



Direzione Centrale Entrate

Direzione Centrale Tecnologia, Informatica e Innovazione

Roma, 04/10/2024

Circolare n. 90

*Ai Dirigenti centrali e territoriali
Ai Responsabili delle Agenzie
Ai Coordinatori generali, centrali e
territoriali delle Aree dei professionisti
Al Coordinatore generale, ai coordinatori
centrali e ai responsabili territoriali
dell'Area medico legale*

E, per conoscenza,

*Al Presidente e ai Componenti del Consiglio di
Amministrazione*

*Al Presidente e ai Componenti del Consiglio di
Indirizzo
di 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

Allegati n.1

OGGETTO:

Articolo 30 del decreto-legge 2 marzo 2024, n. 19, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 aprile 2024, n. 56. Revisione dal 1° settembre 2024 del regime sanzionatorio per omissioni e per evasioni contributive di cui all'articolo 116, commi 8, 9, 10 e 15, della legge 23 dicembre 2000, n. 388

SOMMARIO:

Con la presente circolare si forniscono indicazioni in merito alle modificazioni del regime sanzionatorio di cui all'articolo 116, commi 8, 9, 10 e 15, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, introdotte dall'articolo 30 del decreto-legge 2 marzo 2024, n. 19, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 aprile

2024, n. 56, a decorrere dal 1° settembre 2024. Si forniscono altresì indicazioni in merito alle attività di compliance e di accertamento d'ufficio introdotte dal medesimo articolo 30, commi da 5 a 9 e da 10 a 14, del citato decreto-legge 2 marzo 2024, n. 19.

INDICE

Premessa

- 1. Sanzioni civili per omissione contributiva (art. 116, comma 8, lettera a), della legge n. 388/2000)*
- 2. Sanzioni civili per evasione contributiva (art. 116, comma 8, lettera b), della legge n. 388/2000)*
- 3. Sanzioni civili in presenza di accertamenti degli enti impositori (art. 116, comma 8, lettera b-bis), della legge n. 388/2000)*
- 4. Disposizioni comuni*
- 5. Sanzioni civili per omissioni derivanti da incertezze connesse a contrastanti orientamenti giurisprudenziali o amministrativi (art. 116, comma 10, della legge n. 388/2000) e riduzione delle sanzioni civili (art. 116, comma 15, della legge n. 388/2000)*
- 6. Attività di compliance (art. 30, commi da 5 a 9, del decreto-legge n. 19/2024)*
- 7. Attività di accertamento d'ufficio dell'Istituto (art. 30, commi da 10 a 14, del decreto-legge n. 19/2024)*
- 8. Adeguamenti procedurali*

Premessa

L'articolo 30, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2024, n. 19, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 aprile 2024, n. 56, ha apportato, con decorrenza dal 1° settembre 2024, significative modificazioni all'articolo 116, commi 8, 9, 10 e 15, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, in tema di regime sanzionatorio per omissione o evasione contributiva, al fine di "dare attuazione alla linea II della Missione 5, Componente 1, del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza relativa alla introduzione di misure dirette e indirette per trasformare il lavoro sommerso in lavoro regolare rendendo maggiormente vantaggioso operare nell'economia regolare" e fatte salve le disposizioni che prevedono l'applicazione di regimi sanzionatori più favorevoli per il contribuente^[1].

Il legislatore, nel confermare la qualificazione delle fattispecie di omissione e di evasione contributiva, come declinata nel testo previgente alle lettere a) e b) del comma 8 dell'articolo 116 della legge n. 388/2000^[2], ha riformulato il testo della lettera b), relativa alla fattispecie dell'evasione, ricorrente anche in caso di dichiarazioni obbligatorie, omesse o non conformi al vero, poste in essere con l'intenzione specifica di non versare i contributi o premi mediante l'occultamento, oltre che di rapporti di lavoro e retribuzioni erogate, di redditi prodotti, ovvero di fatti o notizie rilevanti per la determinazione dell'obbligo contributivo.

Rispetto alla misura delle sanzioni civili dovute in caso di omissione o evasione contributiva, l'articolo 30 del citato decreto-legge n. 19/2024, ferma la quantificazione ordinaria delle stesse, ha introdotto alcune modifiche sostanziali, prevedendo una loro diversa modulazione in relazione alla fattispecie ricorrente e ai tempi dell'adempimento. Alla base, l'obiettivo di favorire e di accelerare, rendendolo economicamente più vantaggioso, il processo di regolarizzazione delle posizioni debitorie dei soggetti contribuenti, iscritti alle Gestioni degli Enti previdenziali e assicurativi.

Inoltre, all'articolo 30, comma 1, lettera c), del decreto-legge n. 19/2024, viene prevista una specifica disciplina del regime sanzionatorio in caso di tempestiva regolarizzazione delle esposizioni debitorie oggetto di accertamento d'ufficio da parte degli enti impositori ovvero a seguito di verifiche ispettive (cfr. l'art. 116, comma 8, lettera b-bis), della legge n. 388/2000).

Con la presente circolare si illustra la disciplina del nuovo regime sanzionatorio, fornendo alcune precisazioni in merito alla sua applicazione in relazione a ciascuna fattispecie, e delle

attività di *compliance* e di accertamento d'ufficio, introdotte dal medesimo articolo 30, commi da 5 a 9 e da 10 a 14, del decreto-legge n. 19/2024.

1. Sanzioni civili per omissione contributiva (art. 116, comma 8, lettera a), della legge n. 388/2000)

L'omissione contributiva, prevista dall'articolo 116, comma 8, lettera a), della legge n. 388/2000, ricorre in caso di mancato o ritardato pagamento di contributi o premi, il cui ammontare è rilevabile dalle denunce e/o registrazioni obbligatorie presentate entro la scadenza di legge.

