

**INPS**

Istituto Nazionale  
Previdenza Sociale



**Direzione Centrale Entrate Contributive** □

**Roma, 5 Giugno 2008**

**Circolare n. 66**

*Ai Dirigenti centrali e periferici  
Ai Direttori delle Agenzie  
Ai Coordinatori generali, centrali e  
periferici dei Rami professionali  
Al Coordinatore generale Medico legale e  
Dirigenti Medici*

e, per conoscenza,

*Al Presidente  
Ai Consiglieri di Amministrazione  
Al Presidente e ai Componenti del Consiglio  
di Indirizzo e Vigilanza  
Al Presidente e ai Componenti del Collegio dei  
Sindaci  
Al Magistrato della Corte dei Conti delegato  
all'esercizio del controllo  
Ai Presidenti dei Comitati amministratori  
di fondi, gestioni e casse  
Al Presidente della Commissione centrale  
per l'accertamento e la riscossione  
dei contributi agricoli unificati  
Ai Presidenti dei Comitati regionali  
Ai Presidenti dei Comitati provinciali*

**OGGETTO: ||Regime sanzionatorio per i casi di inosservanza degli obblighi contributivi (art. 116, c. 8, della legge 23 dicembre 2000, n. 388). Chiarimenti. |||**

**SOMMARIO:** *Omissione ed evasione contributiva, come definite dall'art. 116, c. 8. della legge n. 388/2000. Nuovi criteri interpretativi*

**Premessa.**

L'articolo 116 ("Misure per favorire l'emersione del lavoro irregolare") della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (legge finanziaria 2001) ha modificato, come noto, la disciplina delle sanzioni da applicare ai soggetti che non provvedono, entro il termine stabilito, al pagamento dei contributi o premi dovuti alle gestioni previdenziali ed assistenziali ovvero vi provvedono in misura inferiore a quella dovuta.

Il regime sanzionatorio introdotto dalla finanziaria 2001 - illustrato dall'Istituto con [circolare n. 110 del 23 maggio 2001](#) ed ispirato in linea generale a criteri meno onerosi e penalizzanti per il datore di lavoro rispetto alla previgente normativa<sup>1</sup> - ha, tra le altre disposizioni, rivisitato la fattispecie normativa dell'evasione contributiva.

Sulla materia sono intervenute la legge n. 248/2006, che ha previsto (art. 36-bis, c. 7, lett. a) una ulteriore sanzione amministrativa per le ipotesi di evasione, e la legge finanziaria 2007, che ha introdotto (art. 1, commi da 1192 a 1201) una particolare procedura di regolarizzazione e riallineamento retributivo e contributivo di rapporti di lavoro non risultanti da scritture o da altra documentazione obbligatoria.

Il legislatore ha, quindi, rafforzato l'apparato sanzionatorio finalizzato alla lotta all'evasione contributiva, favorendo nel contempo quelle condotte del datore di lavoro orientate alla eliminazione di irregolarità pregresse ed al corretto adempimento degli obblighi derivanti dal rapporto di lavoro.

Conseguentemente, appare utile fornire alcuni chiarimenti in merito alla distinzione operata dal legislatore tra omissione ed evasione contributiva, soprattutto in considerazione del contenzioso amministrativo creatosi negli ultimi anni.

Le strutture territoriali provvederanno ad applicare le direttive della presente circolare per il futuro e per tutte le ipotesi di contenzioso amministrativo e giudiziario non ancora definito alla data di emanazione della presente circolare, ivi compresi i crediti iscritti a ruolo.

### **1. Definizioni legislative.**

L'art. 116, c. 8, della legge n. 388/2000<sup>2</sup> disciplina sia l'omissione che l'evasione contributiva. La prima continua ad essere riferita ai casi di mancato pagamento di contributi o premi, il cui ammontare è rilevabile dalle denunce e/o registrazioni obbligatorie; la seconda è, invece, delineata in termini diversi e più favorevoli al datore di lavoro rispetto alla previgente disciplina<sup>3</sup>.

Infatti, la disposizione - dopo aver riprodotto la dizione contenuta nella previgente norma ("*... in caso di evasione connessa a registrazioni o denunce obbligatorie omesse o non conformi al vero ...*") - specifica che l'evasione si riferisce al "*...caso in cui 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 ...*".

Deve dunque prendersi atto che il legislatore ha da un lato introdotto il riferimento esplicito all'elemento psicologico (l'intenzionalità) del datore di lavoro; dall'altro, ha delimitato l'elemento oggettivo della fattispecie dell'evasione contributiva alla sola ipotesi di occultamento del rapporto di lavoro o delle retribuzioni erogate.

### **2. Casi di omissione contributiva.**

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 (GU 27 dicembre 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.

### **3. Sgravi o agevolazioni contributive indebite. Regime sanzionatorio applicabile.**

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.

Il Direttore generale  
Crecco

---

<sup>1</sup> Si veda, per ogni altro aspetto normativo, la citata circolare n. 110 del 23 maggio 2001.

<sup>2</sup> Il testo integrale dell'art. 116, c. 8, della legge n. 388/2000 è il seguente:

*"I soggetti che non provvedono entro il termine stabilito al pagamento dei contributi o premi dovuti alle gestioni previdenziali ed assistenziali, ovvero vi provvedono in misura inferiore a quella dovuta, sono tenuti:*

*a) nel caso di mancato o ritardato pagamento di contributi o premi, il cui ammontare è rilevabile dalle denunce e/o registrazioni obbligatorie, 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;*

---

*b) in caso di evasione connessa a registrazioni o denunce obbligatorie omesse o non conformi al vero, cioè nel caso in cui il datore di lavoro, con l'intenzione specifica di non versare i contributi o premi, occulta rapporti di lavoro in essere ovvero le retribuzioni erogate, al pagamento di una sanzione civile, in ragione d'anno, pari al 30 per cento; la sanzione civile non può essere superiore al 60 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge. 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".*

<sup>3</sup> La previgente disciplina era contenuta all'art. 1, c. 217, della legge n. 662/1996.