

LAVORO E PREVIDENZA

Retribuzioni convenzionali a effetti limitati in ambito previdenziale

di **Nicola Fasano**

La **Cassazione con la sentenza n. 17646 del 6 settembre scorso** è intervenuta a dirimere l'annosa questione della utilizzabilità o meno delle c.d. **"retribuzioni convenzionali"** in ambito previdenziale anche in caso di distacco del lavoratore dipendente in **Paesi previdenzialmente convenzionati con l'Italia**.

La pronuncia è di particolare interesse, anche in considerazione del fatto che **ribalta l'esito dei due gradi precedenti**, favorevoli all'azienda distaccante.

Il tema più sentito è quello del **distacco transnazionale** dei dipendenti da parte di una società italiana presso una **consociata estera localizzata in Paesi extraUE**. In tali casi, la L. 398/1987, in ottica di tutela del lavoratore e per evitare "buchi" nella contribuzione dello stesso, prevede espressamente che qualora con il Paese extracomunitario di assegnazione **non vi sia una Convenzione previdenziale con l'Italia**, i contributi debbano essere versati **non solo nel Paese estero dove è svolta l'attività lavorativa** (secondo il principio di carattere generale in cui ai fini contributivi vale la *"lex loci laboris"*) **ma anche in Italia**, seppur sulla base di una base imponibile forfettaria (oltre che aliquota ridotta), determinata appunto **in ragione delle retribuzioni convenzionali** che, dall'anno 2001, **rappresentano anche la base imponibile generalizzata ai fini fiscali** (indipendentemente cioè dal Paese in cui è svolta l'attività lavorativa) per coloro che lavorano all'estero in via continuativa ed esclusiva per più di 183 giorni nell'arco di dodici mesi (secondo quanto previsto dall'articolo 51, comma 8-bis, Tuir).

Ci si è chiesto pertanto quale fosse l'approccio più corretto qualora il dipendente venisse distaccato presso consociate estere con sede in **Paesi extraUE con cui l'Italia ha stipulato una Convenzione ai fini previdenziali** (come ad esempio gli Stati Uniti).

Nella prassi operativa vi era chi riteneva che anche in questo caso ai fini previdenziali dovesse trovare applicazione la base imponibile rappresentata dalle **retribuzioni convenzionali in ossequio al principio della equiparazione della base imponibile previdenziale a quella fiscale** e chi invece riteneva che L. 398/1987 in tal caso non operasse e dunque andava utilizzato il **criterio ordinario della retribuzione effettiva**.

Quest'ultima tesi è stata sposata dalla Cassazione, secondo cui in primo luogo la Legge delega 662/1996, in base alla quale l'equiparazione della definizione di reddito di lavoro dipendente ai fini fiscali e previdenziali doveva comunque essere operata **"ove possibile"**, non è tale da

determinare la **natura recettizia del rinvio** alle disposizioni del Tuir ai fini previdenziali, occorrendo esaminare la compatibilità con il sistema previdenziale delle modifiche di volta in volta introdotte ai fini fiscali.

Nel caso di specie la Corte **esclude la compatibilità del comma 8 bis dell'articolo 51 del Tuir con il sistema previdenziale** per una serie di ragioni, per la verità non tutte condivisibili.

In particolare, desta qualche perplessità il fatto che secondo la Cassazione, tale comma, aggiunto all'articolo 48 del Tuir (poi 51) a tre anni di distanza dall'esercizio della delega finalizzata ad avvicinare gli imponibili a fini fiscali e previdenziali, è stato dettato con **esplicito riferimento alla materia fiscale**, in quanto il discrimine temporale dei 183 giorni che introduce è legato al concetto di residenza fiscale delle persone fisiche ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del Tuir, mentre **perde ogni significato se trasportato nel campo previdenziale**. Qui infatti il concetto di "residenza" non rileva, sicché, secondo i giudici di legittimità, si determinerebbe una **disparità di trattamento, ingiustificata** ai fini previdenziali, tra i lavoratori assoggettati al regime previdenziale italiano che soggiornano all'estero per periodi inferiori o superiori a quello indicato. Il richiamo dei giudici alla residenza, tuttavia, **pare inconferente** in quanto la disposizione dell'articolo 51, comma 8-bis, con riferimento ai 183 giorni nulla ha a che vedere con le disposizioni dell'articolo 2 sulla residenza fiscale, anzi, l'applicazione stessa delle retribuzioni convenzionali dà per scontata la sussistenza della residenza fiscale italiana del lavoratore.

Inoltre, secondo i giudici di legittimità, ritenere la disposizione operante ai fini previdenziali determinerebbe un'ingiustificata compressione delle entrate pubbliche, **a detrimento anche della posizione previdenziale del lavoratore**.

Più convincenti e solide invece sembrano le argomentazioni addotte dalla Cassazione in **ambito previdenziale** laddove la sentenza chiarisce **che qualora vi siano accordi che consentano il mantenimento della copertura assicurativa in Italia** (come nel caso degli Stati Uniti oggetto della sentenza), in deroga al principio del criterio della territorialità, i datori di lavoro, che continueranno a versare i contributi previdenziali in Italia, devono assumere come parametro per la determinazione della base imponibile **le retribuzioni effettive corrisposte ai lavoratori all'estero**, cui sono correlativamente commisurate, nelle forme e nei modi previsti, le prestazioni dovute, in quanto, si può aggiungere, **è di fatto scongiurato**, proprio grazie alla presenza della Convenzione, **il rischio di doppia contribuzione**, almeno per le voci contributive più rilevanti.

Per approfondire le problematiche fiscali relative al lavoro all'estero vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:

Seminario di specializzazione

ASPETTI FISCALI DEL LAVORO ALL'ESTERO

Bologna Milano Verona