L'articolo 30, comma 1, lettera a), del decreto-legge n. 19/2024, ha modificato il regime delle sanzioni civili di cui alla lettera a) del comma 8 dell'articolo 116 della legge 388/2000^[3], connesso al mancato o tardivo versamento dei contributi previdenziali, prevedendo, a chiusura della norma, che: *"se il pagamento dei contributi o premi è effettuato entro centoventi giorni, in unica soluzione, spontaneamente prima di contestazioni o richieste da parte degli enti impositori, la maggiorazione non trova applicazione"*.

L'intento del legislatore è quello di estendere l'istituto del ravvedimento operoso, già previsto per le ipotesi di evasione contributiva dal medesimo articolo 116, comma 8, lettera b), ultima parte, della legge n. 388/2000, anche alle ipotesi di omissione contributiva disciplinata dalla citata lettera a) del comma 8, al fine di favorire e accelerare il recupero del credito.

La norma, quindi, ferma restando l'ordinaria misura della sanzione civile pari al tasso ufficiale di riferimento^[4], maggiorato di 5,5 punti in ragione d'anno, sino al massimo del 40 per cento dell'importo dovuto, al fine di favorire l'adempimento, ha introdotto una misura agevolativa in base alla quale, se il pagamento avviene, in unica soluzione, entro centoventi giorni dalla scadenza di legge, in modo spontaneo, ossia prima di contestazioni o richieste da parte degli enti impositori, non trova applicazione la maggiorazione di 5,5 punti del tasso ufficiale di riferimento.

Al riguardo, si evidenzia che il pagamento deve intendersi "in unica soluzione" anche se effettuato con versamenti plurimi avvenuti in date differenti, ma pur sempre entro il limite dei centoventi giorni dalla data di scadenza legale e purché l'importo totale versato corrisponda all'intera contribuzione dovuta. Diversamente, la misura agevolata non può trovare applicazione in caso di pagamento in modalità rateale, non avendo il legislatore espressamente previsto tale facoltà.

Nulla è variato per quanto riguarda il calcolo dei giorni di ritardo: le sanzioni civili sono calcolate a decorrere dal giorno successivo alla scadenza legale fino a quello dell'effettivo pagamento.

Dopo il raggiungimento del tetto massimo delle sanzioni civili, continuano, inoltre, a essere dovuti sul debito contributivo residuo gli interessi nella misura degli interessi di mora di cui all'articolo 30 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, come stabilito dall'articolo 116, comma 9, della legge n. 388/2000.

Trascorso il termine di centoventi giorni, le sanzioni civili vengono calcolate nella misura ordinaria. Analogo calcolo viene applicato in caso di formazione dell'avviso di addebito che venga effettuato entro il medesimo termine, tenuto conto che la misura agevolata è riconosciuta solo in caso di intervenuto integrale pagamento della contribuzione dovuta entro il termine sopra indicato.

Per quanto riguarda le scadenze per il pagamento dei contributi, si fa rinvio alla specifica disciplina dettata dal legislatore in relazione a ciascuna tipologia di soggetto contribuente.

Si precisa, infine, che la nuova disciplina, introdotta dall'articolo 30, comma 1, lettera a), del

decreto-legge n. 19/2024, trova applicazione relativamente agli inadempimenti verificatisi a decorrere dal 1° settembre 2024 e, pertanto, ai mancati pagamenti di contributi correlati a obblighi di denuncia riferiti a periodi di competenza decorrenti dal 1° settembre 2024.

Per le tipologie di soggetti contribuenti (ad esempio, lavoratori autonomi artigiani/commercianti e datori di lavoro domestico) che effettuano pagamenti trimestrali della contribuzione, la nuova disciplina trova applicazione agli inadempimenti verificatisi a decorrere dal 1° settembre 2024 e, pertanto, ai contributi per i quali la scadenza di versamento sia fissata dall'Istituto a decorrere dal 1° settembre 2024 (ad esempio, per i lavoratori autonomi artigiani e commercianti e per i datori di lavoro domestico, III rata dell'emissione 2024, con scadenza, rispettivamente, in data 18 novembre 2024 e 10 ottobre 2024).

Articolo 116, comma 8, lettera a), della legge n. 388/2000: *“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; se il pagamento dei contributi o premi è effettuato entro centoventi giorni, in unica soluzione, spontaneamente prima di contestazioni o richieste da parte degli enti impositori, la maggiorazione non trova applicazione; la sanzione civile non può essere superiore al 40 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge”.*

[1] Il riferimento al “tasso ufficiale di riferimento” contenuto nel comma 8 dell'articolo 116 della legge n. 388/2000 è da intendersi al tasso di interesse applicato alle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema. Infatti, il Ministero dell'Economia e delle finanze con il decreto 26 settembre 2005 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 236 del 10 ottobre 2005) ha stabilito che il tasso ufficiale di riferimento deve essere sostituito con il tasso applicato alle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema fissato periodicamente dal Consiglio direttivo della Banca centrale europea.

2. Sanzioni civili per evasione contributiva (art. 116, comma 8, lettera b), della legge n. 388/2000)

L'articolo 116, comma 8, lettera b), della legge n. 388/2000, stabilisce che ricorre l'ipotesi di evasione contributiva in caso di mancato versamento dei contributi o premi dovuti connesso a registrazioni, denunce o dichiarazioni obbligatorie non presentate o non conformi al vero.

La norma di revisione del regime sanzionatorio è intervenuta anche su tale previsione normativa^[5] (cfr. l'art. 30, comma 1, lettera b), del decreto-legge n. 19/2024). Come precisato in premessa, il legislatore ha integrato la disposizione previgente per definire meglio la fattispecie dell'evasione che ricorre anche in caso di dichiarazioni obbligatorie omesse o non conformi al vero da parte dei soggetti contribuenti che, per legge, sono tenuti a tale adempimento.

