

## LE CONSEGUENZE DEL MANCATO PAGAMENTO DEI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI ED ASSISTENZIALI DOVUTI ALL'INPS

di Livio LODI

### Brevi cenni sul fondamento delle assicurazioni sociali

Un avvenimento verificatosi tra la fine del diciottesimo secolo e l'inizio del successivo, che ha sconvolto l'assetto istituzionale dei Paesi di tutto il Mondo, è stata la **“rivoluzione industriale”**.

Detto in estrema sintesi, le cause che hanno ingenerato tale fenomeno sono ovviamente molteplici: tuttavia, la quasi totalità degli studiosi individua nella c. d. **“decapitazione”** della piramide della famiglia patriarcale la principale o, comunque, quella che ha assunto maggior rilievo.

Per secoli la struttura delle società pre-industriali era infatti basata sul doppio vincolo familiare intergenerazionale, in virtù del quale la fascia dei componenti in età lavorativa (quella posta al centro della piramide) provvedeva, da un lato, al mantenimento dei propri figli (la fascia collocata alla base della piramide) e, dall'altro lato, alla tutela dei propri ascendenti (il vertice della piramide medesima).

Con l'avvento della rivoluzione industriale, una parte del doppio vincolo (quello intercorrente tra la fascia dei componenti in età lavorativa ed i propri ascendenti) venne recisa, con la conseguenza che la piramide appena accennata si è trasformata, per effetto dell'avulsione del vertice, in un tronco di piramide, composto cioè da soli due livelli, vale a dire quello dei partecipanti in età produttiva e quello degli discendenti.

Il nuovo assetto economico-istituzionale ha inevitabilmente creato la c. d. **“questione sociale”**, dal momento che i componenti apicali della piramide sarebbero rimasti privi di fonti di sostentamento: lo sbocco di tale situazione, intesa come passaggio obbligato in quanto adottato successivamente da tutti i Paesi del Mondo, fu quella dell'introduzione delle **assicurazioni sociali**.

In previsione della futura ed ineludibile condizione di bisogno nella quale si sarebbero inevitabilmente venuti a trovare i più volte accennati componenti in età produttiva, si pensò di assicurare obbligatoriamente, almeno in prima battuta, i lavoratori dipendenti, di guisa di farli divenire utenti di uno speciale rapporto di assicurazione avente la duplice caratteristica della **cogenza** e della **mancanza del vincolo sinallagmatico**, circostanze che avrebbe evitato di doverli semplicemente assistere al verificarsi di eventi che ne avrebbero ridotta od annullata del tutto la loro capacità lavorativa.

Successivamente, le assicurazioni sociali furono estese, sia pure gradatamente, anche al comparto dei lavoratori autonomi e da ultimo, in Italia, anche ai titolari di rapporti di collaborazioni coordinate e continuative (cc. dd. **“lavoratori parasubordinati”**).

I due fattori della produzione, **il capitale** ed **il lavoro**, sono infatti esposti, come è noto, a rischi particolari: il primo, inteso come complesso degli strumenti di produzione, delle materie prime e dei manufatti in attesa di vendita, è sottoposto a rischi diversi, quali la loro distruzione per caso fortuito, il logorio dovuto all'uso, la perdita di valore conseguente ad oscillazioni sfavorevole dei prezzi del mercato, ecc. Tali rischi sono di norma coperti dalla produzione stessa, la quale provvede a pagare i premi di assicurazione, come pure all'accantonamento delle riserve ed alla predisposizione di piani di ammortamento per la ricostituzione degli impianti e per salvaguardare i medesimi dall'inevitabile obsolescenza.

Anche l'altro fattore della produzione (come già detto, il lavoro) soggiace a rischi analoghi, con la differenza, tuttavia, che i lavoratori costituiscono la parte sociale più debole, visto che non avrebbero la forza economica per accollarsi l'onere dei premi assicurativi.

Volendo operare un raffronto dei rischi che gravano su entrambe le componenti interessate, si osserva che al rischio della distruzione totale o parziale degli impianti e delle scorte, corrisponde la perdita totale o parziale della capacità lavorativa in conseguenza di infortunio; alla impossibilità di utilizzo delle macchine in dipendenza del logorio prodotto dall'uso prolungato, fa riscontro la riduzione ovvero la perdita totale delle capacità lavorativa del dipendente giunto alla soglia della vecchiaia; all'arresto o riduzione dell'attività lavorativa per mancanza di commesse o per l'impossibilità della collocazione sul mercato dei propri manufatti, fa eco lo stato di disoccupazione del prestatore d'opera; ecc.

Per riprendere il punto del fondamento delle assicurazioni sociali, vale la pena di sottolineare che la prospettiva della trasformazione dei lavoratori in utenti avrebbe avuto anche la conseguenza dell'elevazione della dignità sociale della classe lavoratrice in quanto sarebbe divenuta titolare di un vero e proprio diritto.

Inoltre, nella considerazione che in qualsivoglia contesto sociale sussistano dei soggetti che non sono in grado di prestare attività lavorativa utilizzabile ai fini produttivi, è stata altresì introdotta l'assistenza: **la questione sociale** ha pertanto avuto un duplice sbocco, ossia l'istituzione della **previdenza**, intesa appunto come assicurazione obbligatoria, e della **assistenza**, avente valenza di elargizione di risorse in denaro ovvero in forma specifica.

