

A cura di Vito Tirrito

# Accertamenti INAIL e INPS

## La difesa del contribuente durante la fase ispettiva

Categoria: **Previdenza e lavoro**  
Sottocategoria: **Attività ispettiva**

Durante la fase di accertamento del lavoro il contribuente ha diritto di farsi assistere da un professionista abilitato il quale agisce in un ambito carico di criticità operative e giuridiche. Questa attività necessita di una adeguata conoscenza sia dei poteri del personale ispettivo che dei loro limiti in relazione ai diritti e doveri dell'imprenditore che la trattazione del presente articolo tenta, per quanto possibile, di sviscerare.

### Di cosa si tratta?

<b>Premessa</b> .....	2
<b>La figura degli ispettori degli enti di previdenza e la natura dei loro atti</b> .....	3
<b>La difesa del contribuente</b> .....	9
<b>Riferimenti normativi</b> .....	14
Allegato 1	
<b>L'Esperto risponde</b> .....	15

**Premessa**

L'assistenza al contribuente durante la fase ispettiva è un'attività che viene erogata sporadicamente in quanto il più delle volte il contribuente (che di solito è il datore di lavoro) non effettua alcuna nomina di professionisti che si dedicano alla sua difesa in fase amministrativa.

Questo avviene in particolare per varie distinte ragioni.

<b>La prima</b>	→	riguarda il fatto che l'accesso ispettivo è caratterizzato da colloqui dai toni "amichevoli" nel corso dei quali vengono effettuate richieste di esibizione o invio di documenti precedute dalla sottoscrizione di dichiarazioni da parte del datore di lavoro e di alcuni o di tutti i lavoratori.
<b>La seconda ragione</b>	→	risiede nell'equivoca indicazione, spesso solo stampigliata nel "verbale di primo accesso ispettivo" con la quale si dà atto di avere avvertito che il datore di lavoro può farsi assistere da un professionista abilitato ai sensi della legge 12/79 che disciplina e legittima l'attività di consulenza del lavoro.

Tale indicazione è equivoca in quanto non solo la stampigliatura viene compilata solo a fine attività del primo accesso (e cioè quando ormai sono state già assunte tutte le dichiarazioni dei presenti compreso, spesso, anche del contribuente titolare), ma soprattutto perché la dizione normalmente utilizzata non chiarisce a sufficienza il fatto che per l'assistenza non è opportuno e comunque non dovrebbe intendersi de plano quel professionista che tiene le scritture contabili ed amministra le posizioni previdenziali e di lavoro. Il datore di lavoro, infatti, avendo indicato agli ispettori chi è il consulente del lavoro o commercialista che tiene le paghe, ritiene di avere anche indicato chi lo assiste nella fase ispettiva trascurando alcuni aspetti di sudditanza funzionale che non consentono, durante la fase amministrativa dell'accesso ispettivo, di tenere testa alle pretese contributive e sanzionatorie nei confronti di chi, di fatto, sta effettuando il controllo sull'operato sia del contribuente che, indirettamente, sul suo consulente tenuto ad esibire tutta la documentazione in suo possesso ed a fornire tutti i chiarimenti che vengano a lui richiesti.

La sottovalutazione sulle conseguenze dell'accertamento deriva proprio da queste modalità e soprattutto dalla mancanza di chiarezza di ruolo del personale ispettivo che non ha nessun interesse ad acquisire elementi a favore del contribuente quanto invece a raccogliere tutte le prove necessarie ad applicare premi assicurativi, contributi, sanzioni ed interessi.

Da qui la necessità di approfondire e chiarire, in un ambito giuridico specialistico quale è quello degli accertamenti ispettivi, quali sono i margini di discrezionalità del personale ispettivo in relazione ai diritti fondamentali che il contribuente ha il diritto di far valere fin dal primo accesso in azienda.

**La figura degli ispettori degli enti di previdenza e la natura dei loro atti**



**L'art. 7 del D.Lgs 149/2015** avente ad oggetto la razionalizzazione e semplificazione dell'attività ispettiva in materia di lavoro e legislazione sociale aveva previsto che *"il personale ispettivo già appartenente all'INPS e all'INAIL è inserito in un ruolo ad esaurimento dei predetti Istituti con il mantenimento del trattamento economico e normativo in vigore"*.

Era anche previsto che *"al fine di razionalizzare e semplificare l'attività ispettiva, con i decreti di cui all'articolo 5 comma 1 sono individuate forme di coordinamento tra l'Ispettorato e i servizi ispettivi di INPS e INAIL che comprendono, in ogni caso, il potere dell'Ispettorato di dettare le linee di condotta e le direttive di carattere operativo, nonché di definire tutta la programmazione ispettiva e le specifiche modalità di accertamento. Ai fini di cui al presente comma si tiene conto delle esigenze del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, dell'INPS e dell'INAIL di effettuare accertamenti tecnici funzionali allo svolgimento delle attività istituzionali delle predette amministrazioni"*.



