

Risposta n. 24

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Emolumenti arretrati da assoggettare a tassazione separata - Articolo 17, comma 1, lettera b), del Tuir

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'Istante è stato condannato dal Tribunale di X al pagamento di emolumenti arretrati in favore di personale docente non di ruolo impiegato all'estero. Trattasi, nello specifico, di insegnanti assunti con contratti a tempo determinato, non più in servizio.

Al fine di poter liquidare le predette somme, l'Istante riferisce di aver chiesto l'aliquota media IRPEF alle controparti, le quali - tramite il proprio avvocato - avrebbero obiettato che, alla luce di alcune pronunce della Corte di Cassazione, il datore di lavoro condannato al pagamento di arretrati retributivi, a qualsiasi titolo, deve corrispondere al lavoratore le somme al lordo e non al netto delle ritenute (Corte di Cassazione 28 settembre 2011, n. 19790, 18 agosto 2014, n. 18027, 13 febbraio 2013, n. 3525, 14 settembre 2015, n. 18044, 17 settembre 2015, n. 18232; 2 novembre 2015, n. 22379).

Considerato quanto sopra, l'Istante chiede di sapere se:

1. sia corretto applicare l'imposta di cui all'articolo 17, comma 1, lettera *b*), del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), sui compensi liquidati in esecuzione delle sentenze a favore dei docenti a tempo determinato non più in servizio presso l'Amministrazione;
2. debba chiedere ai docenti interessati l'aliquota media in applicazione delle regole della tassazione separata previste dall'articolo 21 del citato Tuir;
3. possa applicare agli arretrati l'aliquota stabilita per il primo scaglione di reddito vigente per l'anno in cui si deve determinare l'imposta, qualora non riesca a conoscere l'aliquota media dei singoli docenti.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante non prospetta alcuna soluzione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 17, comma 1, lettera *b*), del Tuir, prevede l'applicazione della tassazione separata in caso di erogazione di "*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 o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti, compresi i compensi e le indennità di cui al comma 1 dell'art. 50 e al comma 2 dell'art. 49*".

La tassazione separata prevista per gli arretrati dall'articolo 17, comma 1, lettera *b*), del Tuir costituisce una modalità di tassazione del reddito di lavoro dipendente, finalizzata ad evitare che, nei casi di redditi percepiti con ritardo rispetto alla loro maturazione avvenuta in periodi d'imposta precedenti, il sistema della progressività delle aliquote possa determinare un pregiudizio per il contribuente, con una lesione del principio di capacità contributiva.

L'articolo 21 del medesimo testo unico stabilisce che per i redditi tassati separatamente di cui all'articolo 17, comma 1, lettera *b*):

- *"l'imposta è determinata applicando all'ammontare percepito l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente nel biennio anteriore all'anno in cui (...) sono percepiti"* (comma 1);
- *"se non vi è stato reddito imponibile in alcuno dei due anni si applica l'aliquota stabilita all'articolo 11 per il primo scaglione di reddito"* (comma 3);
- *"l'imposta determinata ai sensi dei precedenti commi è ridotta di un importo pari a quello delle detrazioni previste nell'articolo 12 e nei commi 1 e 2 dell'articolo 13 se e nella misura in cui non siano state fruite per ciascuno degli anni cui gli arretrati si riferiscono. Gli aventi diritto agli arretrati devono dichiarare al soggetto che li corrisponde l'ammontare delle detrazioni fruite per ciascuno degli anni cui si riferiscono"* (comma 4).

Inoltre, l'articolo 29, comma 1, lettera *c*), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, prevede che le Amministrazioni dello Stato che corrispondono arretrati di cui all'articolo 17, comma 1, lettera *b*), del Tuir, devono effettuare all'atto del pagamento una ritenuta con i criteri di cui all'articolo 21, dello stesso testo unico, intendendo per reddito complessivo netto l'ammontare globale dei redditi di lavoro dipendente corrisposti dal sostituto al sostituto nel biennio precedente, al netto delle deduzioni di cui agli articoli 12 e 13, commi 1 e 2, del medesimo testo unico.

In base alle richiamate disposizioni, il soggetto erogante/sostituto d'imposta ha l'obbligo di assoggettare a tassazione separata gli arretrati da corrispondere per effetto di sentenza.

Per i predetti redditi, il citato articolo 17 del Tuir prevede, al comma 3, ultimo periodo, che *"gli uffici provvedono a iscrivere a ruolo le maggiori imposte dovute con le modalità stabilite negli articoli 19 e 21 ovvero facendo concorrere i redditi stessi alla formazione del reddito complessivo dell'anno in cui sono percepiti, se ciò risulta più favorevole per il contribuente"*.

Nel caso di specie, il Tribunale di X, con sentenza ha dichiarato il diritto delle parti ricorrenti a "*vedersi restituire le somme trattenute a titolo di indennità integrativa speciale e, per l'effetto*" ha condannato l'Istante "*a restituire le trattenute effettuate in busta paga corrispondenti all'ex indennità integrativa speciale, pari all'importo di ciascun mese di euro 538,30, e quindi al pagamento della complessiva somma di (...)*", per ciascun docente, "*somme calcolate al lordo, oltre interessi legali come per legge*".

Considerato che la sentenza, nel definire gli importi complessivamente spettanti ai ricorrenti, nulla dispone in merito agli obblighi del sostituto d'imposta circa la non applicazione di ritenute fiscali, si ritiene che l'Istante dovrà assoggettare tali importi a tassazione separata ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera *b*), del Tuir. Qualora l'Istante non sia a conoscenza dell'aliquota media dei singoli docenti determinata ai sensi dell'articolo 21 del Tuir, potrà applicare agli arretrati l'aliquota stabilita per il primo scaglione di reddito vigente per l'anno in cui eroga le somme disposte dal giudice.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)