

# LE INDENNITÀ' PERCEPITE DAGLI AVVIATI AL LAVORO PER RINUNCIA ALL'ASSUNZIONE

di Amedeo Domanti e Donato Vocca

*Il Ministero delle finanze ha fornito chiarimenti in merito al regime fiscale delle indennità che le aziende private corrispondono ai soggetti da avviare obbligatoriamente al lavoro, in base alla legge 2 aprile 1968, n. 482, al fine di ottenere da questi ultimi la rinuncia all'assunzione. Il quadro normativo suscita qualche perplessità, in relazione all'applicazione della ritenuta di acconto sui redditi in esame.*

Il Ministero delle finanze ha esaminato attentamente la natura reddituale delle somme che le aziende private corrispondono ai soggetti avviati al lavoro (1), per ottenere, da questi ultimi, la rinuncia a instaurare future controversie basate sulla mancata assunzione.

## REDDITI DIVERSI

Con la R.M. 22 luglio 1996, n. 150/E/5-1769 (2), il Ministero ha, da un lato, escluso l'assimilazione delle indennità in esame ai redditi di lavoro dipendente e, dall'altro, ne ha ricondotto la fattispecie impositiva tra i redditi diversi, di cui all'art. 81, comma 1, lett. l) del D.P.R. n. 917/1986 (redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere), identificando la causa attributiva di dette somme nella ri-

nuncia all'instaurazione sia del rapporto di lavoro con l'impresa sia, e soprattutto, di future controversie basate sull'atto di avviamento al lavoro cui non ha fatto seguito l'assunzione.

Le conclusioni ministeriali sul punto appaiono condivisibili e lucidamente motivate, e sembra si possa concordare sull'inquadramento fiscale delle indennità in esame. È chiaro, infatti, che se si definisce (3) l'obbligo di non fare (cosiddetta obbligazione negativa) come l'impegno assunto da una parte di astenersi dal porre in essere un'attività (in senso lato) che, altrimenti, sarebbe stata libera di svolgere, allora in questa fattispecie rientra certamente anche l'impegno di un soggetto a non avviare l'azione giudiziaria nei confronti dell'impresa, come egli sarebbe libero di fare in forza dell'atto di avviamento al lavoro predisposto dall'apposito Ufficio provinciale.

## ASSOGGETTAMENTO A RITENUTA

Il problema sorge successivamente in quanto il Ministero assimila integralmente la fattispecie reddituale esaminata a quella del lavoro autonomo occasionale e ne prevede l'assoggettamento a ritenuta d'acconto del 19 per cento ai sensi dell'art. 25, primo comma, del D.P.R. n. 600/1973.

La conclusione, cui giunge il Ministero, si basa sulla considerazione che, poiché i redditi derivanti dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere sono indicati nell'art. 81, lett. l), del Testo Unico delle imposte sui redditi insieme ai

redditi di lavoro autonomo non esercitato abitualmente, le due fattispecie debbono seguire la stessa sorte in termini di soggezione alla ritenuta. In altre parole, il messaggio che sembra potersi leggere tra le righe della risoluzione in commento è che l'art. 81, comma 1, lett. l) del Testo Unico delle imposte sui redditi individui un'unica fattispecie reddituale, quella dei redditi di lavoro autonomo derivanti da attività non esercitate abitualmente, la quale si estende fino a comprendere i redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere (4).

Questa conclusione appare opinabile.

In primo luogo, essa si scontra con la lettera della norma: il

### Note:

(1) Gli avviati al lavoro sono i soggetti rientranti nelle cosiddette «categorie protette», la cui assunzione è disciplinata dalla legge 2 aprile 1968, n. 482, che all'articolo 1 (Soggetti aventi diritto all'assunzione obbligatoria) dispone: «La presente legge disciplina l'assunzione obbligatoria [...] degli invalidi di guerra, militari e civili, degli invalidi per servizio, degli invalidi del lavoro, degli invalidi civili, dei ciechi, dei sordomuti, degli orfani e delle vedove dei caduti in guerra o per servizio o sul lavoro, degli ex tubercolotici e dei profughi».

(2) In *Corr. Trib.* n. 37/1996, pag. 2903.

(3) Cfr. O. Poli, «I redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere» in *Boll. Trib. di informazione* n. 18 del 1988, pag. 1317.

(4) In effetti, il testo della risoluzione afferma chiaramente che i redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere «sono stati inclusi nella categoria dei redditi di lavoro autonomo derivanti da attività non esercitate abitualmente».

# O

OPINIONI  
E COMMENTI

3597

CORRIERE  
TRIBUTARIO  
n. 48/1996

più volte citato art. 81, comma 1, lett. l) del Testo Unico delle imposte sui redditi si riferisce ai «redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere»; da ciò si evince che la norma in questione si riferisce a due fattispecie reddituali distinte e separate (5).