**OSSERVA** - Di particolare interesse è la previsione che *"Entro trenta giorni dall'entrata in vigore del presente decreto, il personale ispettivo dell'INPS e dell'INAIL può chiedere di essere inquadrato nei corrispondenti profili amministrativi dei rispettivi Istituti nei limiti delle disponibilità previste dalle relative dotazioni organiche"*.



Le funzioni ed attribuzioni precedentemente specificate nella legge 628/81 sono state ulteriormente prese in considerazione dall'**art. 2 del predetto D.Lgs. 149/2015** il quale ha rappresentato che *L'Ispettorato esercita, in particolare, le seguenti funzioni e attribuzioni:*

- a) *esercita e coordina su tutto il territorio nazionale, sulla base di direttive emanate dal Ministro del lavoro e delle politiche sociali, la vigilanza in materia di lavoro, contribuzione e assicurazione obbligatoria nonché legislazione sociale, ivi compresa la vigilanza in materia di tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro, nei limiti delle competenze già attribuite al personale ispettivo del Ministero del lavoro e delle politiche sociali ai sensi del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81, e gli accertamenti in materia di riconoscimento del diritto a prestazioni per infortuni su lavoro e malattie professionali, della esposizione al rischio nelle malattie professionali, delle caratteristiche dei vari cicli produttivi ai fini della applicazione della tariffa dei premi;*
- b) *emana circolari interpretative in materia ispettiva e sanzionatoria, previo parere conforme del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, nonché direttive operative rivolte al personale ispettivo;*
- c) *propone, sulla base di direttive del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, gli obiettivi quantitativi e qualitativi delle verifiche ed effettua il monitoraggio sulla loro realizzazione;*
- d) *cura la formazione e l'aggiornamento del personale ispettivo, ivi compreso quello di INPS e INAIL;*
- e) *svolge le attività di prevenzione e promozione della legalità presso enti, datori di lavoro e associazioni finalizzate al contrasto del lavoro sommerso e irregolare ai sensi dell'articolo 8 del decreto legislativo 23 aprile 2004, n. 124;*

f) esercita e coordina le attività di vigilanza sui rapporti di lavoro nel settore dei trasporti su strada, i controlli previsti dalle norme di recepimento delle direttive di prodotto e cura la gestione delle vigilanze speciali effettuate sul territorio nazionale;

g) svolge attività di studio e analisi relative ai fenomeni del lavoro sommerso e irregolare e alla mappatura dei rischi, al fine di orientare l'attività di vigilanza;

h) gestisce le risorse assegnate ai sensi dell'articolo 8, anche al fine di garantire l'uniformità dell'attività di vigilanza, delle competenze professionali e delle dotazioni strumentali in uso al personale ispettivo;

i) svolge ogni ulteriore attività, connessa allo svolgimento delle funzioni ispettive, ad esso demandata dal Ministro del lavoro e delle politiche sociali;

l) riferisce al Ministero del lavoro e delle politiche sociali, all'INPS e all'INAIL ogni informazione utile alla programmazione e allo svolgimento delle attività istituzionali delle predette amministrazioni;

m) ferme restando le rispettive competenze, si coordina con i servizi ispettivi delle aziende sanitarie locali e delle agenzie regionali per la protezione ambientale al fine di assicurare l'uniformità di comportamento ed una maggiore efficacia degli accertamenti ispettivi, evitando la sovrapposizione degli interventi.



La precedente normativa di riferimento, non ancora abrogata, neppure implicitamente, è l'**art. 4 della legge 628/81** secondo il quale *L'Ispettorato del lavoro ha il compito:*

a) di vigilare sull'esecuzione di tutte le leggi in materia di lavoro e di previdenza sociale nelle aziende industriali, commerciali, negli uffici, nell'agricoltura, ed in genere ovunque è prestato un lavoro salariato o stipendiato, con le eccezioni stabilite dalle leggi;

b) di vigilare sull'esecuzione dei contratti collettivi di lavoro;

c) di fornire tutti i chiarimenti che vengano richiesti intorno alle leggi sulla cui applicazione esso deve vigilare;

d) di vigilare sul funzionamento delle attività previdenziali, assistenziali e igienico-sanitarie a favore dei prestatori d'opera compiute dalle associazioni professionali, da altri enti pubblici e da privati, escluse le istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza e le istituzioni esercitate direttamente dallo Stato, dalle province e dai comuni per il personale da essi dipendente;

e) di esercitare le funzioni di tutela e di vigilanza sugli enti dipendenti dal Ministero del lavoro e della previdenza sociale;

f) di rilevare, secondo le istruzioni del Ministero del lavoro e della previdenza sociale, le condizioni tecniche ed igieniche delle singole industrie, l'ordinamento e la remunerazione del lavoro, il numero e le condizioni degli operai, gli scioperi, le loro cause e i loro risultati, il numero, le cause e le conseguenze degli infortuni degli operai, gli effetti delle leggi che più specialmente interessano il lavoro; di raccogliere tutte le notizie e le informazioni sulle condizioni e lo svolgimento della produzione nazionale e delle singole attività produttive; di compiere, in genere, tutte le rilevazioni, indagini ed inchieste, delle quali fosse incaricato dal Ministero del lavoro e della previdenza sociale;

g) di compiere tutte le funzioni che ad esso vengano demandate da disposizioni legislative o regolamentari, o delegate dal Ministro per il lavoro e la previdenza sociale.

