

Lavoro dipendente: l'effetto sulla tassazione separata degli accordi integrativi sopravvenuti

di [Danilo Sciuto](#)

Pubblicato il 27 Settembre 2022

Contratti collettivi integrativi: per l'applicazione della tassazione separata è sufficiente che, per effetto della stipula del contratto, anche decentrato, l'erogazione degli emolumenti avvenga in un periodo d'imposta successivo rispetto a quello in cui gli emolumenti stessi si riferiscono.

Tassazione separata su emolumenti da contratti collettivi integrativi

A seguito di domanda di un istituto riguardante la **tassazione separata sugli emolumenti corrisposti** nell'anno successivo a quello di maturazione, **in virtù di contratti collettivi integrativi**, l'Agenzia delle Entrate fornisce la propria interpretazione.

L'articolo 51, comma 1, primo periodo Tuir stabilisce che:

“il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro”, secondo il cd. principio di cassa.

Data la progressività delle aliquote Irpef, per attenuare gli effetti negativi derivanti da una rigida applicazione di tale principio, l'articolo 17, comma 1, lettera b) 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, o per altre cause non



dipendenti dalla volontà delle parti”.

Il parere del Fisco

Al riguardo, con la [risposta n. 468 del 22 settembre 2022](#), l'Agenzia ha chiarito che, indipendentemente dalla natura degli emolumenti e dalla complessità dell'iter di liquidazione, per l'applicazione della tassazione separata è sufficiente che, per effetto della stipula del contratto collettivo, anche decentrato, l'**erogazione degli emolumenti avvenga in un periodo d'imposta successivo rispetto a quello in cui gli emolumenti stessi si riferiscono**.

La prassi dell'Agenzia (circolare n. 23/1997, n. 55/2001 e risoluzione n. 43/2004) dispone che le situazioni che possono in concreto assumere rilevanza ai fini della tassazione separata sono di carattere giuridico - che consistono nel sopraggiungere di norme legislative, di contratti collettivi, di sentenze o di atti 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 – o corrispondono ad *“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, causandone il ritardo.

Nel caso in cui ricorra una delle descritte cause giuridiche, per cui sono corrisposti emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti, non deve essere effettuata alcuna indagine in ordine al ritardo nella corresponsione, mentre la predetta indagine va sempre effettuata quando il ritardo è determinato da circostanze di fatto.

Il legislatore ha ricompreso tra le cause giuridiche che legittimano la tassazione separata il sopraggiungere del contratto collettivo.

Pertanto, indipendentemente dalla natura degli emolumenti e dalla complessità dell'iter di liquidazione, in generale, è sufficiente che per effetto della stipula del contratto collettivo, anche decentrato, l'erogazione degli emolumenti avvenga in un periodo d'imposta successivo rispetto a quello in cui gli emolumenti stessi si riferiscono, per realizzare le condizioni per l'applicazione della tassazione separata.

Per quanto riguarda, in particolare, gli emolumenti correlati al raggiungimento di obiettivi predeterminati, corrisposti nell'anno successivo a quello cui gli obiettivi sono raggiunti è la stessa natura degli emolumenti che comporta, generalmente, l'erogazione nell'anno successivo (RM n. 379/2002): quindi, la

tassazione separata non si applica non solo se gli emolumenti sono corrisposti nello stesso periodo d'imposta cui si riferiscono, ma anche nel caso in cui l'erogazione nell'anno successivo sia fisiologica, in considerazione della natura dell'emolumento e non dipenda da una causa giuridica sopravvenuta (il caso del contratto collettivo stipulato nell'anno successivo a quello di riferimento).

A cura di Danilo Sciuto

Martedì 27 settembre 2022