

Erogazioni liberali e sussidi occasionali: modifiche al regime fiscale e contributivo

Antonino Cannioto *Esperto in materia previdenziale*

Giuseppe Maccarone *Consulente del lavoro in Roma*

L'Inps chiarisce gli effetti della soppressione della lettera b) dell'art. 51, comma 2, Tuir il quale prevedeva l'esclusione dal reddito di lavoro dipendente delle erogazioni liberali fino a 258,23 euro annui e dei sussidi occasionali e fornisce ai datori di lavoro le istruzioni per la regolarizzazione dei periodi pregressi

L'allargamento della base imponibile - operato dall'articolo 2, comma 6, Dl n. 93/2008, convertito in legge n. 126/2008 - tende a rendere più gravosi gli oneri fiscali e contributivi per dipendenti e aziende.

Dal 29 maggio 2008 (data di entrata in vigore del Dl n. 93/2008), infatti, non sono più esenti da contribuzione previdenziale le erogazioni liberali - non superiori nel periodo di imposta a 258,23 euro - concesse dai datori di lavoro in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti. Al prelievo contributivo sono altresì soggetti i sussidi occasionali - concessi in occasione di rilevanti esigenze personali o familiari del dipendente - e quelli corrisposti a dipendenti vittime dell'usura, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti al rifiuto opposto a richieste estorsive.

È quanto reso noto dall'Inps con il messaggio n. 17577/2008 - diffuso il 4 agosto 2008 - con il quale l'Istituto di previdenza ha altresì fornito ai datori di lavoro istruzioni per la regolarizzazione dei periodi pregressi.

Soffermiamoci, allora, ad analizzare i contenuti della nuova disposizione legislativa tenendo conto anche di quanto reso noto nel documento di prassi dell'Inps.

Effetti della norma

In materia di retribuzione imponibile ai fini contributivi, il principio guida è quello dettato dall'articolo 12 della legge n. 153/1969, come modificato dal Dlgs n. 314/1997 il quale - in attuazione della delega governativa contenuta nella legge n. 662/1996 - ha cercato, come noto, di allineare la base imponibile fiscale con quella previdenziale. Dal 1° gennaio 1998, l'assoggettamento al prelie-

vo contributivo dei redditi di lavoro dipendente - individuati ai sensi di quanto stabilito dall'art. 49, comma 1, Tuir - avviene, di norma, sulla medesima base imponibile determinata a fini fiscali ai sensi dell'art. 51 dello stesso Testo unico, salvo alcune deroghe dettate dalla diversa natura del prelievo o ispirate da principi generali in materia di politica previdenziale.

Le voci indicate nella premessa - elencate dalla lettera b) dell'articolo 51, comma 2, Tu delle imposte sui redditi - non concorrevano alla determinazione del reddito di lavoro dipendente e, conseguentemente, erano escluse anche dal prelievo contributivo.

A seguito della sostanziale armonizzazione dell'imponibile previdenziale e fiscale, infatti - ormai da un decennio - le considerazioni svolte in ambito fiscale valgono anche ai fini previdenziali.

La modifica legislativa, introdotta dal Dl n. 93/2008, interviene sul fronte fiscale, attraverso la soppressione della citata lettera b) dell'articolo 51 del Testo unico.

Dal 29 maggio 2008, a seguito delle nuove disposizioni, gli emolumenti in questione concorrono alla formazione del reddito da lavoro dipendente e, quindi, per effetto del regime di armonizzazione sopra accennato, vanno assoggettati a prelievo fiscale e previdenziale.

Al riguardo, nel messaggio in rassegna, l'Inps chiarisce che agli importi in questione non può estendersi il criterio del «maturato o dovuto», con la conseguenza che gli stessi vanno assoggettati a contribuzione nel mese in cui ha luogo l'effettiva corresponsione.

Le istruzioni Inps

Si osserva che le istruzioni dell'Inps sono state diffuse in pieno periodo feriale e con un differimento di oltre due mesi rispetto all'entrata in vigore della disposizione che ha introdotto la novità.

