

AGENZIA DELLE ENTRATE
Divisione Contribuenti
Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori
autonomi ed enti non commerciali

Risposta n. 408 del 16 giugno 2021

OGGETTO: Redditi di lavoro dipendente - regime fiscale retribuzione incentivante - tassazione separata - articoli 49, 51 e 17, comma 1, lett. b), tuIR

QUESITO

L'Amministrazione istante emana annualmente il decreto direttoriale con il quale sono stabilite, ai sensi dell'articolo 2, comma 1, del decreto del Ministero del lavoro e delle Politiche sociali del 6 marzo 2018, le misure per l'efficientamento della funzione ispettiva, allo scopo di consentire il pagamento degli emolumenti al personale per le prestazioni eseguite nel secondo semestre dell'anno precedente.

A titolo esemplificativo, l'Istante fa presente che il provvedimento amministrativo adottato nel 2021 dispone il pagamento degli emolumenti al personale che ha maturato la prestazione nel secondo semestre del 2020.

Il ritardo nel pagamento dei suddetti emolumenti al personale ispettivo per le prestazioni maturate nel secondo semestre dell'anno precedente è da attribuire alle modalità con le quali si rendono quantificabili e disponibili le risorse nel proprio bilancio, conformemente alla disciplina recata dall'articolo 14, del decreto legge 23 dicembre 2013, n. 145, che ha introdotto misure volte a rafforzare l'attività di contrasto del fenomeno del lavoro sommerso e irregolare e la tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro.

Più concretamente, in attuazione della predetta normativa, è stato istituito nel quadro di classificazione delle entrate del bilancio dello Stato, al Capo 27 (Lavoro e Politiche Sociali), il capitolo di entrata 2573; conseguentemente le somme incassate sul citato capitolo di entrata sono riassegnate dal Ministero dell'Economia e delle Finanze al Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali per essere, poi, trasferite all'Amministrazione istante.

Ne discende che solo all'esito del processo amministrativo-contabile di accertamento, riassegnazione e trasferimento, l'Istante è in grado di stabilire il quantum delle risorse effettive pervenute a bilancio da destinare al pagamento degli incentivi al personale ispettivo.

Più concretamente, il processo di trasferimento dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali all'Amministrazione istante delle somme introitate sul capitolo di entrata del bilancio dello Stato nel secondo semestre dell'anno si conclude, come detto, solo nell'anno successivo a quello di effettiva competenza.

All'esito di tale percorso amministrativo contabile, l'Istante adotta il decreto direttoriale citato in premessa per ripartire, tra i diversi Uffici, le somme trasferite nei limiti delle risorse riassegnate, stabilendo la disciplina di dettaglio per il riconoscimento delle misure di incentivazione del personale che svolge tali attività nel secondo semestre dell'anno precedente in condizioni e orari disagiati o con l'utilizzo del mezzo proprio,



anche in applicazione dell'articolo 19, comma 2, lettera b), del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 23 febbraio 2016.

Con l'istanza di interpello in esame, si chiede di conoscere il corretto trattamento fiscale applicabile alle somme che sono liquidate al personale per le prestazioni maturate nell'anno precedente.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Amministrazione istante ritiene che nella fattispecie rappresentata gli emolumenti erogati in un periodo d'imposta successivo a quello di maturazione siano da assoggettare a tassazione separata, dal momento che il ritardo non è derivato da cause dipendenti dalla volontà delle parti, così come affermato con risoluzione 10 giugno 2020, n. 177/E.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In base al principio di cassa, sancito dall'articolo 51 del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917 (Tuir), disciplinante la determinazione del reddito di lavoro dipendente, le somme e i valori percepiti dai lavoratori dipendenti sono imputati al periodo d'imposta in cui entrano nella disponibilità di questi ultimi.

Data la progressività delle aliquote IRPEF, per attenuare gli effetti negativi che sarebbero derivanti da una rigida applicazione del criterio di cassa, l'articolo 17, comma 1, lettera b), del Tuir prevede che sono soggetti a tassazione separata gli emolumenti 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 (cd. cause giuridiche), o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti (cd. situazioni di fatto).

Affinché possa trovare applicazione la predetta modalità di tassazione è necessario, in primis, che gli emolumenti siano corrisposti in un periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata prestata l'attività lavorativa e che, inoltre, detto ritardo:

- derivi da leggi, contratti collettivi, sentenze o atti amministrativi sopravvenuti; oppure,
- sia riconducibile ad altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti, ovvero il ritardo non sia fisiologico rispetto ai tempi giuridici e tecnici ordinariamente occorrenti per l'erogazione degli emolumenti.

Conseguentemente, la tassazione separata non può trovare applicazione qualora i compensi siano corrisposti nello stesso periodo d'imposta cui si riferiscono, oppure qualora la corresponsione in un periodo d'imposta successivo possa considerarsi fisiologica, in altre parole la stessa natura degli emolumenti fa sì che la loro erogazione, in assenza di cause giuridiche, debba avvenire in un periodo d'imposta successivo rispetto a quello di maturazione.

Pertanto, qualora ricorra una delle cause giuridiche di cui all'articolo 17, comma 1, lettera b), del Tuir, non deve essere effettuata alcuna indagine in ordine al ritardo nella corresponsione per valutare se il ritardo può o meno essere considerato fisiologico rispetto ai tempi tecnici occorrenti per l'erogazione degli emolumenti stessi; mentre la



predetta indagine va sempre effettuata quando il ritardo è determinato da circostanze di fatto (cfr. risoluzioni 16 marzo 2004, n. 43/E e 13 dicembre 2017, n. 151/E).

In relazione alla fattispecie in esame, si osserva che gli emolumenti incentivanti per lo svolgimento di attività ispettive, svolte nel secondo semestre dell'anno, sono erogate nell'anno immediatamente successivo a quello di maturazione e che la mancata erogazione nel medesimo periodo d'imposta, al quale i predetti emolumenti si riferiscono, è dovuta ad una "causa giuridica" sopravvenuta, ovvero all'emanazione di un atto amministrativo qual è il decreto direttoriale.

Al riguardo, si evidenzia che l'articolo 17, comma 1, lettera b), del Tuir elenca, senza altra indicazione, quelle che sono le cause giuridiche il cui sopraggiungere legittima l'applicazione della tassazione separata.

Pertanto, dal momento che nella fattispecie in esame, secondo quanto rappresentato, il ritardo nella corresponsione è dovuta ad una "causa giuridica", ovvero all'emanazione del decreto direttoriale dell'Amministrazione istante, che interviene l'anno successivo a quello cui i descritti emolumenti incentivanti si riferiscono, si è dell'avviso che nel caso in esame la retribuzione incentivante sia da assoggettare a tassazione separata ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera b), del Tuir.

IL DIRETTORE CENTRALE

