

INPS

Istituto Nazionale Previdenza Sociale



***Direzione Centrale Entrate
Coordinamento Generale Legale***

Roma, 10-12-2021

Messaggio n. 4412

OGGETTO: Regolarizzazioni in caso di errata applicazione del massimale contributivo di cui all'articolo 2, comma 18, della legge 8 agosto 1995, n. 335. Anzianità contributiva anteriore al 1° gennaio 1996 conseguente alla presentazione di una domanda di riscatto o di accredito figurativo. Regime sanzionatorio

1. Quadro normativo

La legge 8 agosto 1995, n. 335, ha introdotto, per i lavoratori privi di anzianità contributiva, che si iscrivono a far data dal 1° gennaio 1996 a forme pensionistiche obbligatorie, e per coloro che esercitano l'opzione per il sistema contributivo ai sensi del comma 23 dell'articolo 1 della medesima legge, un massimale annuo della base contributiva e pensionabile. In tal modo è stato stabilito un limite di valore, annualmente rivalutato, oltre il quale la retribuzione non deve essere assoggettata a prelievo di contributi previdenziali. Il massimale trova applicazione per la sola aliquota di contribuzione ai fini pensionistici (invalidità, vecchiaia e superstiti - IVS), pertanto la

retribuzione eccedente costituisce base imponibile unicamente per le contribuzioni minori.

Secondo tale previsione, il datore di lavoro provvede a indicare le due diverse misure di imponibile nell'ambito della denuncia mensile Uniemens, riportando in apposita evidenza il mese e il valore imponibile riferiti al limite del massimale (da assoggettare alla contribuzione IVS) e, in altra voce, il valore dell'imponibile eccedente il massimale (da assoggettare alle contribuzioni minori) [\[1\]](#).

Sulla materia l'Istituto ha fornito indicazioni con la circolare n. 177 del 7 settembre 1996, con la quale, nel fissare i criteri applicativi, ha chiarito che i datori di lavoro sono tenuti ad acquisire una dichiarazione del lavoratore attestante l'esistenza o meno di periodi utili o utilizzabili ai fini dell'anzianità contributiva anteriori al 1° gennaio 1996, disponendo altresì che, nel caso di diversi rapporti di lavoro che si susseguono nel corso dell'anno, tenuto conto che le retribuzioni percepite in costanza dei precedenti rapporti si cumulano ai fini dell'applicazione del massimale, il lavoratore è tenuto a esibire ai datori di lavoro successivi al primo la certificazione delle retribuzioni rilasciata dai precedenti datori di lavoro, nonché gli elementi occorrenti per effettuare le relative operazioni nel caso di rapporti di lavoro simultanei.

Successivamente, con la circolare n. 42 del 17 marzo 2009, è stata disciplinata la particolare ipotesi in cui l'anzianità antecedente al 1° gennaio 1996 sia acquisita su richiesta del lavoratore e quindi in caso di riscatto o accredito figurativo. Segnatamente, nel richiamare quanto già disposto con la circolare n. 177/1996 in ordine al previsto adempimento in capo ai datori di lavoro relativo all'acquisizione delle dichiarazioni dei lavoratori attestanti l'esistenza o meno di periodi utili o utilizzabili ai fini dell'anzianità contributiva, la citata circolare n. 42/2009 ha chiarito che nelle predette ipotesi l'esclusione dell'applicazione del massimale decorre a partire dal mese successivo a quello di presentazione della domanda di riscatto, subordinatamente all'assolvimento del relativo onere economico, o della domanda di accredito figurativo.

Sul tema della decorrenza dell'esclusione dell'applicazione del massimale in caso di acquisizione dello *status* di "vecchio iscritto" a seguito di una domanda di riscatto o di accredito figurativo, il legislatore è intervenuto nel 2015 con una norma di interpretazione autentica stabilendo espressamente che: *"Il comma 18 dell'articolo 2 della legge 8 agosto 1995, n. 335, si interpreta nel senso che i lavoratori assunti successivamente al 31 dicembre 1995 ai quali siano accreditati, a seguito di una loro domanda, contributi riferiti a periodi antecedenti al 1° gennaio 1996 non sono soggetti all'applicazione del massimale annuo della base contributiva e pensionabile, di cui alla medesima disposizione, a decorrere dal mese successivo a quello di presentazione della domanda"* (cfr. l'art. 1, comma 280, della legge 28 dicembre 2015, n. 208).