Un importante problema che dovette essere risolto fu quello di stabilire il (ovvero i) soggetti a carico del/dei quali avrebbe dovuto essere posto l'onere del premio assicurativo. Dopo alterne vicende che in questa sede non sembra il caso di percorrere, venne stabilito il principio di carattere generale secondo il quale l'onere contributivo dovesse far carico al datore di lavoro.

Tale statuizione, che è tuttora in vigore, presenta tuttavia talune **eccezioni**, di cui una di notevole portata: mentre infatti il rischio di infortunio o di malattia professionale era (e lo è peraltro tuttora) completamente inerente all'esercizio dell'attività lavorativa, avuto riguardo all'assicurazione pensioni, atteso che la probabilità di diventare invalido sono solo in parte dipendenti dall'attività lavorativa ma si ricollegano altresì alla costituzione fisica del lavoratore, alla sua condotta ed alle proprie abitudini, lo stesso ordinamento si è preoccupato di attribuire anche a quest'ultimo una quota dell'onere assicurativo (attualmente nella misura di un terzo del contributo complessivo, il quale ultimo si aggira, a seconda dei settori produttivi, intorno ad una aliquota del 33 per cento della retribuzione imponibile).

**Un'altra eccezione**, anch'essa di carattere generale ma di minore onere per il lavoratore, concerne il contributo di finanziamento dell'indennità di malattia, che viene posto a carico del prestatore d'opera nella misura dell'1,35 per cento.

**Una ultima eccezione**, di ben più limitato rilievo in quanto a carico delle sole aziende di notevoli dimensioni occupazionali ed operanti in circoscritti settori produttivi, riguarda il contributo per il finanziamento della cassa integrazione straordinaria: in tal caso viene posto a carico del lavoratore l'aliquota dello 0,30 per cento a fronte del maggior valore percentuale dello 0,60 per cento a carico del datore di lavoro.

Veniva inoltre stabilito (e il principio è tuttora vigente) che **la responsabilità dell'intero versamento della contribuzione previdenziale fosse posta a carico del datore di lavoro** il quale, tuttavia, avrebbe potuto rivalersi sulle retribuzioni da corrispondere al prestatore d'opera che, così stando le cose, non avrebbe potuto sottrarsi al pagamento del contributo, atteso che la ritenuta è effettuata "**ope legis**", con l'ulteriore conseguenza che non avrebbe neanche potuto opporvisi né chiederne riduzioni e/o dilazioni.

Allo stesso tempo la disposizione normativa (l'art. 19 della legge 4 aprile 1952, n. 218) stabilisce espressamente la nullità di ogni patto rivolto ad eludere gli obblighi contributivi del lavoratore.

### Le tipologie di sanzioni relative al mancato pagamento dei contributi

Dopo aver succintamente, e necessariamente, dovuto esporre il contesto economico che ha determinato l'ineludibilità dell'introduzione, in regime di obbligatorietà, delle assicurazioni sociali, occorre precisare che il sistema sanzionatorio (inteso come mezzo con cui si afferma l'autorità dello Stato e si impone il rispetto di una norma) previsto per una non corretta tenuta della contabilità assicurativo-previdenziale è quanto mai complesso ed articolato e si estrinseca con la previsione di **sanzioni civili, sanzioni amministrative e sanzioni penali**.

Merita inoltre citazione la circostanza che il sistema medesimo non si limita ovviamente a perseguire il solo mancato pagamento della contribuzione (che costituisce, come da titolo, l'oggetto della presente trattazione) ma si estende anche al venir meno all'assolvimento di una serie di adempimenti di carattere amministrativo e burocratico (si cita per tutti, la comunicazione di assunzione di cui all'art. 1, comma 1180, della legge 28 dicembre 2006, n. 296) i quali, in relazione al ridotto spazio riservato a questo lavoro, non potranno essere illustrati: **il prosieguo del discorso sarà infatti limitato, come da epigrafe, al sistema sanzionatorio conseguente al solo mancato pagamento della contribuzione**, non prima di aver posto in evidenza le differenze sussistenti tra le diverse tipologie con le quali si realizza il sistema sanzionatorio.

Nel paragrafo precedente è stato affermato che il datore di lavoro, nonostante il concorso all'onere contributivo del prestatore d'opera, è l'unico responsabile verso l'INPS del versamento di entrambe le quote.

A tal fine sembra il caso di rimarcare che la ritenuta diretta sulla retribuzione che lo stesso datore di lavoro è autorizzato dalla legge ad operare, costituisce indubbiamente un mezzo energetico per ottenere dal prestatore d'opera il pagamento della sua quota.

Ne consegue perciò che il lavoratore è indenne da qualsiasi responsabilità in caso di mancato versamento all'Istituto di previdenza della ritenuta a cui è stato sottoposto, mentre il diritto di ritenzione concesso all'azienda cade nel nulla qualora non ne faccia il corretto uso di volta in volta, vale a dire alle scadenze mensili di ogni periodo di paga: diversamente, potrà essere perseguito anche penalmente.

Ma che cosa accade, sul piano sanzionatorio, se il datore di lavoro non effettua mensilmente il pagamento dell'intera contribuzione (e non solo di quella a carico dei propri dipendenti) dovuta all'INPS?

L'azienda inadempiente può incorrere, cumulativamente ovvero alternativamente, alla comminazione di sanzioni civili, di sanzioni amministrative ed infine di sanzioni penali, che possono essere ricondotte, queste ultime, anche a pene detentive.

Detto in estrema sintesi e senza alcuna pretesa dottrinale, **le sanzioni civili** consistono sempre nel pagamento di una somma di denaro ed hanno una duplice valenza: in primo luogo **rafforzativa dell'obbligazione principale** (in questo caso l'obbligo contributivo) in quanto rivolta a prevenire l'eventuale suo mancato pagamento.

