
DIREZIONE CENTRALE PER LA
PREVENZIONE, L'ACCERTAMENTO E LA
REPRESSIONE DELLE OMISSIONI
CONTRIBUTIVE

Roma, 7 luglio 1992

Circolare n. 168

*Ai Dirigenti centrali e periferici
Ai Coordinatori generali, centrali e
periferici dei Rami professionali
Ai Primari Coordinatori generali e
primari Medico legali
Ai Direttori dei Centri operativi
e, per conoscenza,
Ai Consiglieri di amministrazione
Ai Presidenti dei Comitati regionali
Ai Presidenti dei Comitati provinciali*

Allegati

OGGETTO: Programmazione e svolgimento attività ispettiva.

1. Con circolare n. 21 del 28 gennaio 1991 (1) sono state emanate le direttive strategiche per la programmazione dell'attività di vigilanza e sono state impartite le linee operative circa la metodologia ispettiva al fine di creare una uniformità di comportamento nella conduzione delle singole ispezioni.

Considerato quale obiettivo primario l'individuazione di aree a rischio così come emergono dai controlli incrociati, finalizzata a far emergere il sommerso e quindi ad incrementare il gettito contributivo corrente, nella stessa circolare l'attenzione era stata incentrata sui comportamenti a cui ciascuna SAP doveva attenersi in sede di programmazione e in particolare:

- sull'individuazione delle aree a rischio;
- sul coinvolgimento di tutti gli addetti del settore;
- sulla necessità quando le circostanze lo richiedano di incrementare la forza ispettiva originariamente assegnata all'ispezione.

Parimenti nella stessa circolare erano stati puntualizzati i comportamenti che gli ispettori di vigilanza dovevano seguire nell'espletamento delle indagini.

(1) V. «Atti Ufficiali» 1991, pag. 194.

L'evoluzione avutasi nelle informazioni a disposizione dell'Istituto, così come emergono dai dati resi disponibili dalle recenti convenzioni stipulate con altre amministrazioni, le nuove procedure disponibili in materia di comportamenti aziendali, richiedono una definizione più analitica dell'intera attività ispettiva sia nel momento della programmazione che in quello del suo espletamento.

L'entrata in vigore dell'art. 19 della L. 413/91 in materia di segnalazione alla guardia di finanza delle possibili evasioni fiscali, comporta altresì che si pervenga ad una disciplina uniforme circa la stesura del verbale ispettivo in parte già anticipata con la circolare n. 121 del 6 maggio 1992.

2. Condizione essenziale perchè l'attività ispettiva produca effetti sempre più coerenti con gli obiettivi strategici è che questa sia basata su una corretta azione programmatica da non considerare come momento statico o ripetitivo, ma come continuo adeguamento delle azioni intraprese all'obiettivo da conseguire.

In questa ottica la fase di programmazione, che ai sensi della circ. 21 investe un arco temporale di un mese, deve essere preceduta da un esame critico dei risultati conseguiti nei periodi precedenti e da una analisi e selezione di tutte le informazioni disponibili.

2.1 Circa l'esame dei risultati conseguiti è opportuno che i responsabili dell'area promuovino apposite riunioni preliminari con gli ispettori di vigilanza volte ad approfondire:

- il grado di realizzazione del budget programmato quale indice di efficienza delle azioni;
- la percentuale di accertamenti conclusi con esito negativo rispetto a quelli effettuati, quale indice di una azione programmatica non perfettamente mirata.
- la quantità delle ispezioni assegnate, ma non ancora iniziate o concluse, per avere la situazione sempre aggiornata della potenzialità del reparto;

Per consentire alle Sedi di avere a disposizione in via automatizzata gli elementi necessari per tali analisi è attualmente in fase di sperimentazione una procedura per la rilevazione dei risultati di ogni singola ispezione. In tale ottica è opportuno fin d'ora procedere ad una prima codifica delle ispezioni programmate che tenga conto delle modalità (effettuata da soli ispettori INPS o in congiunta con altri Enti od Organismi) e delle cause che hanno promosso l'indagine stessa (controlli incrociati, scoperture contributive, segnalazioni ecc.), con l'indicazione dell'Ente che ha proposto l'indagine, dell'origine della stessa nonché del settore—area interessato.

In allegato viene fornita una prima codifica delle situazioni più ricorrenti.