Inoltre, viene precisato che la fattispecie dell'evasione ricorre quando l'omessa o non conforme dichiarazione obbligatoria sia posta in essere con l'intenzione specifica di non versare contributi o premi mediante l'occultamento, oltre che di rapporti di lavoro in essere e di retribuzioni erogate, anche di redditi prodotti, ovvero di fatti o notizie rilevanti per la determinazione dell'obbligo contributivo.

In tale modo, il legislatore ha inteso qualificare in termini di evasione contributiva la condotta posta in essere da ogni tipologia di soggetto contribuente, caratterizzata da un elemento intenzionale (dolo) teso a impedire la determinazione dell'obbligo contributivo in capo al medesimo soggetto.

In merito alle sanzioni civili applicabili alla fattispecie in esame, nelle ipotesi in cui il soggetto contribuente non metta in atto spontaneamente comportamenti volti a regolarizzare la sua posizione rispetto all'obbligo contributivo, la norma prevede, senza alcuna variazione rispetto al regime previgente, una sanzione pari al 30 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti alle scadenze di legge, in ragione d'anno, e sino alla soglia massima del 60 per cento dell'importo dovuto.

Diversamente, la fattispecie del ravvedimento operoso, già disciplinata dall'articolo 116, comma 8, lettera b), seconda parte, della legge n. 388/2000, è stata oggetto di una rimodulazione dei termini previsti per il pagamento della contribuzione dovuta. Infatti, viene confermata la previsione secondo cui, in caso di denuncia effettuata spontaneamente, prima di contestazioni o richieste da parte degli enti impositori, della situazione debitoria entro dodici mesi dal termine stabilito per il pagamento dei contributi e dei premi, le sanzioni civili per evasione vengono degradate a omissione calcolata nella misura del tasso ufficiale di riferimento maggiorato di 5,5 punti se il versamento avviene in unica soluzione entro il termine di trenta giorni dalla denuncia e, inoltre, viene introdotta l'ulteriore previsione che, ove il versamento avvenga in unica soluzione entro il più ampio termine di novanta giorni dalla denuncia, la misura delle sanzioni civili dovute è pari al tasso ufficiale di riferimento maggiorato di 7,5 punti.

La novella normativa intende incentivare i comportamenti tesi alla regolarizzazione spontanea delle fattispecie soggette all'applicazione del regime dell'evasione contributiva in ragione della maggiore ampiezza dell'articolazione temporale del ravvedimento operoso introdotto dalla lettera b), terzo periodo, del comma 8 della legge n. 388/2000.

In considerazione delle specifiche modalità di imposizione previste per alcune tipologie di soggetti contribuenti (ad esempio, i lavoratori autonomi), che richiedono la tariffazione e la quantificazione del dovuto da parte dell'Istituto a seguito di denuncia di iscrizione o di variazione, il termine per il versamento, ai fini della determinazione del regime sanzionatorio da applicare, è calcolato, in fase di prima applicazione, secondo modalità analoghe a quelle finora applicate, tenuto conto dei tempi necessari per la tariffazione dei contributi dovuti e delle scadenze fissate per il loro pagamento.

Per l'applicazione della misura agevolata delle sanzioni civili il soggetto contribuente debitore deve, pertanto, fare riferimento ai termini indicati dall'Istituto per il pagamento delle singole rate determinate con la tariffazione.

Al regime sanzionatorio agevolato si applica il tetto massimo previsto per le sanzioni per omissione, essendo espressamente disposto che: *"La sanzione civile non può, in ogni caso, essere superiore al 40 per cento dell'importo dei contributi o premi, non corrisposti entro la scadenza di legge"*.

Ulteriore novità riguarda l'operatività del c.d. ravvedimento operoso anche in caso di pagamento in forma rateale di cui all'articolo 2, comma 11, del decreto-legge 9 ottobre 1989, n. 338, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 1989, n. 389. Infatti, l'ulteriore ampliamento del periodo temporale in cui la contribuzione denunciata spontaneamente può essere regolarizzata assicura il ripristino di un comportamento conforme alle regole in capo al contribuente.

In tale caso, la misura agevolata delle sanzioni civili spetta purché, entro i termini suddetti (trenta o novanta giorni), sia presentata la domanda di rateazione e subordinatamente al versamento della prima rata [\[6\]](#), quand'anche l'accoglimento sia determinato in data successiva ai medesimi termini.

Si segnala, inoltre, che, ai fini del mantenimento della misura agevolata delle sanzioni civili, la norma introduce una specifica regolamentazione dei termini e della misura del pagamento delle rate successive alla prima. Infatti, le sanzioni civili sono rideterminate nella misura ordinaria laddove il contribuente non provveda al versamento o vi provveda in misura insufficiente o tardiva: in tale caso, non essendo prevista la revoca della rateazione accordata, l'Istituto provvede a notificare all'interessato un nuovo piano di ammortamento con il quale le rate a scadere sono ricalcolate computando il differenziale dovuto a titolo di sanzioni civili nella misura ordinaria.

Si precisa che la nuova disciplina, introdotta dall'articolo 30, comma 1, lettera b), del decreto-legge n. 19/2024, trova applicazione agli inadempimenti verificatisi dal 1° settembre 2024 e, pertanto, a tutte le denunce/dichiarazioni effettuate dal 1° settembre 2024, riferite ai periodi pregressi avuto riguardo ai termini fissati dalla citata disposizione, considerato che l'inadempimento è conosciuto da parte dell'Istituto solo per effetto delle denunce/registrazioni/dichiarazioni stesse (ad esempio, denuncia spontanea riferita ai periodi dal 12/2023 al 04/2024, effettuata il 30 settembre 2024 e quindi entro dodici mesi dalla scadenza legale del rispettivo pagamento). Per le Gestioni nelle quali l'adempimento è effettuato a seguito di tariffazione, come sopra specificato, si deve fare riferimento ai termini indicati dall'Istituto per il pagamento delle singole rate.