In secondo luogo, ancorchè comporti anch'essa il pagamento di una penalità a carattere pecuniario, la sanzione di cui si discorre assume **natura compensativa**, dal momento che ristora il creditore (nel nostro caso l'Ente previdenziale) del ritardato pagamento dei contributi assicurativi: per tale ragione sono determinate con le stesse modalità di calcolo degli interessi legali, ossia rapportate, oltre che ovviamente all'entità

della somma non corrisposta, anche al tempo del ritardato pagamento, nonché al tasso vigente al momento dell'adempimento dell'obbligo contributivo (c. d. **“Tasso Ufficiale di Riferimento”**).

Infine esse vengono comminate, per così dire, **“in automatico”**, senza cioè la necessità che l'Ente impositore debba emettere un processo verbale, né assolvere ad altre formalità, allo scopo di irrogare la penalità al trasgressore.

**La sanzione amministrativa** è una penalità, anch'essa generalmente di natura pecuniaria (comporta infatti il pagamento di una somma di denaro per la violazione di una norma giuridica), ed è conseguenza di un illecito amministrativo.

La natura afflittiva di tale tipologia di sanzione trova dunque fondamento nella **commissione** (c. d. **“constatazione”**) di un fatto illecito accertato dall'autorità competente a carico di un determinato soggetto (ad esempio di un datore di lavoro che ha occupato in nero, o comunque in modo irregolare, lavoratori dipendenti).

Il termine illecito sta specificatamente ad indicare un comportamento del soggetto di diritto contrario all'ordinamento giuridico, intendendosi per tale un atteggiamento commissivo, allorché si violi un obbligo o dovere negativo (di non fare), oppure omissivo, nel caso in cui venga disatteso un obbligo o dovere positivo (di fare o di dare).

A seguito dell'entrata in vigore dell'art. 1 del decreto legislativo 15 gennaio 2016, n. 8 (rubricato con il titolo di **“Disposizioni in materia di depenalizzazione”**), l'istituto di cui si discorre ha indubbiamente incrementato il proprio campo di operatività, anche a detrimento delle sanzioni penali di cui sarà fatto cenno di seguito.

**La sanzione penale**, infine, è conseguenza di un reato (ossia di un fatto umano, commissivo o omissivo, vietato dall'ordinamento giuridico di uno Stato) che, a seconda della sua gravità, può estrinsecarsi in una contravvenzione (penalità pecuniaria) oppure in un delitto (soggetto a pena detentiva).

#### La penalità a carico delle inadempienze contributive: il regime ordinario

L'art. 116, comma 8, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, oltre a stabilire le sanzioni relative alle prime due tipologie di inadempienze oggetto del presente paragrafo, ne fornisce anche la definizione legale.

La lettera a) dell'appena citato comma qualifica infatti come **“omissione contributiva”** il mancato o ritardato pagamento di contributi o premi, il cui ammontare è rilevabile dalle denunce e/o registrazioni obbligatorie.

Al punto 2 della circolare n. 66 del 5 giugno 2008, l'INPS elenca le ipotesi nelle quali ricorre l'omissione contributiva, laddove si afferma appunto che **“Alla luce degli elementi costitutivi dell'evasione contributiva e nella prospettiva di ridurre il contenzioso amministrativo e di evitare contenzioso giudiziario dagli esiti incerti, si ritiene che debbano essere ricondotte nell'alveo dell'omissione i seguenti casi:**

- retribuzioni imponibili ai fini contributivi esposte sul modello SA/770, regolarmente presentato (sempre che la presentazione del modello SA/770 sia anteriore all'accesso ispettivo);

- differenze tra l'importo annuo delle retribuzioni imponibili ai fini contributivi esposte sul modello SA/770, regolarmente presentato, ed il totale annuo delle retribuzioni esposte sulle denunce mensili presentate dall'azienda;

- contribuzione dovuta a seguito di reintegrazione nel posto di lavoro disposta dal giudice o di accertamento giudiziale di differenze retributive, sempre che queste ultime non siano riconducibili ad ipotesi di occultamento.

Sempre in considerazione degli elementi costitutivi della fattispecie dell'evasione contributiva e tenuto conto del nuovo regime delle comunicazioni di assunzione risultante dall'art. 1, comma 1180 e seguenti, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, e dal decreto interministeriale 30 ottobre 2007, si ritiene che debba essere ricondotta nell'alveo dell'omissione anche la mancata o tardiva presentazione della denuncia contributiva mensile DM 10, a condizione che il datore di lavoro abbia adempiuto nei termini di legge alla comunicazione di assunzione e che il lavoratore sia registrato nei libri paga e matricola dell'azienda."

Ed ancora (punto 3 dell'appena citata norma di prassi) "Gli elementi costitutivi della fattispecie dell'evasione non sono riscontrabili nelle situazioni in cui il datore di lavoro abbia correttamente compilato e presentato le denunce mensili (DM10/2), con riferimento sia ai lavoratori denunciati sia alle retribuzioni erogate, ma abbia effettuato un conguaglio, rivelatosi indebito, per sgravi o agevolazioni contributive.

Di conseguenza, le ipotesi di conguaglio sul DM10/2 di sgravi o agevolazioni contributive non spettanti per mancanza dei presupposti di legge devono essere ricondotte nell'alveo dell'omissione contributiva ed essere, quindi, sanzionate con le somme aggiuntive previste alla lett. a) del citato art. 116, c. 8, della legge n. 388/2000."

