

Repubblica Italiana  
REGIONE SICILIANA



Presidenza della Regione  
Ufficio legislativo e legale  
Posizione di Collaborazione e Coordinamento n. 3

Prot. n. 6089/20.11.23 del 22.03.2023 / Pos. Coll. e Coord. n. 3

**Oggetto: IPAB “Istituto Assistenziale Burgio – Corsello” - Atto stragiudiziale di contestazione al verbale di accertamento dell’Inps di Agrigento n. 2021005692/DDL del 19/12/2022 - Imputazione dell’obbligazione contributiva – Criteri di cassa e competenza - Applicabilità.**

**Assessorato Regionale della Famiglia,  
delle politiche sociali e del lavoro  
Dipartimento della famiglia e delle politiche sociali  
Servizio 9 “ II.PP.A.B.”  
(rif. nota prot. 8462 del 02/03/2023)**

1 - Con la nota in riferimento Codesto Dipartimento chiede di conoscere l’avviso di questo Ufficio in ordine al momento in cui *“scatta, per i soggetti passivi dell’obbligazione contributiva, l’obbligo di versamento dei contributi”*.

Codesto Richiedente rappresenta di aver ricevuto, da parte del commissario straordinario di una IPAB di Agrigento, un atto stragiudiziale di contestazione ad un verbale redatto dall’INPS (a seguito di un accertamento ispettivo) e di dover (nell’ambito della procedura delineata dall’art. 17 del D.lgs. 124/2004) offrire un supporto consultivo alla difesa del predetto commissario.

Ciò premesso, viene precisato che i funzionari dell’Inps, nel corpo del verbale, hanno richiamato il principio secondo il quale il momento in cui sorge l’obbligo contributivo è quello in cui il dipendente matura il diritto alla retribuzione in virtù della prestazione lavorativa resa (criterio di competenza).

Più precisamente, nel predetto verbale di contestazione viene evidenziato che *“ affinché sorga l’obbligo del versamento dei contributi non occorre l’effettiva percezione*

*della retribuzione da parte del lavoratore, ma è sufficiente che il medesimo abbia maturato il diritto alla stessa in virtù della prestazione lavorativa resa.”*

Di tutt'altro avviso Codesto Richiedente che, sulla scorta di una complessa ricostruzione normativa che si omette di riportare per evidenti ragioni di economia espositiva, ritiene che:

*- il criterio di competenza attiene al momento di determinazione della base imponibile contributiva che corrisponde al momento in cui (completato il periodo lavorativo) viene liquidata la retribuzione e per il lavoratore sorgono il diritto alla percezione della retribuzione (controprestazione) ed il diritto all'aggiornamento della propria posizione contributiva in rapporto alla contribuzione maturata nel periodo, in contrapposizione, dal lato del datore di lavoro, all'obbligo di corrispondere la retribuzione;*

*- il momento in cui sorge l'obbligazione contributiva di versamento della contribuzione, ossia, in cui per il datore di lavoro sorgono l'obbligo di versare all'ente previdenziale la quota di contribuzione a proprio carico (in qualità di soggetto passivo dell'obbligazione contributiva) e l'obbligo di trattenere e di versare la quota di contribuzione a carico del dipendente (in qualità di sostituto dell'obbligazione contributiva), corrisponde al momento in cui il datore paga la retribuzione ed estingue l'obbligazione retributiva (corrisponde la controprestazione) , ed attiene, invece, **al criterio di cassa**.*

In conclusione poiché, ad avviso di Codesto Richiedente, il criterio di competenza si applica per la determinazione della base imponibile contributiva e quello di cassa per la determinazione del momento in cui sorge l'obbligazione contributiva, la tesi “assunta dai funzionari verbalizzanti dell'Inps nel verbale di accertamento (...) che l'obbligazione contributiva di versamento della contribuzione a carico del datore di lavoro sorga in virtù dell'applicazione di un criterio di competenza e non di cassa, risulta arbitraria ed infondata”.

Da ultimo Codesto Richiedente evidenzia che la questione sottoposta all'attenzione dello Scrivente Ufficio assume una rilevanza di carattere generale in considerazione del fatto che numerose II.PP.A.B siciliane si trovano oggi in una perdurante situazione di inattività e dissesto finanziario, determinata da:

- assenza di governance qualificata e utilizzo di regole gestionali anacronistiche;
- (ritenuto) vuoto normativo derivante dalla inapplicabilità dell'istituto della estinzione a seguito della Sentenza Corte Costituzionale n. 135/20 nonché dalla mancata conversione di numerosi disegni di legge di riordino del sistema II.PP.A.B..