Stante la circostanza che la posizione espressa con la richiamata circolare n. 42/2009 è risultata conforme alla predetta norma di interpretazione autentica, l'Istituto nell'ambito della circolare n. 58 del 1° aprile 2016, con la quale sono stati forniti chiarimenti in tema di massimale contributivo per i soggetti iscritti alla Gestione pubblica, nel richiamare la stessa disposizione normativa ha rinviato ai contenuti delle citate circolari n. 177/1996 e n. 42/2009.

2. Recupero dei contributi non versati per i lavoratori con anzianità contributiva antecedente il 1° gennaio 1996 che non hanno esercitato l'opzione per il sistema contributivo ai sensi dell'articolo 1, comma 23, della legge n. 335/1995 e regime sanzionatorio

Gli effetti delle disposizioni impartite in ordine agli adempimenti dei datori di lavoro unitamente alle problematiche evidenziate di volta in volta dalle Strutture territoriali riferite a specifiche fattispecie, hanno posto la necessità di dare avvio a un'attività di verifica che, in questa prima fase, ha interessato i datori di lavoro privati che operano con il sistema Uniemens, avuto riguardo a determinate tipologie di anomalie rilevate nei flussi di denuncia.

Con il messaggio n. 5062 del 31 dicembre 2020, sono state specificate le tipologie di anomalie^[2] sulla cui base sono state individuate le posizioni dei lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dipendenti (FPLD), da verificare a cura delle Strutture territoriali, nonché fornite le indicazioni per lo svolgimento dell'attività istruttoria e le modalità e le tempistiche del recupero dei contributi non versati laddove per il lavoratore risulti accertata la presenza di anzianità contributiva antecedente la data del 1° gennaio 1996 e l'assenza di esercizio dell'opzione per il sistema contributivo ai sensi dell'articolo 1, comma 23, della legge n. 335/1995.

Con il richiamato messaggio è stato altresì precisato che il regime sanzionatorio da applicare è quello disciplinato dall'articolo 116, comma 8, lettera a), della legge 23 dicembre 2000, n. 388. Infatti, nel caso di regolarizzazione che consegua alla variazione dello *status* del lavoratore, da "nuovo iscritto" a "vecchio iscritto", che determina la legittimazione dell'Istituto al recupero della contribuzione IVS per effetto della rilevata differenza di imponibile preso a riferimento ai fini dell'adempimento mensile, non risulta ravvisabile l'intento del datore di lavoro di occultare le retribuzioni erogate, considerato quale uno dei presupposti per il configurarsi dell'ipotesi dell'evasione (articolo 116, comma 8, lettera b), prima parte, della legge n. 388/2000), in ragione della circostanza che, come sopra specificato, le modalità di compilazione del flusso Uniemens impongono al datore di lavoro di denunciare, in apposita evidenza, il valore dell'imponibile soggetto al limite del massimale rispetto a quello eccedente il massimale stesso.

3. Regolarizzazioni in caso di errata applicazione del massimale contributivo di cui all'articolo 2, comma 18, della legge n. 335/1995, per i lavoratori con anzianità contributiva anteriore al 1° gennaio 1996 conseguente alla presentazione di una domanda di riscatto o di accredito figurativo e regime sanzionatorio

L'avvio delle descritte attività massive di controllo sulla corretta applicazione del massimale ha determinato una serie di contestazioni non già sull'*an* dell'obbligo contributivo, quanto sulla misura delle sanzioni civili richieste secondo lo schema sopra indicato.