La fattispecie dell'omissione contributiva è punibile (la circostanza è stata già sottolineata) con la sanzione civile determinate con le stesse modalità di calcolo degli interessi legali, ossia rapportate, oltre che ovviamente all'entità della somma non corrisposta, anche al tempo del ritardato pagamento, nonché al tasso vigente al momento dell'adempimento dell'obbligo contributivo (c. d. "T. U. R.", acronimo di "Tasso Ufficiale di Riferimento"), maggiorato di 5,5 punti percentuali.

La Banca Centrale Europea, con la decisione di politica monetaria del 5 giugno 2014, ha ridotto di 10 punti base il tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema (ex Tasso Ufficiale di Riferimento) che, a decorrere dall'11 giugno 2014, è pari allo 0,15%.

**Nel caso di omissione contributiva, dunque, la sanzione civile è pari al 5,65% in ragione d'anno (aliquota T. U. R. dello 0,15% maggiorata di 5,5 punti): in ogni caso, la sanzione medesima, che deve essere calcolata fino alla data del pagamento del dovuto, non può essere superiore al 40 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge. Dopo il raggiungimento dell'anzidetto tetto massimo, senza che si sia provveduto all'integrale pagamento del contributo dovuto, sul debito contributivo (con esclusione, quindi, delle sanzioni civili) maturano gli interessi di mora determinati annualmente. Nel momento in cui si scrive (mese di dicembre 2016) l'aliquota da applicare a tali interessi è pari al 5,14% in ragione d'anno (provvedimento dell'Amministrazione finanziaria prot. n. 51685/2014 del 10 aprile 2014 e circolare dell'INPS n. 54 del 2 maggio 2014).**

Sempre con riferimento all'art. 116, comma 8, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, la lettera b) definisce la seconda tipologia di inadempienza, più grave dell'omissione contributiva, dal momento che presuppone che il datore di lavoro, con l'intenzione specifica di non versare contributi o premi, occulta il rapporto di lavoro in essere ovvero le retribuzioni erogate (c. d. "evasione contributiva").

Il legislatore ha perciò, da un lato, introdotto il riferimento esplicito all'elemento psicologico (l'intenzionalità) posto in essere dal datore di lavoro; dall'altro lato, ha invece delimitato l'elemento oggettivo dell'evasione contributiva alla sola ipotesi di occultamento del rapporto di lavoro o delle retribuzioni corrisposte.

**In relazione alla più elevata gravità dell'inadempienza rispetto all'omissione, è stato stabilita una sanzione più severa: il trasgressore è infatti tenuto a pagare una sanzione civile in ragione del 30% su base annua dell'importo dei contributi evasi,**

**fermo restando che l'ammontare della sanzione medesima non può essere superiore al 60% dell'importo dei contributi non corrisposti.**

Anche in questo caso, sulla base di quanto disposto dal comma 9 del sopra citato art. 118, dopo il raggiungimento del tetto massimo delle sanzioni civili (come già detto, del 60%) senza che si sia provveduto all'integrale pagamento del dovuto, sul solo debito contributivo maturano gli interessi di mora nella aliquota attuale del 5,14% su base annua.

Inoltre, allo scopo di contenere il fenomeno dell'evasione, al secondo periodo della sopra citata lettera b), è stato previsto che "Qualora la denuncia della situazione debitoria sia effettuata spontaneamente prima di contestazioni o richieste da parte degli enti impositori e comunque entro dodici mesi dal termine stabilito per il pagamento dei contributi o premi e sempreché il versamento dei contributi o premi sia effettuato entro trenta giorni dalla denuncia stessa, i soggetti sono tenuti al pagamento di una sanzione civile, in ragione d'anno, pari al tasso ufficiale di riferimento maggiorato di 5,5 punti; la sanzione civile non può essere superiore al 40 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge."

**In caso di regolarizzazione spontanea dell'inadempienza con le modalità appena descritte, dunque, si applica il meno oneroso regime sanzionatorio stabilito per l'omissione contributiva.**

Una terza tipologia di inadempienza riguarda il caso dell'"**elusione contributiva**", altrimenti denominata "**simulazione del rapporto di lavoro subordinato**".

Tale fattispecie si realizza allorchè sia stato dichiarato un rapporto di lavoro secondo un modello diverso da quello effettivamente sussistente (per esempio una collaborazione coordinata e continuativa ovvero un rapporto di lavoro autonomo ex art. 2222 del codice civile, successivamente accertati invece come di natura subordinata: dopo alterne vicende, che in questa sede eviteremo di elencare, nella considerazione che "... venendo effettuate una serie di denunce e registrazioni obbligatorie delle quali l'Istituto, non solo ne è a conoscenza, o può venirvi a conoscenza in sede di accertamento ispettivo, ma è l'Organo che autorizza l'iscrizione e conseguentemente chiede il pagamento dei contributi, può mancare del tutto l'intenzionalità, né questa può essere provata in modo certo e inequivocabile." (v. la circolare del predetto Istituto di previdenza n. 74 del 10 aprile 2003), **si è arrivati alla determinazione di assimilare l'inadempienza di cui si discorre all'ipotesi di omissione contributiva.**

Per quanto concerne il sistema sanzionatorio, si fa di conseguenza rinvio a quanto già detto in precedenza circa l'omissione contributiva.

Una quarta tipologia di inadempienza concerne il c. d. "**lavoro nero**".