Questa interpretazione, oltre a essere ampiamente suffragata dal tenore letterale della norma, si fonda anche su di un'analisi per così dire «genetica» dell'art. 81, primo comma, lett. l) del Testo Unico delle imposte sui redditi. Occorre, infatti, ricordare che l'art. 77 del D.P.R. n. 597/1973, all'interno della disciplina dei «redditi diversi» (titolo VI) si occupava, fra gli altri, dei redditi derivanti dalle attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente, stabilendo che detti redditi concorrevano alla formazione del reddito complessivo (6). Questa disciplina è stata sostanzialmente trasfusa nell'attuale art. 81, comma 1, lett. l) del Testo Unico, senza che vi sia più uno specifico articolo a regolare la materia.

Nel D.P.R. n. 597/1973, inoltre, era possibile rinvenire una disposizione a carattere residuale: l'art. 80, il quale stabiliva che «alla formazione del reddito complessivo [...] concorre ogni altro reddito diverso da quelli espressamente considerati dalle

disposizioni del presente decreto. L'art. 80 del D.P.R. n. 597/1973 non è stato riprodotto nel Testo Unico delle imposte sui redditi, in quanto, stante la attuale articolazione del complesso normativo, una norma residuale sarebbe stata scarsamente significativa. Di qui la sua eliminazione e il corrispondente arricchimento della categoria dei «redditi diversi» (7): in sostanza, si è provveduto a ampliare il numero delle fattispecie riconducibili ai «redditi diversi» e, nel contempo, l'art. 80 è stato ridefinito in termini più stringenti e tassativi nell'art. 81, comma 1, lett. l) del Testo Unico delle imposte sui redditi. Appare, dunque, lecito poter separare le attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere. Del resto, anche sul piano logico, se sembra possibile ipotizzare una similitudine tra il lavoro autonomo non abituale e l'assunzione di un obbligo di fare (il quale consiste pur sempre in una determinata attività), molto più difficile appare estendere la similitudine all'assunzione degli obblighi di non fare o permettere. Gli obblighi di non fare, in particolare, si risolvono in un non agire; questa «non attività» denota la carenza del requisito della professionalità, intesa come organizzazione mentale (*animus* del soggetto) prima che materiale tendente alla ricerca del

lavoro, carenza che diviene la ragione prima dell'impossibilità di assimilare la assunzione dei predetti obblighi all'esercizio di lavoro autonomo occasionale.

Ecco, allora, che la menzione ai redditi di lavoro autonomo esercitato occasionalmente contenuta nell'art. 25, primo comma del D.P.R. n. 600/1973 può essere intesa in senso restrittivo (*rectius* letterale) e, conseguentemente, il rinvio che la risoluzione ministeriale in commento opera al citato art. 25 è discutibile: le indennità riconosciute agli avviati al lavoro dovrebbero essere corrisposte per il loro importo lordo, senza operare alcuna ritenuta.

#### Note:

(5) Nello stesso senso cfr. Leo M., Monacchi F., Schiavo M., *Le imposte sui redditi nel Testo Unico*, Milano, 1996, pag. 1659, ove è affermato che «la lett. l) oltre ai redditi occasionali di lavoro autonomo, ricomprende anche quelli derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere».

(6) Tale disposizione era coerente con la previsione contenuta nell'art. 1 del D.P.R. n. 597/1973 in base alla quale presupposto dell'IRPEF era il possesso di redditi «continuativi od occasionali».

(7) La Relazione governativa all'art. 1 del Testo Unico delle imposte sui redditi afferma, infatti: «Conviene quindi non mantenere la disposizione residuale dell'articolo 80 [...] e preoccuparsi, invece, di arricchire ulteriormente l'elencazione dei cosiddetti "Redditi diversi" non rientranti in altre categorie».

# O

OPINIONI  
E COMMENTI

3598

CORRIERE  
TRIBUTARIO  
n. 48/1996

IN VETRINA

## MANUALE DELL'IMPOSTA DI REGISTRO CON MASSIMARIO

Di Gaspare Arnao

1995, II ed., pagg. 840, IPSOA, L. 110.000

Il volume ripercorre nella struttura l'articolato del Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, con esaurienti commenti a ogni singolo articolo di legge, di cui viene proposta anche un'accurata analisi attraverso i necessari riferimenti alla prassi e alla dottrina. Ogni capitolo presenta un massimario, che riproduce, nel complesso, più di 800 documenti di giurisprudenza e di interpretazioni ministeriali.

L'opera comprende, inoltre, un'ampia bibliografia, l'appendice legislativa e l'indice alfabetico-analitico.

L'opera fa parte della collana «I manuali delle imposte», che si completa con i volumi «Manuale dell'imposta sul valore aggiunto» di M. e G. Mandò e «Manuale dell'imposta sulle successioni e donazioni» di F. Napolitano.