

Direzione Centrale Entrate e Recupero Crediti
Direzione Centrale Pensioni

Roma, 30-08-2018

Messaggio n. 3224

OGGETTO: Chiarimenti sull'assoggettabilità contributiva ai fini pensionistici e dei trattamenti di fine servizio della voce retributiva "elemento perequativo", prevista nei CCNL dei dipendenti pubblici triennio 2016-2018

1. Premessa

Con il presente messaggio, in riscontro ai diversi quesiti pervenuti, si forniscono chiarimenti in merito all'assoggettabilità contributiva della voce stipendiale denominata "elemento perequativo", introdotta dai CCNL triennio 2016-2018 dei dipendenti pubblici, sottoscritti nel periodo febbraio-maggio 2018.

L' "elemento perequativo" è stato inserito dalle seguenti disposizioni nel testo dei CCNL rinnovati:

- articolo 75 del CCNL relativo al personale del comparto "Funzioni Centrali", triennio 2016-2018;
- articoli 37, 62, 88, 93 e 107 del CCNL relativo al personale del comparto "Istruzione e Ricerca", triennio 2016-2018;
- articolo 66 del CCNL relativo al personale del comparto "Funzioni Locali", triennio 2016-2018;
- articolo 78 del CCNL relativo al personale del comparto "Sanità", triennio 2016-2018.

Dalla lettura delle norme sopra citate emerge che l'emolumento è erogato per un periodo limitato, con cadenza mensile dal mese di marzo al mese di dicembre 2018.

Detto emolumento deve essere corrisposto per periodi di lavoro superiori a 15 giorni; non è

dovuto, invece, fatte salve le specifiche eccezioni per il personale della scuola e degli Istituti di Alta formazione artistica, musicale e coreutica destinatario di supplenze brevi e saltuarie (cfr. art. 37, comma 4, e art. 107, comma 4, CCNL comparto "Istruzione Ricerca", sezione "Scuola e "Afam"), per periodi di lavoro mensili inferiori a 15 giorni o nei mesi in cui non è corrisposto lo stipendio tabellare, per aspettative o congedi non retribuiti o altre cause di interruzione e sospensione della prestazione lavorativa.

2. Imponibilità dell'elemento perequativo ai fini pensionistici

Per definire l'imponibilità ai fini pensionistici delle somme corrisposte ai dipendenti, occorre fare riferimento ai principi generali in materia di individuazione dell'imponibile pensionistico e, in particolare, al D.lgs. 2 settembre 1997, n. 314, che ha introdotto le disposizioni in tema di armonizzazione, razionalizzazione e semplificazione della normativa fiscale e previdenziale concernente i redditi di lavoro dipendente, ispirate al principio della unificazione delle basi imponibili (quella fiscale e quella previdenziale). In deroga a tale principio sono previste alcune eccezioni dovute alla diversa natura del prelievo fiscale e contributivo, come è stato chiarito da ultimo con la circolare n. 6/2014, paragrafo 2.

Ai sensi dell'articolo 6 del citato D.lgs. n. 314/1997, a decorrere dal 1° gennaio 1998, sono utili a pensione gli emolumenti di cui agli articoli 49 e 51 (cfr. ex articoli 46 e 48) del "Testo unico delle imposte sui redditi" (di seguito TUIR), approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e successive modificazioni e integrazioni.

Le disposizioni previste dagli articoli 49 e 51 del TUIR stabiliscono l'onnicomprendività del concetto di reddito di lavoro dipendente e, quindi, la totale imponibilità di tutti gli emolumenti che il lavoratore riceve in relazione alla prestazione di lavoro resa con qualsiasi qualifica alle dipendenze e sotto la direzione del datore di lavoro.

L' "elemento perequativo" introdotto dai recenti CCNL è, pertanto, imponibile ai fini pensionistici e concorre, conseguentemente, anche ai fini della determinazione dell'imponibile della Gestione unitaria delle prestazioni creditizie e sociali (cfr., da ultimo, il messaggio n. 4325 del 30 aprile 2014), nonché dell'Assicurazione sociale vita (gestione ex ENPDEP).