Ai sensi dell'art. 1, comma 1180, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (c. d. "**Legge finanziaria per l'anno 2007**"), il presupposto che qualifica il lavoro nero viene individuato dall'impiego di lavoratori subordinati **in assenza di comunicazione preventiva al Centro per l'impiego**. La comunicazione deve indicare i dati anagrafici del lavoratore, la data di assunzione, la data di cessazione qualora il rapporto non sia a tempo indeterminato, la tipologia contrattuale, la qualifica professionale e il trattamento economico e normativo applicato. La medesima procedura fa capo ai tirocini di formazione e di orientamento e ad ogni altro tipo di esperienza lavorativa ad essi assimilata, come pure all'impiego di minori, bambini e adolescenti, che siano privi dei requisiti legalmente stabiliti per l'ammissione al lavoro in qualsiasi forma ai sensi della legge 17 ottobre 1967, n. 977, nel testo modificato dal decreto legislativo 4 agosto 1999, n. 345.

Il regime sanzionatorio stabilito dall'art. 22 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 151, prevede, **per le condotte iniziate e cessate prima del 24 settembre 2015**, l'applicazione dell'apparato sanzionatorio previgente (vale a dire la "**maxisanzione**

**ordinaria” e la “maxisanzione attenuata” a seconda che non risulti o che risulti, rispettivamente, che il lavoratore abbia avuto un successivo periodo di regolarizzazione, mentre per le violazioni consumate successivamente a tale data, con la sola esclusione del rapporto di lavoro domestico, sarà comminata unicamente la “maxisanzione ordinaria”.**

I casi che fanno venir meno i presupposti del lavoro nero in assenza di comunicazione preventiva, e perciò stesso non punibile con la maxisanzione, riguardano:

- il comprovato assolvimento degli obblighi di natura retributiva (DM, EMENS, UNIEMENS), con esclusione pertanto di altra documentazione che non può essere considerata significativa dell'intenzione di non occultare il rapporto lavorativo, come per esempio il libro unico del lavoro, il contratto individuale di lavoro, la tessera personale di riconoscimento, ecc.;

- l'assolvimento dell'obbligo contributivo nei confronti di un fondo di previdenza diverso dal fondo dei lavoratori dipendenti. Ciò si verifica allorchè, per esempio, il rapporto di lavoro originariamente qualificato come parasubordinato, a seguito di verifica ispettiva, venga inquadrato nell'alveo del lavoro dipendente, alla ovvia condizione che il versamento dei contributi nella gestione separata sia stato effettuato tempestivamente;

- l'affidamento della contabilità assicurativa, da parte del datore di lavoro, a professionisti o ad associazioni di categoria, a condizione che l'azienda si trovi impossibilitata ad effettuare la comunicazione in via telematica, in coincidenza con le ferie o la chiusura dei soggetti abilitati e autorizzati. Tutto ciò all'ulteriore condizione che l'azienda medesima abbia proceduto all'invio della comunicazione preventiva, a mezzo fax, documentando agli organi di vigilanza l'affidamento degli adempimenti ad un soggetto abilitato e autorizzato e la chiusura dello stesso, fermo restando l'obbligo di invio della comunicazione ordinaria nel primo giorno utile successivo dopo la riapertura degli studi professionali o degli uffici delle associazioni di categoria.;

- assunzioni per causa di forza maggiore o di eventi straordinari di prestatori d'opera, sempreché il datore di lavoro non avrebbe potuto prevedere con l'esercizio dell'ordinaria diligenza in considerazione dell'imprevedibilità dell'evento tale da rendere improcrastinabile l'assunzione.;

- instaurazione di un rapporto di lavoro domestico a condizione che i prestatori d'opera siano utilizzati con il carattere della continuità al funzionamento della vita familiare, con esclusione di coloro che vengono invece adibiti in altra attività imprenditoriale o professionale.

Le tabelle che seguono individuano, periodo per periodo, le sanzioni applicabili, con la precisazione che nelle specifiche fattispecie si applicano sia la diffida di cui all'art. 13 del decreto legislativo 23 aprile 2004, n. 124, sia il pagamento in misura ridotta ex art. 16 legge 24 novembre 1981, n. 689.

### **Maxisanzione ordinaria per le condotte iniziate e cessate prima del 24 settembre 2015**

	<b>Sanzione minima edittale</b>	<b>Sanzione massima edittale</b>	<b>Maggiorazione giornaliera</b>	<b>Sanzione art. 13 d. lgs 124/04</b>	<b>Sanzione ex art. 16 L. 689/81</b>	<b>Maggioraz. giornaliera art. 13 d. lgs 124/04</b>	<b>Maggiorazione giornaliera art. 16 L. 689/81</b>
<b>Violazioni commesse entro il</b>	1.500	12.000	150	1.500	3.000	37,50	50

<b>23/12/13</b>							
<b>Violazioni commesse dal 24/12/13 al 21/2/14</b>	1.950	15.000	195	1.950	3.900	48,75	65
<b>Violazioni commesse dal 22/12/14</b>	1.950	15.000	195	Non applicabile	3.900	Non applicabile	65

**Maxisanzione qualora il lavoratore risulti avere un successivo periodo di regolare occupazione per le condotte iniziate e cessate prima del 24 settembre 2015**