3. Sanzioni civili in presenza di accertamenti degli enti impositori (art. 116, comma 8, lettera b-bis), della legge n. 388/2000)

Come indicato in premessa, il legislatore ha introdotto, all'articolo 116, comma 8, la lettera b-bis) [7] con la quale è stata prevista la possibilità di accedere alla riduzione del 50 per cento delle sanzioni civili, applicate nella misura ordinaria ai sensi delle precedenti lettere a) e b), nei casi in cui, accertata la situazione debitoria dall'ente impositore d'ufficio o a seguito di verifiche ispettive, il contribuente provveda al pagamento dei contributi e premi in unica soluzione entro trenta giorni dalla notifica della contestazione ovvero vi provveda in modalità rateale, presentando la relativa domanda entro lo stesso termine di trenta giorni e subordinatamente al versamento della prima rata.

Come nel caso delle regolarizzazioni spontanee effettuate entro i dodici mesi, anche in questa fattispecie, ai fini del mantenimento delle sanzioni civili in misura agevolata, la norma ha previsto la stessa regolamentazione dei termini e della misura del pagamento delle rate successive alla prima introdotta con riguardo alla fattispecie del ravvedimento operoso di cui alla lettera b) del comma 8 dell'articolo 116 della legge n. 388/2000.

Infatti, come sopra specificato, le sanzioni civili saranno rideterminate nella misura ordinaria laddove il contribuente non provveda al versamento o vi provveda in misura insufficiente o tardiva: in tale caso, non essendo stata prevista la revoca della rateazione accordata, l'Istituto provvede a notificare all'interessato un nuovo piano di ammortamento con il quale le rate a scadere sono ricalcolate computando il differenziale dovuto a titolo di sanzioni civili nella misura ordinaria.

In merito al termine di trenta giorni "*dalla notifica della contestazione*" previsto dalla norma in esame, si precisa che, in ragione delle specifiche modalità di imposizione previste per alcune tipologie di soggetti contribuenti (ad esempio, i lavoratori autonomi), la quantificazione dei contributi dovuti (anche nel caso di verifiche ispettive), in fase di prima applicazione, continua a essere operata secondo le consuete modalità in sede di tariffazione.

Pertanto, nei soli casi in cui la contribuzione dovuta non sia già stata oggetto di tariffazione precedentemente alla notifica del provvedimento, il termine entro cui deve essere effettuato il pagamento della contribuzione accertata, che costituisce condizione per accedere alla riduzione del 50 per cento delle sanzioni civili, è determinato tenendo conto delle scadenze fissate con la tariffazione stessa.

Si precisa, inoltre, che l'articolo 30, comma 1, lettera c), del decreto-legge n. 19/2024, trova applicazione agli inadempimenti verificatisi dal 1° settembre 2024 e, pertanto, ai mancati pagamenti, correlati anche a obblighi di denuncia riferiti a periodi di competenza antecedenti alla predetta data e oggetto di accertamenti notificati successivamente alla stessa (ad esempio, accertamento notificato il 10 settembre 2024 con addebito di contributi riferito ai periodi dal 10/2023 al 04/2024).

4. Disposizioni comuni

Premesso che le sanzioni civili sono determinate in ragione d'anno e decorrono dal giorno successivo all'inadempimento e fino alla data dell'effettivo versamento di quanto dovuto, la puntuale quantificazione delle stesse non può essere determinata preventivamente.

In relazione alla data effettiva del pagamento, l'Istituto effettuerà le dovute verifiche ai fini della determinazione del corretto regime sanzionatorio da applicare. Pertanto, ove ne ricorrano le condizioni, saranno calcolate eventuali differenze a titolo di sanzioni civili, sia nel caso in cui i termini di pagamento non siano stati rispettati sia nel caso in cui lo siano stati ma il computo della sanzione civile sia avvenuto nella misura ordinaria in luogo di quella agevolata.

Si precisa che i regimi sanzionatori agevolati di cui alle lettere a), b) e b-bis) del comma 8 dell'articolo 116 della legge n. 388/2000 trovano applicazione anche agli importi calcolati ai sensi dell'articolo 116, comma 9, della medesima legge, in caso di raggiungimento del tetto massimo delle sanzioni civili nelle misure previste, rispettivamente, del 40 per cento e del 60 per cento di cui alle lettere a) e b) [\[8\]](#).

Inoltre, con riferimento alle contribuzioni di previdenza e di assistenza sociale obbligatoria dovute dalle pubbliche Amministrazioni, di cui al decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, alla Gestione dipendenti pubblici per i periodi retributivi fino al 31 dicembre 2019 e alle contribuzioni di previdenza e di assistenza sociale obbligatoria dovute dalle medesime pubbliche Amministrazioni alla Gestione separata di cui all'articolo 2, commi 26 e seguenti, della legge 8 agosto 1995, n. 335, si ricorda che il decreto-legge 30 dicembre 2021, n. 228, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 febbraio 2022, n. 15, come modificato dal decreto-legge 30 dicembre 2023, n. 215, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 febbraio 2024, n. 18, ha disposto, con l'articolo 9, comma 4, che: "*Le disposizioni di cui ai commi 8 e 9 dell'articolo 116 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, non si applicano fino al 31 dicembre 2024 agli obblighi relativi alle contribuzioni di previdenza e di assistenza sociale obbligatoria di cui al comma 10-bis dell'articolo 3 della legge 8 agosto 1995, n. 335, come modificato dal comma 3 del presente articolo, e al comma 10-ter del medesimo articolo 3 della legge n. 335 del 1995, introdotto dal comma 3 del presente articolo. Non si fa luogo a rimborso di quanto già versato*" [\[9\]](#).