Si evidenzia, tuttavia, per fugare eventuali dubbi, che detto emolumento non è computabile né ai fini della base annua maggiorabile del 18%, di cui all'articolo 43 del D.P.R. 29 dicembre 1973, n. 1092, né tra le voci retributive di cui all'articolo 13, comma 1, lett. a), del D.lgs. 30 dicembre 1992, n. 503 (quota A). L' "elemento perequativo" non rientra, inoltre, nel computo della cosiddetta "retribuzione virtuale", corrispondente a quella che avrebbe percepito il dipendente se fosse rimasto in servizio, nel caso di assenze per il verificarsi dell'evento malattia. La circolare n. 13 del 28 maggio 2009, emanata dalla Direzione Centrale Entrate dell'ex Inpdap, individua la "retribuzione virtuale" da assumere a riferimento per gli eventi di malattia nelle voci retributive concorrenti al computo della quota A di pensione, non rilevando se, dal punto di vista retributivo, si è in presenza di un'assenza per malattia pienamente retribuita (primi nove mesi, con applicazione della decurtazione, per i primi 10 giorni, disposta dall'articolo 71 citato), parzialmente retribuita (successivi 9 mesi) o senza retribuzione (successivi 18 mesi) (cfr. CCNL 2016-2018, comparto Funzioni Centrali, comparto Funzioni Locali, comparto Istruzione e Ricerca e comparto Sanità). Tenuto conto dunque che l' "elemento perequativo" non rientra nelle voci retributive di cui all'articolo 13, comma 1, lett. a), del D.lgs. 30 dicembre 1992, n. 503 (quota A), lo stesso non rientra nella retribuzione virtuale da assumere come riferimento per gli eventi di malattia.

L'elemento in esame non va altresì computato nella retribuzione utile al calcolo della contribuzione figurativa nelle ipotesi di assenza dal servizio, con retribuzione ridotta o nulla, previste dal D.lgs. 26 marzo 2001, n. 151, dalla legge 5 febbraio 1992, n. 104, dall'articolo 20, comma 2, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2008, n. 133 e dal decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 80 (cfr. al riguardo le circolari n. 81/2015 e n. 40/2016).

3. Imponibilità dell'elemento perequativo ai fini del TFS/TFR

Per quel che concerne i trattamenti di fine servizio, l'emolumento in questione non concorre alla determinazione della prestazione, né ai fini del TFS (Indennità di buonuscita e Indennità

premio di servizio) né ai fini del TFR; pertanto, non rientra nella base imponibile contributiva del fondo ex ENPAS ed ex INADEL.

Le voci retributive da ricomprendere nell'imponibile previdenziale di riferimento per l'erogazione dell'indennità di buonuscita e dell'indennità premio di servizio - stante l'effettività dei principi della riserva di legge e della tassatività - sono, infatti, solo quelle utili ai fini della prestazione, come indicate nelle normative primarie (cfr. l'art. 38 del D.P.R. 29 dicembre 1973, n. 1032, l'art. 11 della legge 8 marzo 1968, n. 152), segnatamente quelle previste dalle sole norme legislative dello Stato (al riguardo, cfr. anche le sentenze Cass. n. 8146/2018, Cons. St., Ad. plen., n. 6/1996, Cass. n. 3673/97). Analogamente, l'emolumento in esame non rileva ai fini della prestazione di TFR in quanto la base di riferimento del TFR dei pubblici dipendenti è costituita dalle voci contenute nell'articolo 4, comma 1, dell'Accordo quadro del 29 luglio 1999 (intero stipendio tabellare, intera indennità integrativa speciale, retribuzione individuale di anzianità, tredicesima mensilità, altri emolumenti considerati utili ai fini della normativa preesistente che disciplina il TFS), nonché da ulteriori voci retributive inserite dalla contrattazione collettiva di comparto, con garanzia che tali costi siano in linea con gli andamenti programmati della spesa corrente e con le condizioni di bilancio degli enti gestori delle relative forme previdenziali (cfr. art. 4 dell'Accordo quadro, come richiamato dall'art. 1, comma 6, del D.P.C.M. 20 dicembre 1999). D'altronde, le norme contenute nei CCNL di rinnovo correttamente escludono il computo dell'"elemento perequativo" agli effetti dell'indennità di buonuscita o dell'indennità di anzianità, dell'indennità premio di servizio, del trattamento di fine rapporto, segnatamente come previsto nel:

- CCNL del personale del comparto "Funzioni centrali": articolo 75, comma 2, e articolo 74, comma 2, secondo periodo;
- CCNL del personale del comparto "Istruzione e Ricerca":
articolo 37, comma 2, e articolo 36, comma 2, secondo periodo;
articolo 62, comma 2, e articolo 61, comma 2, secondo periodo;
articolo 88, comma 2, e articolo 87, comma 2, secondo periodo;
articolo 93, comma 2, e articolo 92, comma 2, secondo periodo;
comma 2 dell'art. 107 e secondo periodo, comma 2, dell'art. 106;
- CCNL del personale del comparto "Sanità": articolo 78, comma 2 e articolo 77, comma 1, secondo periodo;
- CCNL del personale del comparto "Funzioni Locali": articolo 66, comma 2, e articolo 65, comma 2, secondo periodo.

Il Direttore Generale
Gabriella Di Michele