	<b>Sanzione minima edittale</b>	<b>Sanzione massima edittale</b>	<b>Maggiorazione giornaliera</b>	<b>Sanzione art. 13 d. lgs 124/04</b>	<b>Sanzione ex art. 16 L. 689/81</b>	<b>Maggioraz. giornaliera art. 13 d. lgs 124/04</b>	<b>Maggiorazione giornaliera art. 16 L. 689/81</b>
<b>Violazioni commesse entro il 23/12/13</b>	1.000	9.000	30	1.000	2.000	7,50	10
<b>Violazioni commesse dal 24/12/13 al 21/2/14</b>	1.300	10.400	30	1.300	2.600	9,75	13
<b>Violazioni commesse dal 22/12/14</b>	1.300	10.400	30	Non applicabile	2.600	Non applicabile	13

**Maxisanzione per le violazioni condotte dal 24 settembre 2015 (D. lgs 151/2015)**

<b>Maxisanzione ordinaria</b>	<b>Sanzione minima edittale</b>	<b>Sanzione massima edittale</b>	<b>Sanzione art. 13 D lgs. 124/2004</b>	<b>Sanzione art. 13 L. 689/1981</b>
<b>Per ciascun lavoratore impiegato fino a 30 giorni</b>	1.500	9.000	1.500	3.000
<b>Per ciascun lavoratore impiegato da 31 a 60 giorni</b>	3.000	18.000	3.000	6.000
<b>Per ciascun lavoratore impiegato da oltre 60 giorni</b>	6.000	36.000	6.000	12.000

<b>Maxisanzione in caso di impiego di lavoratori stranieri ai sensi art. 22, comma 12, D. lgs 286/88 o minori in età lavorativa</b>	<b>Sanzione minima edittale</b>	<b>Sanzione massima edittale</b>	<b>Sanzione art. 13 D lgs. 124/2004</b>	<b>Sanzione art. 13 L. 689/1981</b>
<b>Per ciascun lavoratore impiegato fino a 30 giorni</b>	1.800	10.000	Non applicabile	3.000
<b>Per ciascun lavoratore impiegato da 31 a 60 giorni</b>	3.600	21.600	Non applicabile	6.000
<b>Per ciascun lavoratore impiegato da oltre 60 giorni</b>	7.200	43.200	Non applicabile	12.000



Le sanzioni risultanti dalle tabelle appena riportate sono di natura amministrativa. **Tali penalità hanno tuttavia ripercussioni anche sulle sanzioni civili relative all'evasione contributiva: per espressa previsione normativa, infatti, tali ultime penalità sono aumentate del 50 per cento, con l'ulteriore conseguenza che è venuto meno anche il tetto minimo dei 3.000 euro.**

In proposito sembra utile ricordare che le sanzioni civili come sopra maggiorate trovano applicazione esclusivamente nei casi in cui siano scaduti, al momento dell'accertamento ispettivo, i termini per il pagamento dei contributi e dei premi con riferimento al periodo di lavoro irregolarmente accertato.

La quinta ed ultima tipologia di inadempienza concerne il **mancato versamento delle ritenute previdenziali ed assistenziali** (cc. dd. "quote a carico") operate dal datore di lavoro sulle retribuzioni corrisposte ai propri dipendenti e non versate all'INPS, ivi comprese quelle effettuate ai sensi degli articoli 20, 21 e 22 della legge 30 aprile 1969, n. 153 (le eventuali trattenute per incumulabilità della pensione con la retribuzione).

Per espressa previsione normativa (art. 39 della legge 4 novembre 2010, n. 183, confermata in chiave di interpretazione amministrativa anche dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali con la già citata circolare n. 6 del 5 febbraio 2016) l'inadempienza di cui si discorre deve intendersi operante anche in ipotesi di **ritenute effettuate e non versate all'INPS dai committenti nei confronti dei soggetti che svolgono attività di lavoro parasubordinato** (per intenderci, i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa) il cui esercizio comporta l'obbligo di iscrizione alla "Gestione separata" di cui all'art. 2, comma 26, della legge 8 dicembre 1995, n. 335.

Come detto in precedenza, sembra il caso di rammentarlo ancora una volta, il datore di lavoro o il committente sono responsabili del versamento dell'intero carico contributivo, ivi compresa cioè la quota a carico del prestatore d'opera, e con facoltà di rivalsa nei confronti di quest'ultimo.

Ovviamente l'azienda dovrà a sua volta effettuare il versamento all'INPS delle somme trattenute: ove ciò non dovesse avvenire, si incorrerà nella fattispecie dell'indebito arricchimento, fattispecie che l'ordinamento punisce, nei casi più gravi, anche con la reclusione.

L'art. 3, comma 6, del decreto legislativo 15 gennaio 2016, n. 8, in attuazione della delega contenuta nell'art. 2, comma 2, lettera c), della legge 28 aprile 2014, n. 67, nel sostituire il testo dell'art. 2, comma 1 bis, del decreto legge 12 settembre 1983, n. 463, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 novembre 1983, n. 638, prevede un doppio regime sanzionatorio (amministrativo e penale) in caso di omesso versamento delle ritenute previdenziali, in precedenza configurato unicamente con la fattispecie del reato (reclusione fino a tre anni e multa fino ad euro 1.032).

Recita infatti l'appena citato comma che "L'articolo 2, comma 1-bis, del decreto-legge 12 settembre 1983, n. 463, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 novembre 1983, n. 638, è sostituito dal seguente:

«1-bis. L'omesso versamento delle ritenute di cui al comma 1, per un importo superiore a euro 10.000 annui, è punito con la reclusione fino a tre anni e con la multa fino a euro 1.032. Se l'importo omesso non è superiore a euro 10.000 annui, si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 10.000 a euro 50.000. Il datore di lavoro non è punibile, né assoggettabile alla sanzione amministrativa, quando provvede al versamento delle ritenute entro tre mesi dalla contestazione o dalla notifica dell'avvenuto accertamento della violazione.»