*L'azione di consulenza, di cui in particolare alla lettera c) sarà esercitata a mezzo di apposita sezione da istituirsi presso ciascun Ispettorato regionale e provinciale.*

*Le indagini sui processi di lavorazione, che gli industriali vogliono tenere segreti, devono essere limitate solo a quanto si riferisce all'igiene ed alla immunità degli operai, e solo per questa parte possono essere comunicati i relativi risultati. Il personale dell'Ispettorato del lavoro deve conservare il segreto sopra tali processi e sopra ogni altro particolare di lavorazione, che venisse a sua conoscenza per ragioni di ufficio. La violazione di tale obbligo è punita con la pena stabilita dall'articolo 623 del Codice penale.*

*Le notizie comunicate all'Ispettorato o da questo richieste o rilevate non possono essere pubblicate ne' comunicate a terzi e ad uffici pubblici in modo che se ne possa dedurre l'indicazione delle persone o dei datori di lavoro ai quali si riferiscono, salvo il caso di loro espresso consenso.*

*L'Ispettorato del lavoro, nell'esercizio della vigilanza e degli altri compiti di cui al presente articolo, può chiedere o rilevare ogni notizia o risultanza esistente presso gli enti pubblici ed i privati che svolgono attività dirette alla protezione sociale dei lavoratori.*

*Analoga facoltà compete nei confronti delle persone autorizzate, ai termini dell'articolo 4 della legge 23 novembre 1939, n. 1815, alla tenuta e regolarizzazione lavoro, previdenza ed assistenza sociale.*

*Coloro che, legalmente richiesti dall'Ispettorato di fornire notizie a norma del presente articolo, non le forniscano o le diano scientemente errate ed incomplete, sono puniti con l'arresto fino a due mesi o con l'ammenda fino a lire un milione" (ora da convertire in Euro)."*

Le funzioni ispettive del Ministero del Lavoro, INPS ed INAIL sono state oggetto di una successiva riforma avvenuta a seguito della pubblicazione del D.P.R., 26/05/2016 n° 109, G.U. 21/06/2016 "Regolamento recante approvazione dello Statuto dell'Ispettorato nazionale del lavoro conseguente alla deliberazione del Consiglio dei Ministri adottata nella riunione del 29 aprile 2016".

Secondo la vigente normativa:

- ➔ *"L'Agenzia unica per le ispezioni del lavoro denominata «Ispettorato nazionale del lavoro», di seguito «Ispettorato», istituita ai sensi del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 149, di seguito denominato decreto istitutivo, ha personalità giuridica di diritto pubblico ed e' dotata di autonomia organizzativa e contabile.*
- ➔ *L'Ispettorato e' sottoposto alla vigilanza del Ministro del lavoro e delle politiche sociali e al controllo della Corte dei conti, che lo esercita secondo le modalità previste dalla legge.*
- ➔ *L'attività dell'Ispettorato è disciplinata dal decreto istitutivo e dal presente statuto.*
- ➔ *All'Ispettorato si applica l'articolo 1 del testo unico delle leggi e delle norme giuridiche sulla rappresentanza e difesa in giudizio dello Stato e sull'ordinamento dell'Avvocatura dello Stato di cui al regio decreto 30 ottobre 1933, n. 1611 secondo quanto previsto dall'articolo 9 del decreto istitutivo.*



*L'Ispettorato ha la sua sede centrale in Roma e un massimo di ottanta sedi territoriali individuate dai decreti di cui all'articolo 5, comma 1, del decreto istitutivo.*



**OSSERVA** - Secondo lo stesso Decreto per quanto riguarda i c.d. fini istituzionali *"L'Ispettorato svolge le attività ispettive già esercitate dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali, dall'INPS e dall'INAIL e le funzioni previste dall'articolo 2, comma 2, del decreto istitutivo"*.



**NOTA BENE** - Per il comportamento del personale ispettivo vale l'art. 13 secondo il quale *"Ferme restando le responsabilità vigenti per i dipendenti delle pubbliche amministrazioni, il personale dell'Ispettorato uniforma la propria condotta ai principi e alle regole definiti con i decreti di cui all'articolo 5, comma 1, del decreto istitutivo e ai codici di comportamento di cui all'articolo 54, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165."*

L'attività degli accessi ispettivi ed i poteri di diffida e verbalizzazione unica trovano l'attuale regolamentazione nell'art. 13 del D.Lgs 124/2004 secondo cui il personale ispettivo accede presso i luoghi di lavoro nei modi e nei tempi consentiti dalla legge.

