

IMPOSTE SUL REDDITO

Non ammessa la tassazione separata per i compensi percepiti in ritardo

di Fabio Garrini

Nella determinazione del **reddito di lavoro dipendente**, i corrispettivi che consentono l'applicazione della **tassazione separata** sono quelli percepiti "tardivamente", quando questo ritardo è legato a situazioni di carattere giuridico o comunque a situazioni oggettive di fatto; il pagamento nelle annualità successive legato a **questioni fisiologiche** impone invece l'applicazione della **tassazione ordinaria**.

Questa è la posizione confermata dall'Agenzia delle Entrate nella [risposta ad interpello n. 483](#) pubblicata ieri, **13 novembre 2019**.

Il caso

La questione trattata nella risposta ad interpello in commento riguarda lo specifico caso dei compensi erogati ai **giudici delle commissioni tributarie** (compensi che vengono qualificati come **reddito assimilato a quello di lavoro dipendente** ai sensi dell'[articolo 50, comma 1, lett. f, Tuir](#)), ma il principio affermato interessa più in generale l'intera categoria reddituale.

L'istante evidenzia come ai giudici tributari sia riconosciuto un compenso fisso che viene mensilmente erogato, oltre a **compensi aggiuntivi** incassati nelle annualità successive rispetto a quella in cui la prestazione è stata resa: si tratta in particolare di **compensi variabili** correlati al numero delle controversie trattate e di **compensi CUT**, calcolato sulla base dei **contributi unificati incassati**. Questi ultimi, in particolare, vengono erogati anche **diversi anni dopo l'annualità di riferimento**, in quanto le elaborazioni dipendono da molti parametri.

Tutti questi compensi vengono tassati ordinariamente, mentre **l'istante intenderebbe far valere la tassazione separata** in quanto il ritardo di pagamento sarebbe idoneo ad innescare l'[articolo 17, comma 1, lett. b, Tuir](#), secondo cui è applicabile la tassazione separata nel 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'articolo 50 e al comma 2 dell'articolo 49"*.

La tassazione separata per i redditi di lavoro dipendente

I **redditi assimilati di lavoro dipendente** seguono le medesime regole di tassazione previste per i redditi di lavoro dipendente in senso stretto; in particolare, ricorda l'Agenzia delle Entrate, si applica il **principio di cassa**, secondo cui sono tassati in una determinata annualità i redditi percepiti nel corso di quell'anno, tenendo in considerazioni le somme incassate **entro il 12 gennaio dell'anno successivo** (si tratta del cosiddetto **principio di cassa allargato**).

La questione centrale esaminata nell'interpello riguarda l'applicabilità o meno della **tassazione separata** alle **somme incassate nelle successive annualità**.

Sul punto l'Agenzia osserva che le situazioni che possono in concreto assumere rilevanza ai fini della **tassazione separata** sono di due tipi:

1. quelle di "**carattere giuridico**" che consistono nel sopraggiungere di norme legislative, di sentenze o di provvedimenti amministrativi, ai quali è sicuramente estranea l'ipotesi di un accordo tra le parti in ordine ad un rinvio del tutto strumentale nel pagamento delle somme spettanti;
2. 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.

Richiamando alcuni precedenti di prassi ([circolare 23/E/1997](#), [circolare 55/E/2001](#) e [risoluzione 379/E/2002](#)) l'Agenzia evidenzia che, al contrario, la **tassazione separata è preclusa** nei casi in cui la corresponsione degli emolumenti in un periodo d'imposta successivo deve considerarsi **fisiologica** rispetto ai tempi tecnici occorrenti per l'erogazione degli emolumenti stessi.

I compensi maturati in precedenti periodi di imposta ed erogati nei tempi ordinariamente necessari per l'espletamento della procedura di liquidazione, con la conseguenza che **l'erogazione delle somme avviene di fatto ad intervalli regolari**, devono essere assoggettati a tassazione ordinaria.

In tal caso, infatti, l'applicazione della tassazione ordinaria non altera la capacità contributiva dei percettori, in quanto il reddito annuale risulterà costante, nonostante la componente variabile sia maturata in anni precedenti a quello di erogazione.

La tassazione separata per le somme erogate negli anni successivi serve a evitare che l'**incasso aggregato** in un unico periodo d'imposta possa portare all'**applicazione di aliquote Irpef molto elevate**, che non troverebbero applicazione se tali importi fossero erogati in maniera frazionata nel tempo; nei fatti, quando i **compensi vengono costantemente erogati in ritardo non avviene alcuna percezione anomala** e l'aliquota che risulta applicabile non sarebbe dissimile a quella applicabile se tali compensi fossero erogati nell'annualità nella quale le prestazioni sono state rese.

Seminario di specializzazione

IVA INTERNAZIONALE 2020 NOVITÀ NORMATIVE E CASISTICA PRATICA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)