**Il testo novellato introduce dunque un distinguo, collegato alla misura annuale dell'omissione.**

Resta altresì garantita, anche nella nuova formulazione della norma, la **non punibilità**, sia avuto riguardo alla sanzione penale, sia con riferimento alla sanzione amministrativa, qualora il versamento delle ritenute omesse venga effettuato entro tre mesi dalla contestazione o dalla notifica dell'accertamento della violazione.

Per quanto riguarda l'entità della sanzione, il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, con circolare n. 6 del 5 febbraio 2016, ha precisato che "In particolare, il delitto di omesso versamento delle ritenute previdenziali e assistenziali operate dal datore di lavoro sulle retribuzioni dei lavoratori dipendenti, nonché dai committenti sui compensi dei titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa iscritti alla Gestione separata di cui all'art. 2 comma 26, della L. n. 335/1995, per un importo superiore a euro 10.000 annui, continua ad essere punito con la reclusione fino a tre anni e con la multa fino a euro 1.032 (ipotesi non depenalizzata)."

Sempre a detta dell'appena citato Dicastero, nell'ipotesi in cui, invece, "l'importo omesso non è superiore a euro 10.000 annui, si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 10.000 a euro 50.000.

Il datore di lavoro non risulta punibile, né assoggettabile alla sanzione amministrativa laddove provveda al versamento delle ritenute entro tre mesi dalla notifica della contestazione della violazione.

In considerazione del meccanismo di cui sopra, **si ritiene che si debba escludere l'applicazione dell'art. 13, D. Lgs. n. 124/2004, risultando applicabile esclusivamente la procedura di cui agli artt. 14 e 16, L. n. 689/1981.**"

Premesso che la competenza a comminare la sanzione amministrativa è attribuita all'INPS (v. la circolare n. 6 diramata del Ministero del lavoro e delle politiche sociali in data 5 febbraio 2016), sembra il caso di rammentare che l'art. 16, come modificato dall'art. 52, comma 1, del decreto legislativo 24 giugno 1998, n. 213, rubricato con il titolo di "**Pagamento in misura ridotta**", stabilisce testualmente che "E' ammesso il pagamento di una somma in misura ridotta pari alla terza parte del massimo della sanzione prevista per la violazione commessa, o, se più favorevole e qualora sia stabilito il minimo della sanzione edittale, pari al doppio del relativo importo, oltre alle spese del procedimento, entro il termine di sessanta giorni dalla contestazione immediata o, se questa non vi è stata, dalla notificazione degli estremi della violazione."

**L'ammontare della sanzione amministrativa dovrà pertanto risultare di importo pari ad euro 16.667 (ossia nella misura della terza parte del massimo edittale), visto che il doppio del minimo edittale corrisponde alla maggiore somma di euro 20.000.**

#### Le penalità a carico delle inadempienze contributive (continua): il regime speciale

Oltre alla disciplina di carattere generale appena sommariamente descritta, nella quale le sanzioni si applicano nella misura edittale, l'ordinamento contempla talune fattispecie eccezionali nelle quali, fermo restando il pagamento dei contributi e dei premi dovuti alle diverse gestioni assicurativo-previdenziali, **le sanzioni civili connesse alle omissioni contributive (salvo una unica eccezione di cui si parlerà a breve) possono essere ridotte fino all'ammontare degli interessi legali.**

Tali fattispecie sono le seguenti:

- rilevanti, oggettive incertezze connesse a contrastanti ovvero sopravvenuti diversi orientamenti giurisprudenziali o determinazioni amministrative sulla ricorrenza dell'obbligo contributivo successivamente riconosciuto in sede giurisdizionale o

amministrativa in relazione alla particolare rilevanza delle incertezze interpretative che hanno dato luogo alla inadempienza e nei casi di mancato o ritardato pagamento di contributi o premi, derivanti da fatto doloso del terzo denunciato, entro il termine di cui all'articolo 124, primo comma, del codice penale, all'autorità giudiziaria, ossia entro tre mesi dal giorno della notizia del fatto che costituisce il reato. (art. 116, comma 15, lettera a), della legge 23 dicembre 2000, n. 388);

- aziende in crisi (art. 116, comma 15, lettera b), della legge 23 dicembre 2000, n. 388);

- aziende sottoposte a procedure concorsuali (art. 1, comma 220, della legge 23 dicembre 1996, n. 662);

- enti non economici, enti, fondazioni e associazioni non aventi fini di lucro (art. 1, comma 221, della legge 23 dicembre 1996, n. 662);

- fondazioni lirico-sinfoniche in stato di crisi (art. 116, comma 15, lettera b), della legge 23 dicembre 2000, n. 388).

Lo stesso art.116 della legge 23 dicembre 2000 n. 388, al comma 15, ha assegnato ai Consigli di Amministrazione degli Enti impositori il compito di fissare criteri e modalità per la riduzione delle sanzioni in questione, sulla base di apposite direttive emanate dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali di concerto con il Ministro dell'Economia e Finanze.

Per quanto riguarda l'INPS, la direttiva in discorso è stata emanata il 19.4.2001 ed è stata pubblicata sulla G.U. n. 134 del 12.6.2001.

Con deliberazione n.1 dell'8.1.2002, il Consiglio di Amministrazione dell'INPS ha recepito le linee guida ivi enunciate stabilendo i criteri e le modalità di attuazione che di seguito si illustrano.