In occasione della conclusione del primo accesso ispettivo deve essere rilasciato al datore di lavoro un apposito verbale contenente:



- a) l'identificazione dei lavoratori trovati intenti al lavoro e la descrizione delle modalità del loro impiego;*
- b) la specificazione delle attività compiute dal personale ispettivo;*
- c) le eventuali dichiarazioni rese dal datore di lavoro o da chi lo assiste, o dalla persona presente all'ispezione;*
- d) ogni richiesta, anche documentale, utile al proseguimento dell'istruttoria finalizzata all'accertamento degli illeciti, fermo restando quanto previsto dall'articolo 4, settimo comma, della legge 22 luglio 1961, n. 628."*

È però proprio l'articolo 5 della medesima legge 628/61 a stabilire che *"all'Ispettorato del lavoro e' affidato il compito di regolare e disciplinare l'attività di assistenza e di vigilanza esercitata dall'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro, dall'Istituto nazionale della previdenza sociale, dall'Istituto nazionale per l'assicurazione contro le malattie, tenendo conto sia delle esigenze dei servizi previdenziali, sia di quelle delle aziende, al fine di evitare pluralità di accertamenti, difformità di trattamento ed ingiustificati intralci al normale ritmo dell'attività produttiva.*

*Gli istituti di cui al comma precedente devono comunicare all'Ispettorato del lavoro competente per territorio, di volta in volta, 48 ore prima del loro inizio, gli accertamenti che intendono effettuare; gli accertamenti stessi potranno aver luogo ove nel termine suddetto l'Ispettorato non abbia espresso contrario avviso."*



Poco dopo l'entrata in vigore della normativa che ha istituito l'Ispettorato Nazionale del Lavoro l'INPS ha emanato la **circolare 9 maggio 2016 n. 76** con una propria ricognizione delle istruzioni operative in materia di attività di vigilanza e di procedimento ispettivo dal sfogo ad una prospettiva di armonizzazione ed aggiornamento delle istruzioni operative sull'attività di vigilanza e sul procedimento ispettivo giustificando tale circolare con il fine di garantire uniformità di comportamento e trasparenza, sia all'interno che all'esterno dell'Istituto, a tutela dei lavoratori, della leale concorrenza tra imprese e del mercato nell'ottica di migliorare la piena operatività dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro.

È proprio in questo ambito che trattando, al punto 2 dell'accesso ispettivo l'istituto arriva ad affermare che *"Il personale ispettivo è tenuto a conferire, laddove possibile, con il datore di lavoro e/o suo rappresentante, informandolo dello svolgimento della verifica e della facoltà di farsi assistere nel corso dell'accertamento da un professionista abilitato ai sensi dell'art. 1 della Legge n. 12/1979, nonché di rilasciare dichiarazioni"* e che *"l'assenza del professionista non è comunque ostativa alla prosecuzione dell'attività ispettiva, né inficia in alcun modo la sua validità."*

Desta particolare interesse (per i motivi che più oltre saranno chiariti) l'affermazione che *"Qualora il soggetto ispezionato si avvalga di consulenza esterna, gli ispettori devono verificare che il professionista sia in possesso di abilitazione ai sensi dell'art. 1 di cui alla Legge n. 12/1979, annotando nel verbale di primo accesso gli estremi della prevista iscrizione. Per i professionisti diversi dai consulenti del lavoro, il personale ispettivo è tenuto a verificare, in particolare, che sia stata effettuata la comunicazione dell'esercizio dell'attività svolta alla competente Direzione Territoriale del Lavoro."*

*Conseguentemente, nel caso in cui emergano gli estremi dell'esercizio abusivo della professione, i funzionari ispettivi non devono consentire al soggetto privo di abilitazione di assistere all'ispezione in corso e devono provvedere, appena possibile, a darne comunicazione alle autorità competenti."* Secondo il tenore di questa circolare l'avvocato, il commercialista od il consulente del lavoro estraneo all'amministrazione del personale nel caso specifico, possono assistere un contribuente durante un accertamento?



L'INPS ha dato indicazione ai suoi ispettori (con una disposizione formulata dopo la costituzione dell'INL) di ostacolare l'assistenza di un avvocato (od altro professionista abilitato dalla legge ovvero un'associazione di categoria) chiamato da un'azienda che nel corso di un accertamento ispettivo chiede di essere tutelata se l'avvocato od il professionista abilitato alla "difesa" (non riconducibile a chi amministra le paghe) se costui non dimostra di avere effettuato preventivamente la comunicazione di svolgimento dell'attività di consulente del lavoro all'INL del territorio di competenza.



**OSSERVA** - La circolare INPS, così come si pone, non tiene conto sia delle prerogative del diritto alla difesa garantito dall'articolo 25 della Costituzione sia di quanto stabilito dall'art. 12 dello statuto del contribuente; l'INPS preferisce evidentemente trattare con un soggetto capace solo di fornire una assistenza "molle". Un professionista che assista l'azienda come difensore delle sue prerogative diventa un difensore degradato, proprio dal tenore della stessa legge 12/79, al più ristretto ruolo di "assistente dell'ispettore" (vedasi al riguardo l'articolo 5 e le sanzioni amministrative e disciplinari in caso di "mancata consegna" di documenti o carenza di informazioni o di collaborazione - vedasi anche art. 4 della legge 628/61).