2. Con riferimento al quesito sottoposto va osservato che lo Scrivente è istituzionalmente chiamato a rendere pareri su specifiche questioni di ordine generale ed astratto riguardanti l'interpretazione e/o l'applicazione di norme regionali (di fonte legislativa o regolamentare) e non anche di disposizioni di altra natura quali sono, indubbiamente, quelle oggetto del presente quesito.

A maggior ragione se si considera che l'Inps ha già diramato diverse circolari operative sulla materia di propria competenza.

Si precisa, altresì, che esula dai compiti istituzionali dello Scrivente ogni valutazione sul merito di atti di amministrazione attiva da adottare nelle singole fattispecie concrete che restano di competenza esclusiva di Codesto Dipartimento e, prima ancora, degli organi di amministrazione delle II.PP.A.B.

Tanto più nelle ipotesi in cui la probabile instaurazione di contenziosi renderebbe più opportuno rivolgere la consultazione all'Avvocatura di Stato.

Purtuttavia, stante la delicatezza della tematica oggetto del presente quesito, si espongono le seguenti considerazioni alle quali appare, però, doveroso premettere una necessaria puntualizzazione.

Su talune delle questioni portate in rilievo nella richiesta di parere in riscontro, questo ufficio consultivo ha già espresso il proprio motivato avviso con i pareri nn. 69.11.2022 e n. 101.11.2022 ai cui contenuti interamente si rinvia.

Resta, dunque, non poco stupore constatare che, nonostante le indicazioni fornite nelle recenti consultazioni, non sia stata intrapresa da Codesta Amministrazione alcuna iniziativa concreta volta alla soluzione della, annosa, questione delle II.PP.A.B. in dissesto.

Ciò anche al fine di scongiurare un possibile ingente danno erariale.

Lascia, del pari perplessi, il fatto che si continui ad invocare un, inesistente, vuoto normativo .

Ed invero, come peraltro diffusamente evidenziato in entrambi i precedenti avvisi, a seguito della entrata in vigore della disposizione contenuta nell'art. 12 comma 6 bis del decreto legge 77/21 (così come convertito con modificazioni dalla legge 9 luglio 2021, n.108) agli enti vigilati dalla regione in dissesto può essere ben applicato l'istituto della liquidazione coatta amministrativa su deliberazione della giunta che provvede, peraltro,

anche alla nomina del commissario liquidatore.

Non appare, inoltre, superfluo richiamare – per quanto di rilievo nella situazione concreta sottoposta - le considerazioni svolte e le indicazioni fornite nella precedente consultazione con riguardo alle possibili sorti dei lavoratori in ipotesi di cessazione della attività delle IPAB e al connesso , eventuale, obbligo retributivo.

Dalla questione prettamente giuslavoristica appena richiamata, va tenuta distinta la diversa problematica previdenziale.

Orbene, questo ufficio si era già espresso anche su tale aspetto nella precedente consultazione.

Non si rinvengono validi motivi per discostarsi dalle indicazioni in precedenza fornite, che risultano – peraltro – allineate sia con l'orientamento giurisprudenziale prevalente, che con le indicazioni fornite dall'Inps nelle circolari diramate sul tema e riversate nel verbale di contestazione opposto.

A sostegno di tale posizione la considerazione del fatto che il rapporto previdenziale si determina automaticamente al sorgere del rapporto di lavoro e permane sino alla avvenuta estinzione dello stesso.

L'obbligazione contributiva, distinta ed autonoma rispetto a quella retributiva (Cass. n. 3491/14), é dotata del carattere della indisponibilità (in tal senso Cass.n.38151/22), predeterminabilità, oggettività e possibilità di controllo. (cfr. Cass.n. 21479/20).

Ne deriva che l'obbligo del versamento dei contributi, seppur correlato nella sua determinazione quantitativa alla retribuzione maturata dal lavoratore nel periodo di riferimento, non può che ritenersi disancorato dalla effettiva erogazione delle somme medesime.

Finché, dunque, il rapporto di lavoro è pendente neanche la forza maggiore - non imputabile al datore di lavoro - può assumere rilevanza ai fini della sospensione dell'obbligazione contributiva (in linea con tale principio cfr. Cass. 4676 /2021), pur potendo comunque liberare il lavoratore dall'obbligo della prestazione ed il datore di lavoro dall'obbligo di corrispondere la retribuzione.