5. Sanzioni civili per omissioni derivanti da incertezze connesse a contrastanti orientamenti giurisprudenziali o amministrativi (art. 116, comma 10, della legge n. 388/2000) e riduzione delle sanzioni civili (art. 116, comma 15, della legge n. 388/2000)

L'articolo 30, comma 2, del decreto-legge n. 19/2024, ha modificato, sempre a decorrere dal 1° settembre 2024, il regime delle sanzioni civili in caso di mancato o ritardato versamento dei contributi o premi derivante da incertezze connesse a contrastanti orientamenti giurisprudenziali o amministrativi sulla ricorrenza dell'obbligo contributivo, successivamente riconosciuto in sede giudiziale o amministrativa, di cui al comma 10 dell'articolo 116 della legge n. 388/2000 [\[10\]](#).

In tale ambito, la previsione di una sanzione pari al tasso ufficiale di riferimento, maggiorato di 5,5 punti, con applicazione del tetto del 40 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge, che continua ad applicarsi fino al 31 agosto 2024, è stata sostituita dalla minore somma costituita dai soli interessi legali di cui all'articolo 1284 c.c., sempreché il versamento dei contributi o premi sia effettuato entro il termine fissato dagli enti impositori.

L'articolo 30, comma 3, del decreto-legge n. 19/2024, inoltre, ha modificato il comma 15 dell'articolo 116 della legge n. 388/2000, che consente ai Consigli di Amministrazione degli enti impositori di fissare criteri e modalità per la riduzione delle sanzioni civili di cui al comma 8 del medesimo articolo 116 fino alla misura degli interessi legali, sulla base di apposite direttive emanate dal Ministro del Lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze, nelle seguenti ipotesi:

"a) 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;

b) crisi, riconversione o ristrutturazione aziendale per i quali siano stati adottati i provvedimenti di concessione del trattamento di integrazione salariale straordinario e comunque in tutti i casi di crisi che presentino particolare rilevanza sociale ed economica in relazione alla situazione occupazionale locale e alla situazione produttiva del settore e che rendono probabile l'insolvenza".

Nel rinviare ai contenuti della circolare n. 88 del 9 maggio 2002, si evidenzia che le predette modifiche incidono, in particolare, sul procedimento di cui alla lettera b) del comma 15 dell'articolo 116 della legge n. 388/2000, riportando il potere di riduzione delle sanzioni civili, in caso di crisi, riconversione o ristrutturazione aziendale, alla ricorrenza di elementi oggettivi costituiti dall'adozione di provvedimenti di concessione del trattamento di integrazione salariale straordinario [\[11\]](#) ovvero da situazioni di crisi "che presentino particolare rilevanza sociale ed economica in relazione alla situazione occupazionale locale ed alla situazione produttiva del settore e che rendono probabile l'insolvenza", senza però subordinarne la concessione all'accertamento da parte dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro dell'effettiva sussistenza di uno stato di crisi aziendale, dovuto comunque a cause non imputabili alla conduzione dell'azienda.

Per le situazioni di crisi si fa riferimento alla definizione presente all'articolo 2, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, recante "Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza in attuazione della legge 19 ottobre 2017, n. 155", in base alla quale la crisi identifica "lo stato del debitore che rende probabile l'insolvenza e che si manifesta con l'inadeguatezza dei flussi di cassa prospettici a far fronte alle obbligazioni nei successivi dodici mesi". Rispetto ai periodi di riferimento del debito contributivo ai fini della concessione della riduzione delle sanzioni civili resta confermato quello di dodici mesi previsto per la fattispecie di crisi, riconversione o ristrutturazione aziendale di cui alla prima parte della lettera b) del comma 15 del citato articolo 116 per i quali siano stati adottati i provvedimenti di concessione del trattamento di integrazione salariale straordinario.

Resta ferma l'esclusione del beneficio della riduzione delle sanzioni civili nell'ipotesi in cui il debitore, utilizzando uno degli istituti regolati dal Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, proponga all'INPS il pagamento parziale della propria esposizione debitoria.

6. Attività di compliance (art. 30, commi da 5 a 9, del decreto-legge n. 19/2024)

L'articolo 30, commi da 5 a 9, del decreto-legge n. 19/2024, ha introdotto una serie di disposizioni che, nel disciplinare normativamente l'attività dell'INPS tesa a promuovere l'assolvimento degli obblighi contributivi e la regolarizzazione spontanea di anomalie, errori e omissioni, intendono favorire *"nuove e più avanzate forme di comunicazione tra il contribuente e l'Istituto nazionale della previdenza sociale (INPS), anche in termini preventivi rispetto alle scadenze contributive, finalizzate a semplificare gli adempimenti, stimolare l'assolvimento degli obblighi contributivi e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili [...]"*.

In particolare, con il comma 5[12] del citato articolo 30 viene previsto che l'Istituto, a fare data dal 1° settembre 2024, metta a disposizione del contribuente, o del suo intermediario, gli elementi e le informazioni in suo possesso riferibili allo stesso e relativi ai rapporti di lavoro, agli imponibili e agli elementi rilevanti ai fini della determinazione degli obblighi contributivi; al contribuente è, invece, rimessa la facoltà di segnalare all'INPS *"eventuali fatti, elementi e circostanze da quest'ultimo non conosciuti"*.

Sulla base di tale interlocuzione possono emergere inadempimenti contributivi rispetto ai quali si prevedono specifiche sanzioni e percorsi di regolarizzazione.