Di fatto quanto caldeggiato dall'INPS con la circolare sopra indicata rispecchia l'atteggiamento generalizzato che assumono gli stessi ispettori in fase accertativa quando con il verbale di primo accesso lasciano un prestampato di verbale di primo accesso contenente la frase che possono avvalersi dell'assistenza di un professionista abilitato ai sensi della legge 12/79.

Una frase tanto generica quanto equivoca che costituisce un mal strutturato depotenziamento del diritto alla difesa del contribuente.



**NOTA BENE** - La norma abilitativa alla professione di consulente del lavoro (legge 12/79) costituisce una riserva di legge nei confronti degli iscritti all'albo dei consulenti del lavoro ed il suo utilizzo, in sovrapposizione alla funzione difensiva nel corso di una ispezione, presenta notevoli criticità funzionali.

L'ordinaria consulenza a favore del cliente differisce sensibilmente da quella prestata in caso di accertamento ispettivo essendo quest'ultimo un momento di confronto/scontro tra azienda ed organi di vigilanza; tale differenza non è di immediata percezione.



In ambito comunitario, la Corte di Giustizia Europea ha affermato che "le misure a garanzia del contraddittorio preventivo sono imposte dal rispetto del diritto di difesa che costituisce un principio generale del diritto comunitario che trova applicazione ogniqualvolta l'amministrazione di proponga di adottare nei confronti di un soggetto un atto per esso lesivo, con la conseguenza che i destinatari di decisioni che incidono sensibilmente sui loro interessi devono essere messi in condizione di manifestare utilmente il loro punto di vista in merito agli elementi sui quali l'amministrazione intende fondare la propria decisione" (vedere sentenza 18/12/2008 in causa C-349/07 e sentenza 3 luglio 2014 in cause riunite C-129/13 e C.130/13).

Per quanto riguarda il versante più nazionale, la Corte Costituzionale ci consente di capire che:



*"... è stato riconosciuto, nella fattispecie di cui al richiamato art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000, che l'inosservanza da parte dell'amministrazione del termine dilatorio di sessanta giorni dal rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, posto a garanzia del diritto di difesa del contribuente, determina la nullità dell'atto di accertamento emesso ante tempus anche in mancanza di un'espressa comminatoria, salvo che non ricorrano specifiche ragioni di urgenza, le quali devono essere adeguatamente motivate (Corte di cassazione, sezioni unite civili, sentenza 29 luglio 2013, n. 18184), ed è stato riconosciuto, altresì, in materia di iscrizione ipotecaria prevista dall'art. 77 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito)"*



e che



*"l'attivazione del contraddittorio endoprocedimentale costituisce un principio fondamentale immanente nell'ordinamento, operante anche in difetto di una espressa e specifica previsione normativa, a pena di nullità dell'atto finale del procedimento, per violazione del diritto di partecipazione dell'interessato al procedimento stesso (Corte di cassazione, sezioni unite civili, sentenza 18 settembre 2014, n. 19667). Talune incertezze che permangono, nella giurisprudenza di legittimità, intorno ai limiti e, soprattutto, alle modalità di applicazione di questi principi, specie nei casi diversi da quelli contemplati dall'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000, costituiscono oscillazioni interpretative che non toccano direttamente la portata applicativa della norma censurata." (Corte Costituzionale, sentenza 26 maggio 2015, n. 132 che ha fatto proprio quanto già affermato dalla Corte di Cassazione, Sez. Unite 18 settembre 2014 n. 19667 – vedere anche Cass. sentenza 29 luglio 2013, n. 18184).*

Del resto non può certo dubitarsi sul fatto che le disposizioni dell'art. 12 della legge 212/2000 rappresentano "canoni di civiltà giuridica," e questo dovrebbe comportare la sanzione dell'"invalidità dell'atto conclusivo del procedimento, pur non essendo espressamente previsto" (Cass. SS. UU. 29 luglio 2013 n. 18184).

È notorio il fatto che i verbali ispettivi non siano considerati atti amministrativi e di questa tendenza si trovano piene le considerazioni dei vari TAR e Consigli di Stato.

Questi organi giudiziari sono soliti affermare la carenza di contenuto provvedimentale dei verbali ispettivi; tuttavia dovrebbero spiegare meglio come possano non considerarsi provvedimenti atti formali ai quali la legge conferisce valenza specifica.



È il caso dell'**art. 10 comma 5 del D.lgs. 124/2004** il quale afferma che "I verbali di accertamento redatti dal personale ispettivo sono fonti di prova ai sensi della normativa vigente relativamente agli elementi di fatto acquisiti e documentati e possono essere utilizzati per l'adozione di eventuali provvedimenti sanzionatori, amministrativi e civili, da parte di altre amministrazioni interessate."