La contribuzione è dovuta anche in caso di assenze o di sospensione concordata della prestazione che non trovino giustificazione nella legge o nel contratto collettivo, bensì in un accordo tra le parti che derivi da una libera scelta del datore di lavoro (v. Cass. n.

9805/11 e successive conformi).

Va, dunque, escluso che la libertà delle parti di modulare l'orario di lavoro e la stessa presenza al lavoro possa avere refluenze sull'obbligazione contributiva, considerato che quest'ultima è svincolata dalla retribuzione effettivamente corrisposta. Ciò vale anche nel caso di attenuazione o cessazione temporanea dell'attività lavorativa essendo tali eventi ricompresi nell'ambito del rischio imprenditoriale che grava sul datore di lavoro in via esclusiva, senza che ciò possa riflettersi sull'obbligo contributivo. (in tal senso cfr. Cass. n. 21479/20).

Analogamente accade per la diversa ipotesi di rapporto di lavoro quiescente ma non estinto, rimanendo i contributi assicurativi commisurati a quella che sarebbe stata la normale retribuzione nell'intero periodo ( cfr. in tal senso Cass. s.u. n. 15143/07).

Ricostruito come sopra l'orientamento maggioritario della giurisprudenza in materia, ed in disparte eventuali chiarimenti sul tenore delle singole disposizioni statali che vengono in rilievo che potranno essere richiesti agli organi competenti, non appare superflua una considerazione di ordine generale sulla normativa contenuta nel D.Lgs. 314/97.

Come evidenziato dall'Inps con la circolare 97/2013, ai cui contenuti si rinvia, con il D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314 il legislatore nazionale ha introdotto disposizioni in tema di armonizzazione, razionalizzazione e semplificazione della normativa fiscale e previdenziale concernente i redditi da lavoro dipendente.

Più specificatamente, e senza addentrarsi su aspetti che esulano dalle competenze di questo ufficio, si evidenzia che con l' art. 3<sup>1</sup> del menzionato D.lgs 314/97 il legislatore, modificando la previgente disciplina, ha previsto che "Il reddito di lavoro dipendente e' costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo, percepiti nel periodo d'imposta"; mentre con l'art. 6<sup>2</sup> (anche esso sostitutivo della previgente disciplina) ha

1 3. Determinazione del reddito di lavoro dipendente.

1. L'art. 48 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, concernente la determinazione del reddito di lavoro dipendente, è sostituito dal seguente:

«Art. 48 (Determinazione del reddito di lavoro dipendente). - 1. Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro. Si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in genere, corrisposti dai datori di lavoro entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono.

2 6. Determinazione del reddito da lavoro dipendente ai fini contributivi.

1. Gli articoli 1 e 2 del decreto-legge 1° 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'art. 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'art. 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'art. 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.

disposto che “costituiscono redditi di lavoro dipendente ai fini contributivi quelli [...] maturati nel periodo di riferimento”.

Orbene sembra indubbio che la diversa terminologia usata dal legislatore nelle due disposizioni menzionate sia, come del resto evidenziato nella circolare dell’Inps e nel verbale di accertamento di cui oggi si discute, evidente marcatore del fatto che:

- per la determinazione del reddito ai fini fiscali deve applicarsi il cd. principio di cassa (costituisce – pertanto - reddito ai fini fiscali ciò che è materialmente entrato nella sfera economica del lavoratore);
- per il calcolo della base contributiva occorre fare riferimento a quanto effettivamente maturato, ancorché non ancora percepito, con la conseguente applicazione del principio di competenza.

Nei termini di cui sopra è l'avviso dello Scrivente.

Ai termini dell’articolo 15 del regolamento approvato con D.P.Reg. 16 giugno 1998, n. 12, lo Scrivente acconsente alla diffusione del presente parere in relazione ad eventuali domande di accesso, presso codesto Dipartimento, inerenti il medesimo.

\*\*\*\*\*

F.to  
Il funzionario avvocato  
Marina Miceli

Il dirigente avvocato  
Francesca Marceno’

F.to  
L'AVVOCATO GENERALE  
Bologna

---

2. Per il calcolo dei contributi di previdenza e assistenza sociale si applicano le disposizioni contenute nell’art. 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.

3. Le somme e i valori di cui al comma 1 dell’art. 48 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si intendono al lordo di qualsiasi contributo e trattenuta, ivi comprese quelle di cui al comma 2, lettera h), dello stesso art. 48.