2.2 Relativamente all'impostazione della programmazione, oltre a tener conto di quanto emerso dall'esperienza passata, occorrerà, considerato l'obiettivo primario di far emergere il sommerso, valutare attentamente i dati a disposizione dell'Ente quali le liste delle scoperture, i differenziali retributivi INPS-ISTAT di particolari settori, le liste delle domande di condono presentate da aziende sconosciute all'Istituto e ogni altra notizia pro-

veniente dagli altri reparti della Sede, e in particolare dal reparto Riscossione contributi deputato alla gestione dei comportamenti aziendali.

A questo deve aggiungersi l'esame dei dati presenti negli archivi di altri Enti consultabili attraverso i collegamenti telematici, ovvero attraverso le liste messe a disposizione dalla Direzione Generale (cantieri edili, liberi professionisti, a breve modd. 770).

Si tratta in sostanza di considerare il momento decisionale quale momento centrale dell'intera attività ispettiva che come tale deve essere supportato da tutte le informazioni disponibili, interne ed esterne all'Ente.

Sempre in tale contesto, ai fini di una ottimizzazione nell'utilizzo della forza ispettiva, è necessario promuovere tutte le sinergie con gli altri Enti deputati alla vigilanza, quali l'Ispettorato del lavoro, l'INAIL, lo SCAU, ecc.

2.3 Definita la programmazione mensile, occorre procedere alla formulazione dei programmi ispettivi individuali, attraverso l'attribuzione della pratica ai singoli ispettori.

In questa fase il responsabile dell'area terrà conto dell'esigenza che le ispezioni attribuite debbano essere concluse nel più breve tempo possibile e comunque entro il periodo di validità del programma.

A tal fine valuterà i carichi di lavoro residui di ciascun ispettore e, in considerazione delle dimensioni delle aziende e delle difficoltà presumibili delle indagini, la probabile durata delle nuove ispezioni.

E' necessario infatti che si evitino accumuli di giacenze, non solo per pratiche ancora da iniziare, ma soprattutto per accertamenti iniziati ma non ancora conclusi.

Allo scopo il coinvolgimento diretto degli ispettori incaricati consentirà l'adozione di iniziative idonee ad accelerare la definizione delle pratiche ricorrendo, ove il caso lo richieda, ad una integrazione della forza ispettiva originariamente adibita all'accertamento.

Al momento dell'assegnazione, il mod.vig4, indicante la data di consegna, dovrà essere corredato di tutta la documentazione necessaria. In particolare dovrà contenere:

- le modalità e le cause che hanno determinato l'ispezione secondo la codifica sopra indicata;
- lo stato della contribuzione con l'Istituto;
- la lista di eventuali scoperture;
- la situazione dell'archivio recupero crediti;
- la situazione dell'azienda nei confronti di altri Enti e Amministrazioni ricavabile attivando i collegamenti telematici;
- la data dell'ultima verifica ispettiva;

Quanto sopra, ovviamente, rende superflua la compilazione della pagina interna del Vig.4 che, di contro, potrà essere utilizzata per altre annotazioni riguardanti lo svolgimento dell'accertamento.

2.4 Circa il mandato assegnato all'Ispettore, da esplicitare sul Vig.4, allo scopo di indirizzare, in via preventiva, la portata dell'azione ispettiva si sottolinea che mandati specifici devono ritenersi del tutto eccezionali, e di norma vengono decisi dalla Direzione Generale o dalle Direzioni Regionali nell'ambito di particolari piani di attività, che comunque devono essere portati a conoscenza della Direzione Generale.

Anche nei casi in cui l'ispettore è chiamato a verificare situazioni particolari come ad esempio l'esatto inquadramento dell'azienda o rimborsi di DM passivi, la sua attività non può limitarsi a tali fattispecie ma deve interessare la posizione contributiva dell'azienda nel suo complesso.

3. La fase di espletamento delle indagini è stata ampiamente illustrata nella più volte citata circolare n. 21 del 28 gennaio 1991.

E' peraltro opportuno sottolineare alcuni aspetti fondamentali al fine di fornire ulteriori chiarimenti in quanto si è potuto constatare che nella realtà operativa non sempre viene data una costante e precisa applicazione alle indicazioni fornite.