L'individuazione dei criteri e delle modalità con cui gli elementi e le informazioni suddetti sono messi a disposizione del contribuente, ai sensi del comma 6[13] dell'articolo 30 del decreto-legge n. 19/2024, è determinata dall'Istituto con deliberazione del Consiglio di Amministrazione[14], soggetta ad approvazione da parte del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali entro sessanta giorni dal ricevimento. Con la stessa deliberazione viene data indicazione circa *"[...] le fonti informative, la tipologia di informazioni da fornire al contribuente, le fattispecie di esclusione, i criteri, le modalità e i termini di comunicazione tra quest'ultimo e l'amministrazione, assicurate anche a distanza mediante l'utilizzo di strumenti tecnologici, nonché i livelli di assistenza e i rimedi per la regolarizzazione di eventuali inadempimenti contributivi"*.

Ai sensi del successivo comma 7[15] del citato articolo 30, il contribuente che provveda alla regolarizzazione di anomalie, omissioni ed errori, con le modalità e nei termini definiti con la richiamata deliberazione del Consiglio di Amministrazione dell'Istituto, è ammesso al pagamento di una sanzione civile in ragione d'anno:

- in caso di omissione contributiva, pari al tasso ufficiale di riferimento e, in ogni caso, non superiore al 40 per cento dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge;

- in caso di evasione contributiva, pari al tasso ufficiale di riferimento maggiorato di 5,5 punti e, in ogni caso, non superiore al 40 per cento dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge.

L'applicazione della misura agevolata delle sanzioni di cui al citato comma 7 è ammessa anche in caso di pagamento rateale, secondo la previsione del successivo comma 8[16], che subordina tale possibilità al versamento della prima rata. In caso di mancato ovvero di insufficiente o tardivo versamento di una delle successive rate accordate, le sanzioni saranno applicate nella misura ordinaria. Come illustrato nei precedenti paragrafi 2 e 3 della presente circolare, le sanzioni civili sono rideterminate nella misura ordinaria e l'Istituto provvede a notificare all'interessato un nuovo piano di ammortamento con il quale le rate a scadere sono ricalcolate computando il differenziale dovuto a titolo di sanzioni civili nella misura ordinaria.

Infine, nell'ipotesi di mancata regolarizzazione e di mancato pagamento nei termini indicati dal comma 7 dell'articolo 30 del decreto-legge n. 19/2024, l'Istituto provvede a notificare al contribuente l'importo della contribuzione omessa, con l'applicazione delle sanzioni civili ordinarie:

- nelle ipotesi di omissione contributiva, nella misura, in ragione d'anno, pari al tasso ufficiale di riferimento maggiorato di 5,5 punti e, in ogni caso, non superiore al 40 per cento dei

contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge;

- nelle ipotesi di evasione contributiva, nella misura, in ragione d'anno, pari al 30 per cento e, in ogni caso, non superiore al 60 per cento dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge.

7. Attività di accertamento d'ufficio dell'Istituto (art. 30, commi da 10 a 14, del decreto-legge n. 19/2024)

L'articolo 30, commi da 10 [\[17\]](#) a 14, del decreto-legge n. 19/2024, ha previsto un rafforzamento del potere di controllo e accertamento d'ufficio dell'INPS, stabilendo che, a decorrere dal 1° settembre 2024, senza pregiudizio dell'eventuale ulteriore accertamento ispettivo, le attività di controllo e di addebito dei contributi previdenziali, inclusi i contributi dovuti in caso di utilizzo di lavoratori formalmente imputati a terzi o a titolo di responsabilità solidale, possano fondarsi su accertamenti eseguiti d'ufficio dall'INPS, anche mediante la consultazione di banche dati dell'Istituto o di altre pubbliche Amministrazioni, da cui si deducano l'esistenza e la misura di basi imponibili non dichiarate o la fruizione di benefici contributivi, esenzioni o agevolazioni non dovuti.

Per giungere alla determinazione degli addebiti al contribuente, il comma 11 [\[18\]](#) dell'articolo 30 del citato decreto-legge n. 19/2024 prevede la possibilità per l'Istituto di invitare, con atto motivato e in relazione a qualsiasi informazione che abbia rilevanza ai fini dell'accertamento:

- il contribuente a comparire di persona (o tramite un suo rappresentante) per fornire dati e notizie, a esibire o trasmettere atti e documenti, alla compilazione e sottoscrizione di questionari di carattere specifico;

- ogni altro soggetto che abbia intrattenuto rapporti specifici con il contribuente a esibire o trasmettere atti o documenti, a fornire i relativi chiarimenti, a rendere dichiarazioni su questionari trasmessi dall'Istituto.

La modalità prioritaria prevista dalla norma per la trasmissione degli inviti e delle richieste suddetti è la posta elettronica certificata (PEC).

Il termine per l'adempimento fissato dall'Istituto, a decorrere dalla data di notifica dell'invito/richiesta, non può essere inferiore a 15 giorni.

Sulla base delle risultanze dell'attività di verifica d'ufficio, l'INPS può formare avviso di accertamento da notificare al contribuente, prioritariamente, tramite PEC. Se quest'ultimo esegue il pagamento integrale dei contributi dovuti entro trenta giorni dal ricevimento del suddetto avviso, si applica il regime sanzionatorio "agevolato" di cui all'articolo 116, comma 8, lettera b-bis), della legge n. 388/2000 [\[19\]](#).