### La difesa del contribuente

È veramente difficile comprendere come, il consulente del lavoro che da anni segue gli adempimenti del datore di lavoro sostituendosi ad esso in moltissime attività possa, durante la fase ispettiva, liberamente ergersi nel ruolo di difensore della fase amministrativa e trasformarsi nel soggetto che ha la capacità di difendere le ragioni datoriali quando egli stesso è direttamente od indirettamente considerato soggetto all'ispezione e quindi aggredibile sotto il profilo sanzionatorio e civilistico.

Non ci vuole molto a comprendere come chi si trova sotto accertamento non potrà mai possedere quella serenità morale e giuridica indispensabile per svolgere liberamente l'attività difensiva nei confronti dell'altro soggetto contemporaneamente sottoposto al medesimo accertamento se è lui stesso che ha effettuato gli inquadramenti, assolto gli adempimenti previdenziali ed assicurativi, gestito i contenziosi con i lavoratori e le OO.SS. ecc...

La questione la si comprende meglio andando a leggere il testo e le sanzioni previste dagli art.li 1 e 5 della legge 12/79 che così recitano:

<p><b>Art. 1 comma 1</b></p>	<p><i>“Tutti gli adempimenti in materia di lavoro, previdenza ed assistenza sociale dei lavoratori dipendenti, quando non sono curati dal datore di lavoro, direttamente od a mezzo di propri dipendenti, non possono essere assunti se non da coloro che siano iscritti nell'albo dei consulenti del lavoro a norma dell'articolo 9 della presente legge, salvo il disposto del successivo articolo 40, nonché da coloro che siano iscritti negli albi degli avvocati e procuratori legali, dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali, i quali in tal caso sono tenuti a darne comunicazione agli ispettorati del lavoro delle province nel cui ambito territoriale intendono svolgere gli adempimenti di cui sopra”.</i></p>
<p><b>L'art. 5 comma 2</b></p>	<p><i>invece stabilisce che “il consulente del lavoro e gli altri professionisti di cui all'articolo 1, comma 1, che, senza giustificato motivo, non ottemperino entro 15 giorni alla richiesta degli organi di vigilanza di esibire la documentazione in loro possesso, sono puniti con la sanzione pecuniaria amministrativa da 100 a 1000 euro. In caso di recidiva della violazione e' data informazione tempestiva al Consiglio provinciale dell'Ordine professionale di appartenenza del trasgressore per eventuali provvedimenti disciplinari.”.</i></p>

Il degrado giuridico del diritto alla difesa si delinea nel confronto tra quanto contenuto nella predetta circolare INPS con espresso riferimento al fatto che il contribuente può farsi assistere da un professionista abilitato ai sensi della legge 12/79 ed i limiti che tale legge impone in vista di un ruolo che è tutt'altro rispetto a quello del professionista abilitato, non all'amministrazione del personale, ma all'insopprimibile diritto di difesa del contribuente. Quello che disciplina la legge 12/79 è la funzione amministrativa del Consulente del Lavoro che viene allargata anche ad altri soggetti.

Tale attività nulla ha a che vedere con quella del difensore che può anche essere riservata ad un consulente del lavoro, ma che non appare logico essere coincidente con lo stesso consulente del lavoro che ha amministrato o sta amministrando i rapporti di lavoro e previdenziali dell'azienda.

Chi contesta l'operato dei verbalizzanti durante la fase critica dell'accesso ispettivo deve potersi confrontare con l'accusa in un rapporto di parità giuridica e non di sudditanza sostanziale e formale.

Che nella figura del professionista abilitato ed esercente l'attività tipica della legge 12/79 si realizzano e concentrano situazioni di potenziale conflitto lo si capisce per logica, ma se proprio si volesse fare riferimento a qualche caso concreto vale la pena di citare qualche pronuncia sulla responsabilità professionale del soggetto che ha reso la consulenza del lavoro a norma della legge 12/79.

È pertanto indiscutibile una certa sudditanza nascente dalla speciale sanzione riservata ai consulenti del lavoro e gli altri professionisti abilitati dall'art. 5 comma 2 della legge 12/79 laddove non obbedienti e quindi passibili di sanzione pecuniaria amministrativa da 100 a 1000 euro ovvero di provvedimenti disciplinari.

È altrettanto indiscutibile che un istituto di previdenza, inibendo l'assistenza di altri professionisti abilitati alla difesa ai sensi di legge compie un gesto passibile quantomeno di critica atteso che la funzione del difensore in ogni fase delle procedure coercitive (quale è un accesso ispettivo) è da considerare a tutti gli effetti un servizio di pubblica necessità.

Si tratta di una sudditanza funzionale che poco si sposa con i principi di un sistema democratico e sufficientemente garantista come quello che la Costituzione Italiana voleva realizzare.

La normativa fiscale, sempre più vicina a quella previdenziale, già prevede, in una più corretta ottica difensiva e non di assistenza agli ispettori, che il professionista che assiste (durante gli accessi e le ispezioni) il contribuente sia un soggetto abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia.