In particolare, le eccezioni mosse dai datori di lavoro sono risultate fin qui tese a

evidenziare la connotazione di incertezza dell'obbligo contributivo che, restando condizionato dalle scelte del lavoratore, può, nel corso del rapporto di lavoro, incidere sulla misura dell'onere contributivo che, ove assolto sulla base dell'originaria dichiarazione del lavoratore, potrebbe in concreto determinare una conseguente omissione.

A tal proposito si evidenzia che la legge n. 335/1995, che ha definito l'applicazione del massimale annuo della base contributiva e pensionabile per i lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995 che si iscrivono a fare data dal 1° gennaio 1996 a forme pensionistiche obbligatorie e per coloro che esercitano l'opzione per il sistema contributivo ai sensi del comma 23 dell'articolo 1 della medesima legge, non ha parimenti previsto specifici obblighi in capo ai medesimi lavoratori in ordine alla comunicazione al datore di lavoro degli elementi che, per gli effetti della normativa in esame, sono destinati a modificare la misura dei conseguenti obblighi contributivi.

In assenza di tale regolamentazione l'Istituto, come riepilogato in premessa, ha introdotto in capo al datore di lavoro l'obbligo di acquisire una dichiarazione dal lavoratore attestante l'esistenza o meno di periodi utili o utilizzabili ai fini dell'anzianità contributiva anteriori al 1° gennaio 1996 senza disciplinare gli effetti conseguenti all'omessa comunicazione da parte del lavoratore dell'intervenuta variazione del proprio *status* - da "nuovo iscritto" a "vecchio iscritto" - per effetto della presentazione in un momento successivo di una domanda di riscatto o di accredito figurativo. Ricorrendo tale fattispecie è evidente che il datore di lavoro, a causa del comportamento omissivo del lavoratore, ha continuato ad adempiere all'obbligo contributivo ritenendo ancora utile, ai fini della misura della contribuzione dovuta, l'unica dichiarazione resa dal lavoratore all'atto dell'assunzione.

Con riguardo a tale specifica fattispecie - acquisizione di anzianità contributiva su domanda (riscatto o accredito figurativo) - è stata considerata la possibilità di ritenere applicabile la previsione di cui alla lettera a), prima parte, del comma 15, dell'articolo 116 della legge n. 388/2000, che consente, fermo l'integrale pagamento dei contributi dovuti, la riduzione delle sanzioni civili fino alla misura degli interessi legali nel caso di "*mancato o ritardato pagamento di contributi o premi derivanti da oggettive incertezze connesse a contrastanti ovvero sopravvenuti diversi orientamenti giurisprudenziali o determinazioni amministrative sulla ricorrenza dell'obbligo contributivo*", sul presupposto, come detto, che nelle ipotesi in trattazione il datore di lavoro avrebbe continuato a considerare regolarmente adempiuto l'obbligo contributivo in assenza della rettifica della dichiarazione originariamente resa dal lavoratore.

A tale riguardo si osserva che, seppure una stringente interpretazione letterale della disposizione di cui al citato comma 15 rinvia a fattispecie diverse rispetto a quelle delineate, tuttavia, la *ratio* della norma deve ravvisarsi nell'esigenza di evitare conseguenze eccessivamente onerose in caso di mancato o ritardato pagamento dei contributi dovuto a situazioni di obiettivamente incertezza, *melius*, non conoscenza di circostanze determinanti l'*an* e il *quantum* dell'obbligazione contributiva.

Acclarata la ricorrenza di tale situazione nelle ipotesi di regolarizzazione della contribuzione dovuta sull'imponibile eccedente il massimale, appare conforme alla *ratio* suindicata l'applicazione anche al caso di specie del comma 15 dell'articolo 116 con conseguente possibilità di riduzione delle sanzioni civili di cui al precedente comma 8, sempre che si sia provveduto, come espressamente disposto dal citato articolo 116,

all'integrale versamento dell'importo dovuto a titolo di sorte contributiva (in tal senso *ex multis* Cass. Civ., sez. Lav., n. 4077/2016).

