

circolare
13 LUGLIO 2017



Studio
Arlati Ghislandi

CONSULENZA
DEL LAVORO E FISCALE

Milano, 13 luglio 2017

Oggetto

Omissione delle denunce obbligatorie e regime sanzionatorio

Dal 1° ottobre 2000, il regime sanzionatorio applicabile alle ipotesi di omesso, tardivo o irregolare versamento di contributi o premi dovuti è quello previsto ai sensi dell'articolo 116, comma 8 della legge n. 388/2000.

Nello specifico, la previsione normativa sopra indicata prevede che

- a) nel caso di mancato o ritardato pagamento di contributi o premi, il cui ammontare è rilevabile dalle denunce e/o registrazioni obbligatorie, si applicherà una sanzione civile, in ragione d'anno, pari al tasso ufficiale di riferimento maggiorato di 5,5 punti;
- b) in caso di evasione connessa a registrazioni o denunce obbligatorie omesse o non conformi al vero, si applicherà una sanzione civile, in ragione d'anno, pari al 30 per cento.

Costituisce principio consolidato la circostanza che il mancato o ritardato pagamento dei contributi, in presenza di tutte le denunce e registrazioni obbligatorie necessarie, integra la fattispecie dell'omissione contributiva.

L'evasione, ipotesi di maggiore gravità, si configura, invece, laddove vi sia occultamento di rapporti di lavoro ovvero di retribuzioni erogate e l'occultamento sia attuato con l'intenzione specifica di non versare i contributi o i premi, ossia con un comportamento volontariamente indirizzato a tale scopo.

Alla luce di tale previsione normativa e delle numerose pronunce giurisprudenziali, spesso contrastanti che si sono espresse sulla qualificazione della fattispecie dell'evasione, l'Istituto ha fornito la propria ricostruzione chiarificatoria, anche sulla scorta della sentenza della Cassazione, sezione lavoro, n. 28966/2011.

Ricorre l'ipotesi di evasione contributiva (più grave ed economicamente più pesante rispetto alla fattispecie della omissione) se – nel comportamento del soggetto inadempiente – si individua

- un profilo soggettivo, consistente nell'intenzione specifica di non versare i contributi o i premi;
- un profilo oggettivo, consistente nell'occultamento del rapporto di lavoro in essere ovvero delle retribuzioni erogate.

Con specifico riferimento all'elemento oggettivo dell'occultamento, si intende non solo l'assoluta mancanza "di qualsivoglia elemento documentale che renda possibile l'eventuale accertamento della posizione lavorativa o delle retribuzioni" ma anche l'ipotesi di denuncia obbligatoria all'Ente previdenziale che risulti non presentata, incompleta o non conforme al vero.

Da ciò discende che anche l'omissione, l'infedeltà e la tardiva presentazione delle denunce obbligatorie configura un'ipotesi di evasione.

Il mancato invio all'Istituto previdenziale delle denunce mensili, impedisce in concreto di disporre degli elementi idonei a definire l'obbligo dell'imposizione. Dal predetto nesso funzionale tra denunce obbligatorie e pagamento dei contributi dovuti deriva, secondo la giurisprudenza, che l'omessa o infedele denuncia integra un comportamento sintomatico della volontà di occultare i rapporti e le retribuzioni nel quale è possibile individuare il requisito di carattere soggettivo, rappresentato dall'elemento psicologico dell'intenzionalità previsto dalla norma, necessario a ricondurre la fattispecie nell'alveo dell'evasione.

L'elemento psicologico può influire sulla valutazione del comportamento omissivo riportando lo stesso nell'alveo dell'ipotesi meno grave di omissione qualora il soggetto inadempiente sia in grado di provare la sua buona fede e quindi la mancanza dell'intento fraudolento.

Tale prova non può tuttavia ritenersi assoluta per effetto dell'avvenuta corretta annotazione, sui libri obbligatori, dei dati omessi o infedelmente riportati nelle denunce. Resta, pertanto, a carico del datore di lavoro inadempiente l'onere di provare l'assenza dell'intento fraudolento e, quindi, la propria buona fede attraverso la produzione di documenti o circostanze dimostrative dell'assenza del fine fraudolento (ad esempio dimostrare che gli inadempimenti sono derivati da mera negligenza o da altre circostanze contingenti).

In pratica, nelle ipotesi di omessa o infedele denuncia si è sempre in presenza di una fattispecie di evasione, tranne nel caso in cui il datore di lavoro fornisca una prova idonea ad escludere l'intento fraudolento, con conseguente venire ad esistenza della diversa e più tenue fattispecie dell'omissione. Analogamente, la fattispecie dell'evasione ricorre anche nel caso di tardiva denuncia della situazione debitoria intervenuta oltre il prescritto termine legale.

Resta ferma l'applicazione della misura dell'omissione alle differenze contributive derivanti da operazioni di conguaglio, effettuate in una denuncia correttamente compilata e presentata, per sgravi o agevolazioni contributive successivamente rivelatisi indebiti.

Da ultimo l'Istituto ricorda che i contribuenti hanno la possibilità di ricorrere a una sorta di ravvedimento operoso nel caso in cui

- la denuncia della situazione debitoria venga presentata spontaneamente entro 12 mesi dal termine previsto per il pagamento della contribuzione;
- la denuncia sia effettuata prima di ogni possibile contestazione da parte dell'Inps;
- i relativi contributi vengono versati nei successivi 30 giorni dalla presentazione della denuncia.

In tal caso le sanzioni civili dovute saranno quelle più lievi dell'omissione.

Restando a disposizione per qualsiasi eventuale chiarimento, ci è gradita l'occasione per porgere i migliori saluti.

Daniela Ghislandi

Dottore Commercialista
Revisore contabile