Ci si riferisce in particolare:

- 1) alla preparazione e alla realizzazione del primo accesso ispettivo;
- 2) all'interrogatorio dei lavoratori occupati nell'azienda;
- 3) alla documentazione da esaminare;
- 4) all'indicazione delle attività svolte quando l'accertamento si protrae nel tempo.

3.1 Quanto al primo e secondo punto si ribadisce la necessità che l'ispezione venga accuratamente preparata fin dal momento della predisposizione e dell'assegnazione del fascicolo. E' opportuno che tutta la documentazione a corredo venga preliminarmente esaminata al fine di effettuare, per quanto possibile, un primo controllo sulla correttezza e sulla correttezza contributiva tale da evidenziare possibili cause di evasione e da evitare che l'ispezione in ditta si riduca ad un mero controllo contabile.

Le dimensioni dell'azienda e la sua articolazione sul territorio saranno poi gli elementi da prendere in considerazione per quantificare le risorse da adibire all'ispezione, specie in sede di primo accesso ove occorre assicurare sia l'effetto sorpresa che il compimento di tutti gli atti necessari a non vanificare l'ispezione (acquisizione delle dichiarazioni, rilevazione delle presenze, riscontro con i documenti di rito).

Al riguardo si ribadisce la necessità che le ispezioni siano effettuate in coppia. Qualora carenze di organico non consentano l'impiego costante e generalizzato della coppia si sottolinea l'opportunità della presenza di due ispettori almeno nella fase del primo accesso. Successivamente la Sede, a seconda delle fattispecie rilevate valuterà la forza ispettiva necessaria alla conclusione dell'indagine.

3.2 Quanto all'acquisizione delle dichiarazioni nel ribadire la necessità che le stesse siano acquisite di norma durante la prima visita, gli ispettori, sulla base degli elementi rilevati, quali in particolare quelli che potrebbero emergere dall'escussione delle rappresentanze sindacali e/o degli stessi lavoratori, valuteranno l'opportunità di proseguire, nei modi e nei tempi ritenuti più opportuni, negli interrogatori fino al loro completo esaurimento. Della circostanza dovrà essere fatta opportuna menzione negli atti dell'accertamento ispettivo.

3.3 La documentazione da esaminare è strettamente correlata alle motivazioni che hanno portato all'accertamento e alle indicazioni emerse dall'esame preliminare della documentazione a corredo del fascicolo.

In considerazione della logica che presiede all'azione ispettiva come mezzo di lotta all'evasione e all'elusione contributiva, vanno comunque sempre visionati, oltre i documenti di rito, i contratti di lavoro applicati e la documentazione contabile e fiscale dell'azienda.

L'ampiezza dei controlli e l'estensione temporale degli stessi verrà valutata caso per caso, fermo restando, però, che se dai primi riscontri emergessero forme di evasione ed elusione contributiva, ciò comporterà un'esame più ampio della documentazione fino a ricomprendere l'intero periodo prescrizioneale.

3.4 Specifiche problematiche sono emerse circa l'applicazione di quanto previsto al p. 2.3.3 della circolare n. 21 nella parte che prevede la stesura di un resoconto dell'attività svolta giornalmente.

Al riguardo si precisa che quanto richiesto è specificatamente finalizzato a corredare la pratica di una serie di notizie circa la successione temporale degli adempimenti svolti, indispensabile per evidenziare tutti gli elementi opponibili all'azienda in sede di ricorso amministrativo o giudiziario.

L'adempimento suddetto è perciò necessario in presenza di pratiche che per la loro complessità si protraggono nel tempo o qualora si rilevassero comportamenti dell'azienda di carattere impeditorio.

Ciò premesso i dati, che dovranno comunque risultare dagli atti inseriti nella pratica, sono:

- la data e il luogo ove si è provveduto all'effettuazione degli interrogatori;
- la sede ove si è presa visione della documentazione, con l'indicazione dei responsabili dell'azienda presenti;
- le eventuali interruzioni dell'accertamento con l'indicazione delle cause e della data di ripresa dell'indagine, quando questa si dovesse protrarre per un tempo eccessivo. Al riguardo, ribadito il principio di concludere l'accertamento nel più breve tempo possibile, oggettive difficoltà, quali l'invio in missione dell'Ispettore presso altre Sedi o l'indisponibilità dello stesso, insorte successivamente all'assegnazione della pratica, possono rendere necessario un suo rinvio nel tempo. In tale eventualità deve essere attentamente valutata l'opportunità del rinvio provvedendo, se del caso, anche alla sostituzione dell'ispettore, facendone opportuna annotazione anche nel mod. Vig. 4.