Considerato il silenzio ed il costante appiattimento degli istituti di previdenza alla molto limitante legge 12/79 si palesa come necessario un cenno all'art. 7 comma 2 lettera "d" del decreto legge 13 maggio 2011 n. 70 convertito con modificazioni, in legge 2 luglio 2011 n. 106 (avente ad oggetto provvedimenti atti a favorire la semplificazione fiscale) il quale così recita: - *"le disposizioni di cui all'art. 12 della legge del 27 luglio 2000 n. 212, concernente disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente, si applicano anche nelle ipotesi di attività ispettive o di controllo effettuate dagli enti di previdenza e assistenza obbligatoria"*.

È con questa precisazione che si perviene al testo letterale dell'art. 12 dello statuto del contribuente il quale stabilisce che:



1. *Tutti gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali sono effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo. Essi si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, durante l'orario ordinario di esercizio delle attività e con*

*modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse nonché alle relazioni commerciali o professionali del contribuente.*

*2. Quando viene iniziata la verifica, il contribuente ha diritto di essere informato delle ragioni che l'abbiano giustificata e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria, nonché dei diritti e degli obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche.*

*3. Su richiesta del contribuente, l'esame dei documenti amministrativi e contabili può essere effettuato nell'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta.*

*4. Delle osservazioni e dei rilievi del contribuente e del professionista, che eventualmente lo assista, deve darsi atto nel processo verbale delle operazioni di verifica.*

*5. ... Omissis ....*

*6. Il contribuente, nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge, può rivolgersi anche al Garante del contribuente, secondo quanto previsto dall'articolo 13.*

*7. .... Omissis ...*

Passando ora alla figura "ibrida" dell'Ispettore dell'INPS (o degli ispettori degli enti di previdenza in generale come ad esempio l'INAIL) si deve considerare che il nuovo codice di comportamento del personale dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro in vigore dal 1 febbraio 2022 ha previsto una apposita sezione dedicata ai principi ed agli obblighi di comportamento del personale ispettivo.

La funzione dissociata degli ispettori dei ruoli ad esaurimento che ancora gravitano nei bilanci e nelle funzioni degli enti previdenziali non sembra più compatibile con il vecchio rapporto e con la precedente disciplina che, pur nei limiti di un coordinamento più ampio, consentiva ai datori di lavoro stessi di dirigerne funzioni ed attività specifiche.



**OSSERVA** - La costituzione dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha centralizzato tutte le attività ed i poteri ispettivi in un'unica struttura organizzativa e programmatica come si evince dallo stesso art. 1 del D. Lgs 149/2015 il quale afferma che l'Agenzia unica per le ispezioni del lavoro integra i servizi ispettivi del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, dell'INPS e dell'INAIL e svolge le attività ispettive già esercitate dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali, dall'INPS e dall'INAIL.

Nell'ambito del codice di comportamento degli ispettori del lavoro (ora certamente comprendente anche gli ispettori degli istituti) risultano di particolare interesse l'art. 3 riguardante i principi generali di buona amministrazione tra cui l'indipendenza, la non discriminazione la segretezza ecc..., l'art. 4 riguardante i conflitti di interesse e gli obblighi di astensione, l'articolo 6 riguardante la partecipazione ad associazioni ed organizzazioni e l'art. 12 riguardante la protezione dei dati personali e degli obblighi di riservatezza con una maggiore determinazione collegata al personale ispettivo meglio individuati all'art. 19 riguardanti i principi ed i valori fondamentali e l'art. 21 riguardante la tutela della riservatezza e del segreto professionale.

L'art. 21, tuttavia, presenta un conflitto con la parte dell'art. 12 dello statuto del contribuente in quanto afferma qualcosa che si pone come l'esatto contrario di quanto costituisce il senso del testo dell'art. 12 dello statuto del contribuente.



**NOTA BENE** - È evidente la portata della disposizione amministrativa dell'art. 21 del codice di comportamento laddove si prevede che "il personale ispettivo garantisce la segretezza delle ragioni che hanno dato origine all'accertamento, secondo quanto indicato dalla legge e dall'Amministrazione."

La questione deve essere risolta con il buon senso. Da un lato ci sono le ragioni di tutela delle "ragioni che hanno dato origine all'accertamento ..." e dall'altro c'è quanto altro la legge garantisce.



La previsione dell'art. 12 dello statuto del contribuente in tema di verifica ispettiva e del diritto di essere informato delle ragioni che l'abbiano giustificata e dell'oggetto che la riguarda non coincide esattamente con le "ragioni che hanno dato origine all'accertamento"; un conto sono le ragioni che giustificano la verifica ed un altro l'individuazione genetica dello stesso.

Nessuna obiezione, da parte della compagine ispettiva, può essere quindi mossa in ordine all'esercizio del diritto di conoscere "l'oggetto" che riguarda la verifica.

L'importanza degli avvertimenti sui diritti del contribuente e dalla possibilità di farsi assistere da un professionista abilitato con immediata conoscenza dell'oggetto della verifica è fondamentale in quanto solo così chi è sottoposto a controllo può legittimamente verificare il rispetto delle regole ed avere la possibilità di promuovere il contraddittorio ogni volta che si rende conto che l'accertamento sta prendendo una deriva sbagliata.