Le somme richieste con il menzionato avviso di accertamento e non pagate saranno richieste, come di norma, con avviso di addebito ai sensi dell'articolo 30 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

La norma precisa, infine, che nell'eventuale giudizio di accertamento negativo dell'obbligo contributivo ovvero di opposizione all'avviso di addebito, la mancata comparizione all'invito di cui alla lettera a) del comma 11 dell'articolo 30 ovvero l'omessa comunicazione, in tutto o in parte, dei dati, delle notizie e dei documenti richiesti ai sensi delle lettere b), c) e d) del medesimo comma 11 costituiscono argomenti di prova ai quali il giudice di merito può attribuire rilevanza, anche in via esclusiva, ai fini della decisione.

8. Adeguamenti procedurali

In relazione alle modifiche introdotte dall'articolo 30, comma 1, del decreto-legge n. 19/2024,

al regime sanzionatorio disciplinato con l'articolo 116, comma 8, della legge n. 388/2000, i conseguenti adeguamenti delle specifiche procedure informatiche saranno oggetto, ove necessario, di successivi appositi messaggi.

[1] Articolo 30, comma 4, del decreto-legge n. 19/2024: *"Sono fatte salve le disposizioni che prevedono l'applicazione di regimi sanzionatori più favorevoli per il contribuente rispetto a quelli previsti dai commi 1, 2 e 3 del presente articolo"*.

[2] L'Istituto ha fornito chiarimenti sugli elementi oggettivi e soggettivi che integrano le fattispecie dell'omissione e dell'evasione contributiva con la circolare n. 106 del 5 luglio 2017.

[3] Articolo 116, comma 8, lettera a), della legge n. 388/2000: *"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; se il pagamento dei contributi o premi è effettuato entro centoventi giorni, in unica soluzione, spontaneamente prima di contestazioni o richieste da parte degli enti impositori, la maggiorazione non trova applicazione; la sanzione civile non può essere superiore al 40 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge"*.

[4] Il riferimento al "tasso ufficiale di riferimento" contenuto nel comma 8 dell'articolo 116 della legge n. 388/2000 è da intendersi al tasso di interesse applicato alle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema. Infatti, il Ministero dell'Economia e delle finanze con il decreto 26 settembre 2005 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 236 del 10 ottobre 2005) ha stabilito che il tasso ufficiale di riferimento deve essere sostituito con il tasso applicato alle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema fissato periodicamente dal Consiglio direttivo della Banca centrale europea.

[5] Articolo 116, comma 8, lettera b), della legge n. 388/2000: *"b) in caso di evasione connessa a registrazioni, denunce o dichiarazioni obbligatorie omesse o non conformi al vero, poste in essere con l'intenzione specifica di non versare i contributi o premi mediante l'occultamento di rapporti di lavoro in essere, retribuzioni erogate o redditi prodotti, ovvero di fatti o notizie rilevanti per la determinazione dell'obbligo contributivo, al pagamento di una sanzione civile, in ragione d'anno, pari al 30 per cento, fermo restando che la sanzione civile non può essere superiore al 60 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge. Se la denuncia della situazione debitoria è 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, i soggetti sono tenuti al pagamento di una sanzione civile pari, in ragione d'anno, al tasso ufficiale di riferimento maggiorato di 5,5 punti, se il versamento in unica soluzione dei contributi o premi sia effettuato entro trenta giorni dalla denuncia. Il tasso ufficiale di riferimento è maggiorato di 7,5 punti, se il versamento in unica soluzione dei contributi o premi è effettuato entro novanta giorni dalla denuncia"*.

La sanzione civile non può, in ogni caso, essere superiore al 40 per cento dell'importo dei contributi o premi, non corrisposti entro la scadenza di legge. In caso di pagamento in forma rateale, l'applicazione della misura di cui al secondo e terzo periodo è subordinata al versamento della prima rata. Si applicano le disposizioni dell'articolo 2, comma 11, del decreto-legge 9 ottobre 1989, n. 338, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 1989, n. 389. In caso di mancato ovvero di insufficiente o tardivo versamento di una delle successive rate accordate si applica la misura di cui al primo periodo della presente lettera".

[6] Il regime sanzionatorio agevolato, in caso di rateazione, trova applicazione solo con riferimento ai debiti contributivi per i quali ricorrono le condizioni di cui alla lettera b) del comma 8 dell'articolo 116 della legge n. 388/2000.

[7] Articolo 116, comma 8, lettera b-bis), della legge n. 388/2000: "b-bis) *in caso di situazione debitoria rilevata d'ufficio dagli Enti impositori ovvero a seguito di verifiche ispettive, al versamento della sanzione civile di cui al primo periodo delle lettere a) e b) nella misura del 50 per cento, se il pagamento dei contributi e premi è effettuato, in unica soluzione, entro trenta giorni dalla notifica della contestazione. In caso di pagamento in forma rateale, l'applicazione della misura di cui al primo periodo è subordinata al versamento della prima rata.*

Si applicano le disposizioni dell'articolo 2, comma 11, del decreto-legge 9 ottobre 1989, n. 338, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 1989, n. 389.

In caso di mancato ovvero di insufficiente o tardivo versamento di una delle successive rate accordate, si applica la misura di cui al primo periodo delle lettere a) e b)".

[8] In tali casi, sul debito contributivo maturano interessi nella misura degli interessi di mora di cui all'articolo 30 del D.P.R. n. 602/1973, come sostituito dall'articolo 14 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46.

[9] Cfr. la circolare n. 58 del 22 aprile 2024.

[10] Articolo 116, comma 10, della legge n. 388/2000: "*Nei casi di mancato o ritardato pagamento di contributi o premi derivanti da oggettive incertezze connesse a contrastanti orientamenti giurisprudenziali o amministrativi sulla ricorrenza dell'obbligo contributivo, successivamente riconosciuto in sede giudiziale o amministrativa, sempreché il versamento dei contributi o premi sia effettuato entro il termine fissato dagli enti impositori, sono dovuti gli interessi legali di cui all'articolo 1284 del codice civile*".