In ordine alla decorrenza della riduzione delle sanzioni, si precisa che la stessa dovrà farsi decorrere dal mese successivo a quello di presentazione da parte del lavoratore della domanda di riscatto o di accredito figurativo di periodi contributivi antecedenti al 1° gennaio 1996, in quanto, come disposto dalla richiamata norma di interpretazione autentica di cui all'articolo 1, comma 280, della legge n. 208/2015, solo da tale momento viene a esistenza la circostanza determinante l'esclusione dell'applicazione del massimale con conseguente maggiore onere contributivo.

Sulla base della ricostruzione operata e verificato l'avvenuto pagamento dell'importo richiesto con la diffida a titolo di contribuzione sull'imponibile eccedente il massimale, le Strutture territoriali avranno cura di procedere alla definizione delle contestazioni pervenute effettuando d'ufficio la rideterminazione delle sanzioni nella misura dell'interesse legale in luogo di quelle calcolate ai sensi dell'articolo 116, comma 8, lettera a), della legge n. 388/2000, come previsto nel messaggio n. 5062/2020.

Relativamente ai recuperi per i quali sono ancora in corso le attività di notifica delle diffide, a parziale modifica delle indicazioni contenute nel predetto messaggio, sulla contribuzione IVS oggetto di recupero - per effetto della rilevata differenza di imponibile preso a riferimento ai fini dell'adempimento mensile in caso di anzianità contributiva anteriore al 1° gennaio 1996 conseguente alla presentazione, successivamente all'instaurazione del rapporto di lavoro, di una domanda di riscatto o di accredito figurativo - una volta intervenuto il pagamento integrale della contribuzione richiesta, le sanzioni saranno dovute nella misura degli interessi legali ai sensi della lettera a), prima parte, del comma 15, dell'articolo 116 della legge n. 388/2000.

Si precisa infine che, ove il pagamento dell'importo della contribuzione dovuta sull'imponibile eccedente il massimale oggetto della diffida venga effettuato oltre il termine assegnato, la misura degli interessi legali sarà applicata dal mese successivo a quello di presentazione da parte del lavoratore della domanda di riscatto o di accredito figurativo di periodi contributivi antecedenti al 1° gennaio 1996 fino alla scadenza del termine di pagamento indicato nella medesima diffida.

A partire dalla predetta scadenza e fino al giorno dell'effettivo integrale pagamento della contribuzione richiesta saranno dovute le sanzioni civili nella misura di cui all'articolo 116, comma 8, lettera a), della legge n. 388/2000.

Il Direttore Generale
Gabriella Di Michele

[1] Con la circolare n. 7 del 15 gennaio 2010 è stato stabilito che da gennaio 2010 per i lavoratori dipendenti soggetti al massimale di cui all'articolo 2, comma 18, della legge n. 335/1995, nel mese in cui si verifica il superamento del massimale, non deve essere più utilizzato il <tipo Contribuzione> "98" con l'invio di due denunce per lo stesso mese, come avveniva per l'Emens. L'imponibile da riportare nel relativo elemento <Imponibile> di <Denuncia Individuale>, <Dati Retributivi>, deve essere indicato nel limite del massimale, mentre la parte eccedente il massimale deve essere riportata nell'elemento

<EccedenzaMassimale> di <DatiParticolari> con la relativa contribuzione minore. Nei mesi successivi al superamento del massimale, l'imponibile sarà pari a zero, mentre continuerà a essere valorizzato l'elemento <EccedenzaMassimale>.

[2] Le tipologie di anomalia individuate nei flussi di denuncia Uniemens nei quali è risultato valorizzato il campo <EccedenzaMassimale> interessano le posizioni dei:

1. lavoratori con imponibili annui inferiori al massimale contributivo per quella specifica annualità. Si tratta di tutti quei casi in cui sono state esposte eccedenze in maniera impropria, a fronte di imponibili che non ne giustificavano l'utilizzo;

2. lavoratori il cui estratto conto evidenzia la presenza di contributi anteriori al 1° gennaio 1996, in assenza di opzione per il sistema contributivo, secondo le risultanze degli archivi in uso.