Il diritto alla trasparenza funzionale non dovrebbe essere intaccato dalla segretezza genetica.

Se l'accertamento è finalizzato a valutare aspetti chiari il contribuente ed i suoi professionisti avranno modo di rappresentare con immediatezza tutti gli elementi a loro favore con realizzazione di un apprezzabile confronto che valorizza il concetto di contraddittorio.

I contribuenti di fronte ad un'attività di chiara focalizzazione delle questioni contributive oggetto di attenzione potrà fin da subito esperire tutte le attività di difesa e serio confronto.

Purtroppo, invece, non si può non rilevare un crescente svilimento dei diritti del contribuente e la funzione difensiva dei professionisti.

La progressiva erosione dei diritti fondamentali è costantemente realizzata attraverso leggi, regolamenti e circolari che pur rappresentando esigenze degne di apprezzamento, nascondono interpretazioni ed applicazioni di fatto che si allontanano dai diritti che dovrebbero essere costituzionalmente garantiti. Questo avviene attraverso lo sfruttamento di strumenti come il DURC, le disposizioni necessitate per fruire delle integrazioni salariali, le agevolazioni ed altre

articolazioni amministrative sempre più spesso stringenti e capaci di dissuadere, inibire o addirittura annientare i diritti fondamentali di difesa del contribuente.

Di fronte ad un tale contesto, pertanto, non rimane che prendere atto delle prassi adottate dalle amministrazioni che talvolta non si esprimono dando il senso giuridico del Costituzionalmente accettabile, ma lasciano trapelare fortissimi dubbi in termini di rispetto del diritto di difesa. Quando si possono constatare comportamenti caratterizzati, nella sostanza, dal continuo spingersi oltre, non resta che valutare, oltre ai normali mezzi tipici della difesa, anche una diversa gestione degli strumenti di opposizione e la legittima deviazione sul versante di una nuova ottica giuridica. Quella della responsabilità civile e penale da ricercare e perseguire ogni volta che le amministrazioni (e i suoi funzionari) travalicano, ancorché ciò avvenga sotto il riparo di circolari od altri strumenti solo apparentemente legittimi, i poteri loro affidati dalla legge.

#### Riferimenti normativi

- [Art. 7 comma 2 lettera "d" del decreto legge 13 maggio 2011 n. 70](#) convertito con modificazioni, in [legge 2 luglio 2011 n. 106](#);
- [Decreto Legislativo 23 aprile 2004, n. 124](#);
- [Legge 27 luglio 2000 n. 212](#);
- [Legge 11 gennaio 1979, n. 12](#);
- [Legge 22 luglio 1961, n. 628](#);
- [D.M. 30 gennaio 2015](#);
- [Decreto legislativo 149 del 14 settembre 2015](#).

**Allegato 1****L'Esperto risponde...****Oggetto:** La dichiarazione autoincriminante del datore di lavoro**QUESITO****Gli ispettori INPS, INAIL o del Lavoro possono obbligare il datore di lavoro a rilasciare una dichiarazione?****SOLUZIONE**

La dichiarazione del datore di lavoro viene normalmente acquisita e prodotta in giudizio come se si trattasse di una "dichiarazione spontanea" sul cui contenuto ogni perplessità lascia il posto al solo testo ed interpretazione formale..

Questa dichiarazione spesso è autoincriminante e quindi non consente più alcun margine di difesa.

Tali attività sono finalizzate a procurare agli organi di vigilanza dichiarazioni spesso valutative come nel caso di affermazioni del tipo "questa mia attività è abituale e prevalente" oppure, in caso di rischio INAIL affermazioni del tipo "l'attività di cui al codice di rischio INAIL XY riguarda il 30% delle operazioni aziendali mentre l'altro 70% riguarda il codice di rischio YZ". Mentre un fatto sarà poi in qualche modo riscontrabile, una valutazione svantaggiosa per il contribuente presenta difficoltà processuali maggiori.

È quindi opportuno far rilevare immediatamente agli ispettori che, nell'ambito dell'art. 4 della legge 628/81, gli stessi hanno la facoltà di chiedere le informazioni secondo previsione di legge, ma anche che queste devono essere prima di tutto formalizzate in modo tale da verificarne la rispondenza a criteri di legalità osservando altresì che le stesse non devono necessariamente essere fornite attraverso dichiarazioni immediate e delle quali non vengono rilasciate copie. In ogni caso un conto sono le notizie e i documenti legalmente richiesti a norma della legge 628/61 un altro conto sono le pressanti richieste di sottoscrizione di frettolose valutazioni che andranno a costituire ostacoli processuali insormontabili in fase di successiva opposizione amministrativa o giudiziale.

Quindi è opportuno invitare gli ispettori a formalizzare le domande che intendono formulare concedendo termine per verificarne la legittimità e predisporre le risposte rappresentando altresì che datore di lavoro (contribuente o suo professionista delegato) hanno invece il diritto al contraddittorio che ben può essere assolto mediante una coerente e libera verbalizzazione delle relative osservazioni.