

INPS

Istituto Nazionale Previdenza Sociale



Direzione Centrale Entrate

Direzione Centrale Entrate e Posizione Assicurativa Gestione Dipendenti Pubblici

Roma, 14/06/2013

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

Circolare n. 97

e, per conoscenza,

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

OGGETTO: **Adempimento dell'obbligazione contributiva. Il principio di competenza e il principio di cassa. Chiarimenti per la Gestione Dipendenti pubblici.**

SOMMARIO: *Con la presente circolare vengono richiamati i criteri di imputazione degli imponibili contributivi, in base ai principi di competenza e di cassa, come disciplinati delle disposizioni di cui all'art. 6 del Decreto Legislativo 2 settembre 1997, n. 314.*

Premessa

Nell'ambito del processo di integrazione conseguente all'art. 21 del decreto legge 6 dicembre

2011, n. 211, convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2012, n. 214 - che ha soppresso l'INPDAP e trasferito le funzioni all'INPS - con circolare n. 105 del 7 agosto 2012, sono state impartite istruzioni per le Amministrazioni e gli Enti iscritti alla Gestione Dipendenti Pubblici in ordine alle nuove modalità di gestione e compilazione delle denunce mensili ex art. 44, comma 9, della legge n. 326/2003, denominate ListaPosPA (ex DMA 2) e confluite nel flusso UNIEMENS.

Nell'ambito delle novità introdotte con la nuova denuncia, al p. 2.1 della citata circolare, si è affermato che l'imputazione degli imponibili contributivi deve avvenire secondo il criterio di cassa, in luogo di quello di competenza.

Tenuto conto che sono stati chiesti chiarimenti in ordine alla generale estensione di tale principio impositivo, con la presente circolare vengono fornite le seguenti precisazioni.

1. Il principio di competenza e il principio di cassa

Riguardo ai criteri di imputazione degli imponibili contributivi, vanno richiamati i principi di cui al D.lgs. 2 settembre 1997, n. 314 che, come noto, ha introdotto disposizioni in tema di armonizzazione, razionalizzazione e semplificazione della normativa fiscale e previdenziale concernente i redditi da lavoro dipendente.

In particolare, l'art. 6 del citato decreto, sostitutivo della previgente disciplina in materia di determinazione della retribuzione da assoggettare a contribuzione ai fini pensionistici dettata dall'art. 12 della legge 30 aprile 1969, n. 153 e successive modificazioni e integrazioni, poi estesa dalla legge dell'8 agosto 1995, n.335 ai dipendenti delle pubbliche amministrazioni, ha statuito, in linea generale, il principio della unificazione delle basi imponibili (quella fiscale e quella previdenziale), pur senza addivenire ad una immedesimazione assoluta del profilo previdenziale con quello fiscale, tanto che, in deroga a tale principio, sono previste alcune eccezioni dovute alla diversa natura e alle differenti finalità dei due prelievi.

L'art. 6, co. 1, del citato D.Lgs. n. 314/97 dispone che *"Gli articoli 1 e 2 del decreto- legge 10 agosto 1945, n. 692, recepiti negli articoli 27 e 28 del testo unico delle norme sugli assegni familiari, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 1955, n. 797, e l'articolo 29 del testo unico delle disposizioni contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 30 giugno 1965, n. 1124, come sostituiti dall'articolo 12 della legge 30 aprile 1969, n. 153, e successive modificazioni e integrazioni, sono sostituiti dal seguente:*

"Art. 12. (Determinazione del reddito da lavoro dipendente ai fini contributivi). 1. Costituiscono redditi di lavoro dipendente ai fini contributivi quelli di cui all'articolo 46, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, maturati nel periodo di riferimento".

Il successivo secondo comma dispone che *"Per il calcolo dei contributi di previdenza e assistenza sociale si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 48 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, salvo quanto specificato nei seguenti commi".*

Dal combinato disposto delle due norme emerge che la base imponibile contributiva va identificata in base al comma 1 dell'art. 46 del T.U.I.R. (ora art. 49) e quantificata utilizzando i criteri per la determinazione del reddito fiscalmente imponibile definito dall'articolo 48 (ora art. 51) del T.U. 22 dicembre 1986, n. 917.

Si deve peraltro notare come la definizione del reddito ai fini contributivi, non sia limitata alle somme e valori percepiti, bensì, significativamente, ricomprenda anche somme e valori "maturati" nel periodo di riferimento.

In altri termini, la nozione di retribuzione imponibile ai fini contributivi non comprende solo quanto percepito dal lavoratore per ogni periodo di paga, ma si dilata sino ad includere, ancorché non corrisposti, somme e valori "dovuti" per legge, regolamento contratto collettivo, ovvero, se più favorevole, contratto individuale.

Quanto sopra discende dal principio, affermato prima in giurisprudenza in correlazione all'automatica costituzione del rapporto previdenziale che si determina al sorgere del rapporto di lavoro e, successivamente, codificato dall'art. 1 della legge n. 389/89 e successive modificazioni, il quale dispone espressamente che: *"La retribuzione da assumere come base per il calcolo dei contributi di previdenza e di assistenza sociale non può essere inferiore all'importo delle retribuzioni stabilito da leggi, regolamenti, contratti collettivi, stipulati dalle organizzazioni sindacali più rappresentative su base nazionale, ovvero da accordi collettivi o contratti individuali, qualora ne derivi una retribuzione di importo superiore a quello previsto dal contratto collettivo"*. Significativamente l'art. 1 della legge n. 389/89 - unitamente alle altre disposizioni in materia di retribuzione minima imponibile (minimali giornalieri) e retribuzioni convenzionali - è stato espressamente confermato dal comma 8 dell'art. 6 del D.Lgs. n. 314/97.

Tale la normativa unificata, in ordine all'adempimento dell'obbligazione contributiva, l'ambito di applicazione del criterio di competenza è stato tuttavia temperato con l'introduzione delle deroghe contenute nell' articolo 6, comma 9, del d.lgs. n. 314 del 1997 che recita: *"Le gratificazioni annuali e periodiche, i conguagli di retribuzione spettanti a seguito di norma di legge o di contratto aventi effetto retroattivo e i premi di produzione sono in ogni caso assoggettati a contribuzione nel mese di corresponsione"*.

Si segnala che in una circolare di prossima emanazione saranno forniti per la Gestione Dipendenti Pubblici ulteriori e più dettagliate precisazioni.

Il Direttore Generale
Nori