Articolo pubblicato su FiscoOggi (http://fiscooggi.it)

Normativa e prassi

Emolumenti a tassazione separata se il ritardo non è fisiologico

10 Giugno 2020

La modalità è finalizzata a evitare che il sistema della progressività delle aliquote produca un pregiudizio per il contribuente, con lesione del principio della capacità contributiva

tassazione separata
Image not found or type unknown

Tassazione separata per gli emolumenti del Fondo risorse decentrate per il personale delle aree funzionali, corrisposti in ritardo in esecuzione del contratto collettivo nazionale integrativo, da parte di un'amministrazione. Il caso rientra in una delle cause di carattere giuridico, per cui le somme riferibili ad anni precedenti rispetto a quello di percezione, erogate in ritardo per effetto di "atti normativi", non concorrono alla tassazione progressiva ma sono assoggettati alla tassazione separata, quali arretrati, a prescindere da qualsiasi indagine sulla loro tardiva corresponsione.
Questo il chiarimento fornito dall'Agenzia delle entrate con la **risposta n. 177/E** del 10 giugno 2020.

L'amministrazione istante fa presente di aver sottoscritto nel 2019 il Ccni, parte economica 2018, con il quale è stata stabilita, tra l'altro, la distribuzione del Fondo risorse decentrate per il personale delle aree funzionali. Lo stesso Ccni prevede che attraverso la contrattazione decentrata, attuata sia in sede centrale che locale, vengano definiti i criteri per l'assegnazione delle risorse al personale, considerando i risultati raggiunti sugli obiettivi prefissati, in linea con le previsioni del sistema di misurazione e valutazione della *performance* del personale previsto dalla normativa vigente.
I contratti decentrati sono stati sottoscritti nelle relative sedi entro il mese di dicembre e, quindi, le relative spettanze potranno essere erogate al personale entro il mese di gennaio o, al massimo, febbraio del 2020.

L’amministrazione, in relazione alla corretta modalità di tassazione delle somme erogate, ricorda la **risoluzione n. 151/2017** in cui si attesta che non è giustificata l’applicazione della tassazione separata *ex* articolo 17, comma 1, lettera *b)*, del Tuir se le retribuzioni di risultato sono corrisposte in periodi d'imposta non immediatamente successivi a quello di maturazione, ma con una tempistica costante, come nel caso di un'amministrazione che, dovendo rispettare le procedure di autorizzazione di spesa o di misurazione dei risultati, eroghi in via ordinaria gli emolumenti premiali il secondo anno successivo rispetto a quello di maturazione.
Sul tema alcune organizzazioni sindacali hanno, però, osservato "*che il pagamento delle somme ai beneficiari avverrà a distanza di oltre un anno dal periodo di maturazione del relativo diritto con un ritardo, pertanto, che non può ritenersi fisiologico o indipendente dalla volontà delle parti, atteso che le tempistiche di stipulazione degli accordi sindacali e delle successive procedure di certificazione dei medesimi e, quindi, dei pagamenti, possono in astratto essere contenute entro l'anno di competenza*".
Da qui nasce la richiesta da parte dell’istante di sapere se le indicazioni fornite con la risoluzione n. 151/2017 siano applicabili al pagamento del Fondo risorse decentrate per il personale delle aree funzionali.

È il Tuir, nell’**articolo 17**, comma 1, lettera *b),* a stabilire che l’imposta sugli “*emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente”* venga applicata separatamente dagli altri redditi posseduti nello stesso periodo di imposta e a specificare nel dettaglio quali sono le condizioni previste affinché i redditi corrisposti in ritardo possano usufruire della tassazione separata, allo scopo di evitare che il sistema della progressività delle aliquote produca un danno per il contribuente, ledendo il principio della capacità contributiva.
In particolare, sono soggetti a tassazione separata i compensi “*arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti, percepiti per effetto di leggi, di contratti collettivi, di sentenze o di atti amministrativi sopravvenuti o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti…”*.
Con la **circolare n. 23/1997** (*cfr*. anche **circolare n. 55/2001**, e **risoluzione n. 379/2002**) l’Agenzia delle entrate ha chiarito che il regime di tassazione separata non trova applicazione nei casi in cui la corresponsione degli emolumenti in un periodo d'imposta successivo a quello di maturazione deve considerarsi fisiologica rispetto ai tempi tecnici o giuridici occorrenti per l'erogazione degli emolumenti stessi, e ha specificato che le situazioni alle quali può essere applicata la tassazione separata sono di due tipi:

- quelle di carattere giuridico, che consistono nel sopraggiungere di norme legislative, di sentenze, di provvedimenti amministrativi o di contratti collettivi, ai quali è sicuramente estranea l'ipotesi di un accordo tra le parti per attuare un rinvio del tutto strumentale nel pagamento delle somme spettanti
- quelle consistenti in oggettive situazioni di fatto, che impediscono il pagamento delle somme riconosciute spettanti entro i limiti di tempo ordinariamente adottati dalla generalità dei sostituti d'imposta.

In particolare, qualora ricorra una delle cause giuridiche, non deve essere effettuata alcuna indagine in relazione alla tardiva corresponsione per valutare se il ritardo può o meno essere considerato fisiologico rispetto ai tempi tecnici occorrenti per l'erogazione degli emolumenti stessi. Tale indagine va, invece, sempre effettuata quando il ritardo è determinato da circostanze di fatto.
In tal senso si è pronunciata l'Agenzia delle entrate con la **risoluzione n. 43/2004**, ove si afferma che in caso di contratto collettivo, di norme o atti amministrativi dai quali derivano emolumenti riferibili ad anni precedenti rispetto a quello di percezione, le somme erogate non concorrono alla tassazione progressiva ma sono assoggettati alla tassazione separata: è sufficiente l'erogazione degli gli emolumenti avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello cui gli stessi si riferiscono per realizzare le condizioni per l'applicazione della tassazione separata.

Nel caso prospettato dall'amministrazione istante, il contratto collettivo nazionale integrativo, parte economica 2018, che ha disciplinato la distribuzione del Fondo risorse decentrate per il personale delle aree funzionali effettivamente in servizio nel 2018, è stato sottoscritto nel 2019; inoltre, i contratti decentrati, con i quali sono stati individuati i criteri per l'assegnazione delle risorse al personale sono stati sottoscritti nelle relative sedi nel mese di dicembre dello stesso anno.

L'Agenzia ritiene che il caso in esame possa essere ricondotto alle cause di carattere giuridico (emolumenti percepiti per effetto di contratti collettivi), espressamente indicate dall'articolo 17, comma 1, lettera *b)*, del Tuir, in quanto tali somme, riferite all'anno 2018, sono state corrisposte nel periodo d'imposta 2020 in esecuzione del contratto collettivo nazionale integrativo stipulato nel 2019.
In conclusione, tali emolumenti potranno essere assoggettati a tassazione separata quali arretrati, ai sensi del citato articolo 17 del Tuir, a prescindere da qualsiasi indagine sul ritardo del pagamento.

di
r.fo.