**La decisione delle domande di riduzione è attribuita**, in analogia a quanto stabilito per le rateazioni, **al Direttore della Sede Regionale dell'appena citato Istituto**, cui le domande stesse dovranno pervenire, corredate del parere del Direttore della Sede provinciale con la quale il debitore intrattiene il rapporto assicurativo.

Fatta eccezione per i casi in cui il mancato pagamento sia stato causato da contrastanti o sopravvenuti diversi orientamenti giurisprudenziali o amministrativi o da fatto lesivo del terzo, **nei casi di crisi, riorganizzazione, riconversione o ristrutturazione aziendale** che presentino particolare rilevanza in relazione alla situazione occupazionale locale ed alla situazione produttiva del settore, **occorre che l'accertamento della effettiva sussistenza delle condizioni sia effettuato dall'Ispettorato del Lavoro.**

A tal fine la Sede competente formulerà una richiesta di accertamento completa della denominazione della ditta e di tutti gli elementi necessari all'esatta individuazione del debitore e la trasmetterà alla locale Direzione Provinciale del Lavoro - Servizio Ispezione del Lavoro. Alla richiesta va allegata la domanda della ditta e la documentazione presentata.

La riduzione delle sanzioni civili, come precisa la direttiva ministeriale, è limitata, come già detto, alle ipotesi di omissione contributiva, mentre relativamente alle fattispecie dell'evasione contributiva, la riduzione può essere concessa solo nei casi in cui l'infrazione medesima venga spontaneamente denunciata prima di contestazioni o richieste da parte degli enti impositori e, comunque, entro dodici mesi dal termine stabilito per il pagamento dei contributi; la tardiva denuncia deve essere seguita dal pagamento in unica soluzione o dalla domanda di rateazione entro i successivi trenta giorni.

Come detto in precedenza, si registra una eccezione: in ipotesi di procedure concorsuali, infatti, le omissioni contributive saranno ridotte all'aliquota pari al T. U. R., mentre le evasioni sconteranno l'aliquota, sempre del T. U. R., maggiorata di due punti percentuali.

Resta salvo che “le sanzioni civili fatte oggetto di giudicato (decreto ingiuntivo non opposto o sentenza) rimangono cristallizzate nella misura fissata nel giudicato stesso”. (v. la circolare dell’INPS n.107 del 16 maggio 1988).

Per tornare alla riduzione delle sanzioni, giova sottolineare che, qualora ricorrano le condizioni elencate nella circolare dell’INPS n. 88 del 9 maggio 2002, che per motivi di spazio eviteremo di percorrere rinviando il lettore che avesse interesse ad approfondirle alla consultazione del punto 2 della medesima norma di prassi, la diminuzione delle penalità può essere così effettuata:

**1) fino alla misura degli interessi legali, vigenti alla data di presentazione dell’istanza;**

**2) fino alla misura dei predetti interessi legali, vigenti alla data di presentazione dell’istanza, maggiorati del 50%.**

Inoltre, allo scopo di facilitare e omogeneizzare i criteri di giudizio, la direttiva interministeriale e la Delibera del Consiglio di amministrazione dell’INPS, individuano i seguenti specifici indicatori sui quali va valutato il debitore e quindi l’opportunità di definire positivamente la richiesta:

- il comportamento pregresso dell’azienda in relazione al rispetto degli obblighi contributivi;
- la correttezza dei versamenti contributivi;
- la situazione patrimoniale complessiva;
- la rilevanza delle cause che hanno determinato il mancato o ritardato pagamento dei contributi;
- i riflessi sul mantenimento dei livelli occupazionali, ovvero sulla ripresa dell’attività produttiva;
- l’importo delle somme da recuperare (allo scopo di evitare sperequazioni tra imprese di diverse dimensioni, l’INPS ha ritenuto di notevole entità una somma almeno pari al 100% delle contribuzioni versate nell’anno precedente l’inizio del periodo di omissione contributiva);
- l’incidenza della concessione del beneficio sul recupero del credito.

**Il parere favorevole alla massima riduzione** potrà essere espresso qualora il comportamento del richiedente nei confronti degli obblighi contributivi sia ritenuto corretto sulla base di una valutazione complessiva della situazione aziendale che tenga conto dei suddetti indicatori.

Nei casi in cui, al contrario, dalla valutazione complessiva dei citati indicatori, emerga che il richiedente non abbia costantemente mantenuto un comportamento corretto, ed a condizione che l’inadempienza per la quale chiede la riduzione non derivi da evasione contributiva, il beneficio potrà essere accordato in misura pari all’interesse legale maggiorato del 50%.

**La decisione adottata dalla Sede regionale dell’INPS è assunta in via definitiva, vale a dire che non è appellabile.** Qualora la stessa decisione sia difforme dal parere espresso dal Direttore della sede provinciale competente, la delibera deve contenere le relative motivazioni.

Il Consiglio di Amministrazione del più volte citato Istituto di previdenza ha ulteriormente stabilito che, in attesa dei provvedimenti concessivi della riduzione delle sanzioni civili, i soggetti che abbiano proposto motivata e documentata istanza, possano in via provvisoria e salvo conguaglio, versare in unica soluzione o ratealmente la contribuzione omessa e le somme dovute a titolo di sanzioni in misura pari all’interesse legale vigente alla data della domanda; in caso di rateazione è, ovviamente, richiesto il puntuale versamento delle rate.

Francavilla al Mare (CH) 7 dicembre 2016