Sempre in merito al punto in esame qualora la documentazione da esibire non sia immediatamente reperibile, in quanto custodita in altri posti, l'ispettore, con apposito atto formale, da notificare all'azienda, indicherà la data e il luogo ove l'accertamento debba essere effettuato (in ditta oppure, quando lo si ritiene opportuno, presso gli studi di consulenza).

Il ricorso a tale invito formale è particolarmente necessario quando l'azienda si dimostrasse reticente a mettere a disposizione la documentazione che l'ispettore ritenga di dovere esaminare per il prosieguo dell'indagine e ciò anche ai fini della configurazione dell'ipotesi di illecito amministrativo di cui all'art. 3 della legge n. 638/83 (2).

(2) V. «Atti Ufficiali» 1983, pag. 2961.

Tali atti vanno poi esplicitamente ed opportunamente richiamati in occasione della redazione del verbale definitivo.

4. Anche in merito alla stesura del verbale di accertamento si è riscontrata una diffusa difformità operativa, per cui si ravvisa l'opportunità di indicare alcuni criteri che devono presiedere alla redazione del documento in questione attraverso l'utilizzazione dei moduli nella loro ultima edizione.

Ciò è rafforzato dalla esigenza, più sopra richiamata, di riportare, secondo le direttive fornite con circ. n. 121 del 6 maggio 1992, al Comando della Guardia di Finanza fatti che possono costituire violazione alle norme tributarie.

L'accertamento si intende concluso quando l'ispettore ha esaminato tutto quanto era necessario oltre che in relazione alle finalità che si volevano perseguire, anche in relazione al rilevamento del globale comportamento aziendale in merito agli adempimenti contributivi.

Il conseguente verbale da redigere deve quindi contenere gli estremi della documentazione esaminata, i dati essenziali sullo stato della contribuzione al momento iniziale dell'accertamento stesso, la descrizione delle irregolarità e delle omissioni rilevate dall'esame della documentazione.

Ciò premesso si forniscono qui di seguito i criteri per l'utilizzo delle singole pagine:

4.1 *Nella pagina n. 1* devono risultare:

1) la data iniziale dell'accertamento corrispondente a quella del primo accesso, corredata da atti concreti compiuti dagli ispettori (dichiarazioni dei dipendenti, rilevazione presenze ecc.);

2) la data finale dell'accertamento corrispondente alla redazione del verbale, documentata o dalla sottoscrizione del verbale da parte della ditta o dall'immediata, successiva notifica a mezzo lettera raccomandata AR;

3) la denominazione della ditta, i titolari e il legale rappresentante nonché il consulente e la persona che è stata presente all'ispezione.

A tale proposito si precisa che questa potrebbe non essere sempre la stessa, per cui occorre indicarne più di una;

4) la natura e gli estremi dei documenti esaminati;

5) il periodo complessivo interessato dall'accertamento che di norma corrisponde al periodo prescrizioneale o a quello decorrente dall'ultima indagine effettuata;

6) gli stabilimenti o le località dei lavori fatti oggetto dell'accertamento.

Ovviamente qualora fosse ritenuto necessario qualche altra notizia volta a meglio individuare la portata dell'esame condotto si può fare rinvio alle notizie riportate specificatamente nelle pagine relative all'esito dell'accertamento.

4.2 *Le pagine 2 e 3* sono articolate in quattro titoli riguardanti rispettivamente:

1) la situazione della forza lavoro così come risulta dalle registrazioni di rito;

2) la situazione circa i vari adempimenti contributivi;

3) il controllo dei monti retributivi a livello globale e individuale.

Per quanto riguarda i primi due punti devono essere indicati i periodi ai quali si riferiscono gli ultimi adempimenti contributivi, effettuati al momento dell'accertamento.

In merito poi ai dati di cui al terzo punto «controllo monti retributivi» si sottolinea che l'attuale aggiornamento degli archivi automatizzati, le procedure che consentono di rilevare notizie sui DM e OIM, nonché la disponibilità, in via telematica, dei dati in possesso del Fisco e di altre amministrazioni, rendono in parte superata la necessità di compilare tali riquadri se non nei casi in cui vengano accertate discordanze fra quanto a disposizione dell'Istituto e quanto fornito dall'azienda.

