

Compensi erogati nell'anno successivo per ritardo fisiologico: opera la tassazione ordinaria

Scritto da Interdata Cuzzola | 23/04/2021

I compensi erogati nell'anno successivo rispetto a quello della prestazione a causa di un ritardo fisiologico nell'attività di liquidazione e pagamento del dovuto, ovvero perché riguardanti prestazioni effettuate nei mesi finali dell'anno, sono assoggettati alla tassazione ordinaria e non a quella separata: è quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate con la risposta ad interpello n. 269 del 20 aprile 2021.

Come è noto, secondo la regola prevista dall'art. 17, comma 1, lettera b), del TUIR (DPR n. 917/1986), la tassazione separatasi applica agli «*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*».

Dalla disposizione riportata, si evince che tale modalità di tassazione non si applica indiscriminatamente ogni qual volta i citati emolumenti siano percepiti in un periodo d'imposta successivo a quello di maturazione, essendo necessario che tale ritardo sia dovuto a situazioni di carattere giuridico (leggi, contratti collettivi, sentenze o atti amministrativi) o ad oggettive situazioni di fatto che impediscano il pagamento entro i limiti di tempo ordinariamente adottati dalla generalità dei sostituti d'imposta.

Al riguardo è stato, inoltre, chiarito che mentre per il sopraggiungere di situazioni di carattere giuridico non deve essere effettuata alcuna indagine per valutare le cause del ritardo, negli altri casi deve essere effettuata un'analisi delle circostanze che hanno determinato il rinvio nell'erogazione degli emolumenti, per valutare se tale ritardo sia o meno *fisiologico*, ovvero strettamente correlato alla natura dell'emolumento: qualora, infatti, tale ritardo risultasse *fisiologico*, l'applicazione della tassazione separata non risulta giustificata (da ultimo, risoluzione 13 dicembre 2017, n.151).

In particolare, si ritiene legittima l'applicazione della tassazione separata qualora il ritardo rispetto ai tempi giuridici e tecnici ordinariamente occorrenti per l'erogazione degli emolumenti, non riconducibile alla volontà delle parti (cfr., tra l'altro, risoluzione 22 giugno 2000, n. 90/E).

Non trova, invece, giustificazione la tassazione separata, in relazione agli emolumenti correlati al raggiungimento di obiettivi predeterminati e corrisposti nell'anno successivo a quello cui gli obiettivi sono raggiunti, in quanto, in tale ipotesi il ritardo deve ritenersi "fisiologico": infatti, è la stessa natura degli emolumenti in questione a comportare l'erogazione nell'anno successivo a quello di riferimento (cfr. risoluzione 3 dicembre 2002, n. 379/E).

Con la risoluzione 13 dicembre 2017, n. 151/E è stato ulteriormente precisato che non si giustifica l'applicazione della tassazione separata qualora le retribuzioni di risultato siano 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.

Nel caso specifico oggetto della risposta ad interpello in discorso, le procedure complesse di liquidazione e pagamento delle somme avevano determinato il pagamento nell'anno successivo delle spettanze degli ultimi tre mesi dell'anno precedente: *ergo*, secondo l'Agenzia, non poteva esserci tassazione separata.