Le aziende, tuttavia, non avranno l'assillo di dover immediatamente regolarizzare la propria posizione. In applicazione della delibera n. 5 del Consiglio di amministrazione del 26.3.1993 - approvata con Dm 7.10.1993 - l'Istituto di previdenza, infatti, ha comunicato che i contributi dovuti sulle somme non più esenti da contribuzione potranno

essere versati - senza aggravio di oneri aggiuntivi - entro il 16 novembre 2008. A tal fine i datori di lavoro potranno avvalersi del DM10 con cui provvedono ad assolvere la contribuzione afferente le retribuzioni riferite al periodo di «ottobre 2008». Per quanto attiene alle modalità operative, il messaggio non fornisce specifici codici per il versamento dei contributi dovuti. Ne deriva, quindi, che i datori di lavoro interessati devono aggiungere gli importi da sistemare all'imponibile contributivo del mese nel quale provvedono alla regolarizzazione. Poiché, inoltre, quasi tutte le procedure prevedono

la formazione del DM10 in automatico - attraverso la redazione dei cedolini paga - si ritiene che le aziende, per assoggettare a contribuzione le somme oggetto della sistemazione contributiva, dovranno far transitare in cedolino paga un codice figurativo che avrà come scopo quello di aumentare gli imponibili fiscali e previdenziali, permettendo il calcolo delle ritenute senza agire sul netto della busta paga. Questo comportamento, peraltro, rende anche più leggibile il prospetto di paga al dipendente che, altrimenti, vedrebbe aumentarsi l'imponibile senza un'apparente motivazione.

Il testo del messaggio

Con il provvedimento in oggetto, recante «disposizioni urgenti per salvaguardare il potere di acquisto delle famiglie», sono state previste, tra l'altro, modifiche in materia di determinazione del reddito di lavoro dipendente.

L'Agenzia delle Entrate, con circolare n. 49 dell'11 luglio 2008 (punto 2), ha fornito, tra l'altro, chiarimenti in ordine alle previsioni dell'articolo 2, comma 6, il quale prevede che «nell'art. 51, comma 2, del Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, la lettera *b*) è soppressa». La soppressione ha effetto a decorrere dal 29 maggio 2008.

La disposizione soppressa prevedeva la non concorrenza nella determinazione del reddito di lavoro dipendente delle erogazioni liberali concesse in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti non superiori nel periodo di imposta a lire 500.000 (€ 258,23), nonché dei sussidi occasionali concessi in occasione di rilevanti esigenze personali o familiari del dipendente e quelli corrisposti a dipendenti vittime dell'usura (legge n. 108/1996), o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive (cfr. Dl n. 419/1991, convertito

Inps - Messaggio 4 agosto 2008, n. 17577

Oggetto: Dl 27.5.2008, n. 93, convertito in legge n. 126 del 24.7.2008, art. 2, comma 6. Modifica del regime fiscale e contributivo delle erogazioni liberali e dei sussidi occasionali corrisposti dal datore di lavoro ai propri dipendenti

con modificazioni, dalla legge n. 172/1992).

Per effetto della soppressione, le erogazioni liberali e i sussidi occasionali, di cui alla lettera *b*) del comma 2 dell'art. 51 del Tuir, corrisposti dal datore di lavoro ai propri dipendenti dal 29 maggio 2008, concorrono

interamente alla formazione del reddito di lavoro dipendente e, per quanto disposto dall'art. 6 del Dlgs n. 314/1997 (armonizzazione delle basi imponibili fiscale e previdenziale), di tale previsione occorre tenere conto per la determinazione della retribuzione imponibile ai fini previdenziali e assistenziali.

Si precisa inoltre che agli emolumenti in questione non può estendersi il criterio del «maturato o dovuto» e pertanto gli stessi devono essere assoggettati a contribuzione nel mese di effettiva corresponsione.

Le aziende che non abbiano potuto tener conto di quanto disposto dalla norma in oggetto possono regolarizzare la contribuzione non versata ai sensi della deliberazione n. 5 del Consiglio di amministrazione dell'Istituto del 26 marzo 1993 approvata con Dm 7.10.1993.

Detta regolarizzazione deve essere effettuata, senza aggravio di oneri aggiuntivi, entro il 16 del terzo mese successivo a quello di pubblicazione del presente messaggio.