obblighi contributivi; è evidente, dunque, la totale infondatezza dell'opposizione all'avviso di addebito in questione, perché basata unicamente sulla pretesa (ed invece insussistente) estensione degli effetti della definizione della lite fiscale alla pretesa contributiva;

- in quanto il Tribunale ha errato a ritenere che la definizione della lite fiscale limiti gli effetti dell'accertamento fiscale alla base imponibile rideterminata per effetto del versamento del 30% delle imposte e che, di conseguenza, anche l'obbligazione contributiva, debba essere calcolata su detta base imponibile;

- in quanto dal combinato disposto dell'art. 39 cit. e dell'art. 16 legge 289/2002 non è dato evincere, come conseguenza della definizione della lite fiscale, una nuova determinazione della base imponibile, che rimane - al fine che interessa in causa - quella accertata

dall'Amministrazione Finanziaria; in assenza di una precisa previsione normativa non si possono arbitrariamente estendere al rapporto contributivo le definizioni agevolate previste per il rapporto fiscale; la definizione delle liti a quest'ultimo relative implica una riduzione di imposte e sanzioni ma non una rideterminazione del maggior reddito come originariamente accertato, che dunque costituisce la base sulla quale calcolare i contributi previdenziali ulteriormente dovuti.

L'O., con appello incidentale, censura la sentenza nella parte in cui il Tribunale ha ritenuto dovuti i contributi su una base imponibile corrispondente al 30% del maggior reddito accertato, posto che l'avviso di accertamento, per effetto della definizione della lite fiscale, è divenuto totalmente inefficace e privo di effetti e posto che l'INPS non ha provato né offerto di provare *aliunde* il maggior reddito sul quale pretende il versamento dei contributi.

L'appello principale è fondato mentre è infondato quello incidentale.

Con avviso di accertamento del 30/9/2011 (notificato il 18/10/2011) l'Agenzia delle Entrate di Torino constatava e contestava, per l'anno 2006, maggiori ricavi e redditi pari ad euro 21.831,00, con maggiori imposte per complessivi euro 14.276,00 (doc. 1 O.).

Nel medesimo atto venivano quantificati anche i contributi previdenziali evasi per un importo di euro 3.798,00 (su un differenziale di reddito di euro 21.831,00).

O. impugnava l'avviso di accertamento davanti alla CTP di Torino con ricorso notificato il 16/12/2011.

Il 27/3/2012 O. chiedeva la definizione della lite fiscale pendente ai sensi dell'art. 39, comma 12, D.L. n. 98/2011, convertito in legge n. 111/2011 e versava l'importo di euro 4.282,80, pari al 30% del valore della lite (euro 14.276,00).

Di conseguenza la CTP dichiarava estinto il giudizio.

Il 13/3/2013 l'INPS notificava all'O. l'avviso di addebito oggetto di opposizione, richiedendogli (quale iscritto alla gestione artigiani) il pagamento di contributi a percentuale su redditi eccedenti il minimale per un importo di euro 3.798,59, calcolato sul maggior reddito evidenziato nell'accertamento fiscale.

L'art. 39, comma 12, D.L. cit. prevede che: "Al fine di ridurre il numero delle pendenze giudiziarie e quindi concentrare gli impegni amministrativi e le risorse sulla proficua e spedita gestione del procedimento di cui al comma 9 le liti fiscali di valore non superiore a 20.000 euro in cui è parte l'Agenzia delle entrate, pendenti alla data del 1° maggio 2011 dinanzi alle commissioni tributarie o al giudice ordinario in ogni grado del giudizio e anche a seguito di rinvio, possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio, con il pagamento delle somme determinate ai sensi dell'articolo 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289".

L'art. 16 della legge n. 289/2002 prevede che: "1. Le liti fiscali pendenti ... dinanzi alle commissioni tributarie o al giudice ordinario in ogni grado del giudizio e anche a seguito di rinvio possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio, con il pagamento delle seguenti somme:

...

3) il 30 per cento del valore della lite nel caso in cui ... la lite penda ancora nel primo grado di giudizio e non sia stata già resa alcuna pronuncia giurisdizionale non cautelare sul merito ovvero sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio".

La *ratio* della norma del 2011 è evidente anche perché espressamente dichiarata.

In sostanza, chi si avvale di tale norma beneficia di un trattamento di favore per il fatto di contribuire a ridurre il numero di liti fiscali pendenti, accettando la definizione della lite senza che si entri nel merito della stessa ed accettando altresì di partire comunque, come base di calcolo del (convenzionalmente) dovuto, dalla maggior imposta accertata ed oggetto della lite. Il contribuente, nella sostanza, lungi dal (continuare a) contestare il maggior reddito e la maggior imposta accertati ne accetta la quantificazione, pagando però, per il motivo appena

esposto e con l'unico effetto di definire la lite fiscale, un importo inferiore a quello originariamente preteso dall'Amministrazione Finanziaria.

La somma da pagarsi è, infatti, una somma forfettaria pari al 30% del valore della lite, ossia al 30% della maggior imposta contestata in giudizio; è evidente che a detta somma non corrisponde la rideterminazione della base imponibile, restando la base imponibile quella pari al maggior reddito originariamente accertato, che avrebbe potuto essere rivista al ribasso solo portando avanti la lite fiscale ed ottenendo in sede di giustizia tributaria una pronuncia favorevole.

Il fatto che la lite fiscale sia stata definita col pagamento della suddetta somma non toglie valore all'avviso di accertamento fiscale che, dunque, fornisce validamente all'INPS (soggetto terzo ed estraneo alla "transazione" tra Amministrazione Finanziaria e contribuente) gli elementi sulla base dei quali far valere la pretesa contributiva.

Ben avrebbe potuto, naturalmente, l'O. in sede di opposizione all'avviso di addebito (cioè in questa causa) contestare contenuto, modalità e risultati dell'accertamento fiscale (come presumibilmente aveva fatto in sede di ricorso alla CTP, ricorso peraltro neppure prodotto), ma non lo ha fatto, essendosi limitato a sostenere, nel ricorso introduttivo, che tale accertamento è da considerarsi inefficace perché "travolto" dalla definizione della lite ex art. 39, comma 12, D.L. n. 98/2011, cosa che - come si è visto - non è.

Se l'accertamento è efficace e se in questa sede non ne sono stati contestati contenuto, modalità e risultati è evidente che tale atto costituisce valida prova della pretesa dell'INPS, che nulla di più e di diverso è, nel caso di specie, tenuto a provare (diversamente da quanto sarebbe accaduto in caso di contestazione).

In definitiva (assorbita restando ogni altra questione), l'appello incidentale deve essere respinto e l'appello principale deve essere accolto, con reiezione delle domande proposte da O.F. col ricorso introduttivo.

Le spese di lite di entrambi i gradi di giudizio, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza.

Deve, inoltre, essere dichiarato che sussistono, quanto all'appellante incidentale, i presupposti per l'ulteriore pagamento di un importo pari a quello del contributo unificato dovuto per l'appello ex art. 13 comma 1-*quater* D.P.R. n. 115/2002 che stabilisce:

"1-*quater*. Quando l'impugnazione, anche incidentale, è respinta integralmente o è dichiarata inammissibile o improcedibile, la parte che l'ha proposta è tenuta a versare un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la stessa impugnazione, principale o incidentale, a norma del comma 1-bis. Il giudice dà atto nel provvedimento della sussistenza dei presupposti di cui al periodo precedente e l'obbligo di pagamento sorge al momento del deposito dello stesso".

(Omissis)