E' del tutto ovvio che i dati rilevati devono trovare opportuna concordanza nella parte descrittiva del verbale ove viene citata la documentazione di supporto, nonché gli elementi di quantificazione delle conseguenti omissioni.

4.3 *Le pagine relative all'esito dell'accertamento* da numerare secondo le esigenze del caso, servono per riferire quanto è emerso nel caso dell'indagine.

L'esposizione delle varie omissioni verrà articolata per punti in relazione alle singole materie trattate.

In ognuno dei punti devono essere citati:

- le motivazioni che sono a base delle omissioni corredate dalle indicazioni della normativa legale e amministrativa;
- i documenti che sono a sostegno delle rilevate omissioni;
- l'importo degli imponibili non denunciati distinto, quando ne ricorre il caso, per i vari periodi di contribuzione;
- i lavoratori interessati alle omissioni;
- gli eventuali riflessi in natura fiscale da segnalare al comando della guardia di Finanza ai sensi della già citata circolare 121 del 6 maggio 1992;
- l'ammontare degli addebiti per contributi ed accessori effettuati in relazione alle varie singole materie cui le omissioni si riferiscono.

Ai fini di consentire all'Istituto di approntare una valida difesa sia in fase amministrativa che giudiziaria nella esposizione delle varie irregolarità ed omissioni, analitiche motivazioni e precisi riferimenti ai documenti esaminati dovranno essere forniti a sostegno degli addebiti rilevati, in particolare per quanto concerne fringe-benefits non assoggettati a contribuzione, rapporti di lavoro autonomi accertati come rapporti di natura subordinata, disconoscimenti di rapporti di lavoro.

4.4 *Nell'ultima pagina* sono previsti il riepilogo degli addebiti descritti in dettaglio nelle pagine riguardanti l'esito, nonché le formule di chiusura e sottoscrizione.

Al riguardo occorre curare la rispondenza fra gli importi riportati in quest'ultima pagina e quelli citati in maniera analitica alle varie pagine relative all'esito dell'accertamento.

MODALITA' DELL'INDAGINE

					CODIFICA
INPS					0100
CONGIUNTA	INPS	-	ISP.LAVORO		0200
"	"	"	"	- INAIL	0201
"	"	"	"	- SCAU	0202
"	"	"	"	- ENPALS	0203
"	"	"	"	- INPDAI	0204
"	"	"	"	- ENASARCO	0205
"	INPS	-	INAIL		0300
"	"	-	SCAU		0400
"	"	-	ENPALS		0500
"	"	-	INPDAI		0600
"	"	-	ENASARCO		0700
"	"	-	NAS		0800
"	"	"	-	ISP.LAVORO	0801
"	"	"	-	ENPALS	0802
"	"	"	"	- ISP.LAV.	0803

CAUSE DELL'INDAGINE

Il codice è articolato in tre gruppi di due numeri: il primo identificativo dell'organismo promotore dell'iniziativa, il secondo identificativo dell'origine dell'iniziativa, il terzo indicativo del settore-area interessato.

ORGANISMO	CODICE (1° e 2° carattere)
Direzione Generale	01
Sede	02
Ispettorato del Lavoro	03
SCAU	04
INAIL	05
ENASARCO	06
ENPALS	07
INPDAI	08
ENPAM	09

ORIGINE	CODICE (3° e 4° carattere)
Controlli incrociati INPS-FISCO-Mod.740	01
" " " " " 750	02
" " " " " 760	03
" " " " " 770	04
" " " " Acc.IVA	05
" " " " Den.IVA	06
" " " " Acc.G.di F.	07
" " " INAIL	08
" " " SCAU	09
" " " ENEL	10
" " " ACEA	11
" " " Ministero Gr. e G.	12
" " " Centrale Bilanci	13
" " " Camera di Comm.	14
" " " ENASARCO	15
" " " ENPALS	16
" " " ISTAT	17
Segnalazioni	40
Fallimenti	41
Scoperte contributive	42
Indagini mirate a sorpresa	43
Indagini mirate	44

OGGETTO**CODICE**
(5° e 6° carattere)

Maternità	01
D.S.	02
Malattia	03
AGR.1	04
Edilizia	05
Ippodromi	06
Discoteche	07
Medici	08
Assicurazioni	09