[11] Sono stati espunti i seguenti riferimenti normativi: legge 12 agosto 1977, n. 675, legge 5 dicembre 1978, n. 787, decreto-legge 30 gennaio 1979, n. 26, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 aprile 1979, n. 95, legge 23 luglio 1991, n. 223.

[12] Articolo 30, comma 5, del decreto-legge n. 19/2024: "*Al fine di introdurre nuove e più avanzate forme di comunicazione tra il contribuente e l'Istituto nazionale della previdenza sociale (INPS), anche in termini preventivi rispetto alle scadenze contributive, finalizzate a semplificare gli adempimenti, stimolare l'assolvimento degli obblighi contributivi e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili, a decorrere dal 1° settembre 2024 l'INPS mette a disposizione del contribuente ovvero del suo intermediario gli elementi e le informazioni in suo possesso riferibili allo stesso contribuente, acquisiti direttamente o pervenuti da terzi, relativi ai rapporti di lavoro, agli imponibili e agli elementi rilevanti ai fini della determinazione degli obblighi contributivi. Il contribuente può segnalare all'INPS eventuali fatti, elementi e circostanze da quest'ultimo non conosciuti*".

[13] Articolo 30, comma 6, del decreto-legge n. 19/2024: "*Con deliberazione del Consiglio di Amministrazione dell'INPS, assunta con la maggioranza assoluta dei componenti in carica, sono individuati i criteri e le modalità con cui gli elementi e le informazioni di cui al comma 5 sono messi a disposizione del contribuente e sono indicati, altresì, le fonti informative, la tipologia di informazioni da fornire al contribuente, le fattispecie di esclusione, i criteri, le modalità e i termini di comunicazione tra quest'ultimo e l'amministrazione, assicurate anche a distanza mediante l'utilizzo di strumenti tecnologici, nonché i livelli di assistenza e i rimedi per la regolarizzazione di eventuali inadempimenti contributivi. La deliberazione di cui al presente comma entra in vigore dopo l'approvazione da parte del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, da adottarsi nel termine di sessanta giorni dalla data del ricevimento*".

[14] Il Consiglio di Amministrazione dell'INPS ha adottato la deliberazione n. 67 del 24 luglio 2024 per la quale è in corso il procedimento di approvazione previsto dall'articolo 30, comma 6, del decreto-legge n. 19/2024.

[15] Articolo 30, comma 7, del decreto-legge n. 19/2024: "La regolarizzazione degli inadempimenti contributivi, secondo le modalità e i termini indicati con la deliberazione di cui al comma 6, comporta l'applicazione, in ragione della violazione contestata, delle seguenti sanzioni civili, ai sensi dell'articolo 116, comma 8, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, come modificato dal comma 1 del presente articolo:

a) in caso di omissione contributiva, della sanzione, in ragione d'anno, pari al tasso ufficiale di riferimento; la sanzione civile non può in ogni caso essere superiore al 40 per cento dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge;

b) in caso di evasione contributiva, della sanzione, in ragione d'anno, pari al tasso ufficiale di riferimento maggiorato di 5,5 punti; la sanzione civile non può in ogni caso essere superiore al 40 per cento dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge".

[16] Articolo 30, comma 8, del decreto-legge n. 19/2024: "In caso di pagamento in forma rateale, l'applicazione della misura di cui al comma 7 è subordinata al versamento della prima rata. Si applicano le disposizioni dell'articolo 2, comma 11, del decreto-legge 9 ottobre 1989, n. 338, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 1989, n. 389. In caso di mancato ovvero di insufficiente o tardivo versamento di una delle successive rate accordate si applicano le misure di cui alle lettere a), prima e terza parte, e b), primo periodo, del comma 8 dell'articolo 116 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, come modificate dal comma 1 del presente articolo".

[17] Articolo 30, comma 10, del decreto-legge n. 19/2024: "Senza pregiudizio dell'eventuale ulteriore accertamento ispettivo, le attività di controllo e addebito dei contributi previdenziali, ivi compresi i contributi dovuti in caso di utilizzo di prestatori di lavoro formalmente imputati a terzi ovvero a titolo di responsabilità solidale, possono fondarsi su accertamenti eseguiti d'ufficio dall'INPS sulla base di elementi tratti anche dalla consultazione di banche di dati dell'Istituto medesimo o di altre pubbliche amministrazioni, alle quali l'Istituto possa accedere in base alla legislazione vigente, e dalla comparazione dei relativi dati, da cui si deducano l'esistenza e la misura di basi imponibili non dichiarate o la fruizione di benefici contributivi, esenzioni o agevolazioni, comunque denominati, in tutto o in parte non dovuti. Le disposizioni del presente comma si applicano a decorrere dal 1° settembre 2024.

[18] Articolo 30, comma 11, del decreto-legge n. 19/2024: "Per l'adempimento dei compiti di cui al comma 10, gli uffici dell'INPS possono:

a) invitare i contribuenti, indicandone il motivo, a comparire di persona o per mezzo di rappresentanti per fornire dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti;

b) invitare i contribuenti, indicandone il motivo, ad esibire o trasmettere atti e documenti rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti;

c) inviare ai contribuenti questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti o nei confronti di altri contribuenti con i quali abbiano intrattenuto rapporti, con invito a restituirli compilati e firmati;

d) invitare ogni altro soggetto a esibire o trasmettere, anche in copia fotostatica, atti o documenti rilevanti concernenti specifici rapporti intrattenuti con il contribuente e a fornire i chiarimenti relativi, nonché a rendere dichiarazioni su questionari trasmessi dall'INPS".

[19] Cfr. il paragrafo 3 della presente circolare.

Il Direttore Generale
Valeria Vittimberga

Lavorofacile