



Agli Ispettorati interregionali e territoriali del lavoro

e p.c.

alla Direzione centrale tutela, sicurezza e vigilanza del lavoro

Oggetto: diffida accertativa art. 12 D.Lgs. n. 124/2004 – esposizione degli importi lordi.

Sono pervenute richieste di chiarimento in merito alla corretta modalità di esposizione degli importi, oggetto di diffida accertativa ai sensi dell'art. 12 del D.Lgs. n. 124/2004. Più in particolare, si chiede se i crediti patrimoniali in favore del lavoratore devono essere indicati al lordo delle ritenute previdenziali e fiscali ovvero al netto e come considerare gli eventuali acconti già corrisposti al lavoratore.

Al riguardo, acquisito il parere dell'Ufficio legislativo del Ministero del lavoro e delle politiche sociali che si è espresso con nota prot. n. 11754 del 17 dicembre u.s., si rappresenta quanto segue.

Occorre preliminarmente ricordare che, ai sensi dell'art. 51 del TUIR e 12 della L. n. 153/1969 costituiscono redditi da lavoro dipendente 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.

Secondo l'art. 23 del D.P.R. n. 600/1973 il datore di lavoro, ad eccezione di quello domestico, opera come sostituto di imposta, ossia provvede, all'atto del pagamento della retribuzione, ad operare una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dal lavoratore stesso, con obbligo di rivalsa.

Inoltre, ai sensi dell'art. 19 della L. n. 218/1952, il datore di lavoro è altresì responsabile del pagamento dei contributi anche per la parte a carico del lavoratore, mediante trattenuta sulla retribuzione corrisposta al lavoratore stesso alla scadenza del periodo di paga cui il contributo si riferisce.

La Corte di Cassazione (sentenza 21.3.2019, n. 8017), chiamata ad esprimersi in merito alle differenze retributive da corrispondere ai lavoratori, ha precisato che *“l'accertamento e la liquidazione del credito spettante al lavoratore per differenze retributive **devono essere effettuati al lordo sia delle ritenute fiscali, sia di quella parte delle ritenute previdenziali gravanti sul lavoratore.** Ed infatti, quanto a queste ultime, al datore di lavoro è consentito procedere alle ritenute previdenziali a carico del lavoratore **solo nel caso di tempestivo pagamento del relativo contributo** (ai sensi dell'art. 19 della legge 4 aprile 1952, n. 218); per quanto concerne, invece, le ritenute fiscali, esse non possono essere detratte dal debito per differenze retributive, giacché la determinazione di esse attiene non al rapporto civilistico tra datore e lavoratore, ma a quello tributario tra contribuente ed erario, **e dovranno essere pagate dal lavoratore soltanto dopo che il lavoratore abbia effettivamente percepito il pagamento delle differenze retributive dovutegli**”.*

Inoltre, sempre relativamente al profilo fiscale, la giurisprudenza ha sostenuto il principio secondo il quale le retribuzioni sono soggette a tassazione secondo il criterio c.d. di cassa e non di competenza quindi

soltanto una volta che siano effettivamente percepite dal lavoratore.

Tanto premesso, il personale ispettivo dovrà indicare i crediti patrimoniali oggetto di diffida accertativa nel rispetto dei principi sopra richiamati, **esponendo le somme in questione al lordo delle ritenute fiscali e previdenziali**.

In altre parole, occorrerà fare riferimento agli importi retributivi indicati nel contratto collettivo applicato dal datore di lavoro, eventualmente considerando le maggiorazioni previste per particolari prestazioni lavorative quali, ad esempio, ore di straordinario, lavoro supplementare, domenicale o notturno.

Ciò, di norma, anche nell'ipotesi in cui la diffida accertativa venga adottata sulla base della busta paga nella quale, come noto, sono indicati tanto gli importi lordi quanto quelli netti. In tale ipotesi occorrerà prendere in considerazione l'importo mensile lordo previdenziale ovvero quello fiscale per le casistiche di somme escluse dalla base imponibile previdenziale, ai sensi dell'art. 12 L. n. 53/1969 (somme corrisposte a titolo di trattamento di fine rapporto), inserendo separatamente le voci che sono esenti anche fiscalmente, come ad esempio le indennità di trasferta, fuori dal territorio comunale, nei limiti previsti dal TUIR.

Nel caso in cui il datore di lavoro abbia già corrisposto al lavoratore una parte della retribuzione dovuta, la stessa andrà direttamente detratta dall'importo lordo totale previsto contrattualmente (senza, quindi, alcuna operazione di "lordizzazione", trattandosi di importo da considerare già al lordo), ottenendo così il credito lordo oggetto di diffida accertativa.

Allo stesso modo si dovrà procedere laddove siano stati corrisposti compensi in ragione di una differente qualificazione del rapporto che, pertanto, risultano incapienti rispetto alla retribuzione prevista dal CCNL.

In tali casi, appare opportuno che in diffida si dia conto di quanto sia già stato corrisposto al lavoratore, ciò al fine di individuare l'importo lordo complessivo (data dalla somma di quanto oggetto di diffida e quanto già corrisposto) sulla base del quale, solo all'atto della materiale corresponsione della retribuzione (per adempimento alla diffida o in fase esecutiva) saranno operate le trattenute fiscali e previdenziali.

La Cassazione (sentenza 25.5.2018, n. 13164) ha, infatti, chiarito che "*in sede di accertamento contabile delle differenze retributive spettanti ad un lavoratore, dalle somme lorde che spettano allo stesso devono essere detratte le somme corrisposte dal datore nel loro concreto ed effettivo importo, a nulla rilevando che il datore non abbia operato le ritenute previdenziali e fiscali prescritte*".

IL DIRETTORE CENTRALE  
Danilo PAPA