

Tassazione separata per i premi di performance liquidati in ritardo causa COVID-19

Scritto da Interdata Cuzzola | 20/05/2021

I premi di performance liquidati ai dipendenti (nel caso specifico, regionali) in ritardo a causa del cambiamento del sistema di valutazione e della diversa modalità di svolgimento dell'attività lavorativa (smart working) dovuta all'emergenza sanitaria COVID-19 godono della tassazione separata: è quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate con la recente risposta ad interpello n. 353/2021, pubblicata lo scorso 18 maggio.

Secondo gli esperti dell'Agenzia, le circostanze eccezionali legate alla pandemia che hanno comportato ritardi nella corresponsione degli emolumenti relativi ai risultati del 2019 tali da non consentire di provvedere al pagamento entro l'anno successivo a quello di maturazione, come ordinariamente avveniva negli anni precedenti, hanno configurato un ritardo non fisiologico, dal momento che il dilatarsi della tempistica di erogazione rispetto agli anni precedenti trae origine da cause e situazioni che non sono imputabili alla volontà delle parti.

Come è noto, l'art. 51, comma 1, del TUIR (Testo unico imposte sui redditi - DPR n. 917/1986) 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. Si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in genere, corrisposti dai datori di lavoro entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono"*.

L'art. 17, comma 1, lettera b), del TUIR prevede l'applicazione del criterio di tassazione separata per 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, compresi i compensi e le indennità di cui al comma 1 dell'articolo 50 e al comma 2 dell'articolo 49"*; si tratta di una norma che risponde all'esigenza di 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, ledendo il principio di capacità contributiva. Tale sistema, al ricorrere delle condizioni prescritte dalle vigenti disposizioni normative, consente di escludere tali emolumenti arretrati dal reddito complessivo del periodo d'imposta del soggetto percipiente e di applicare agli stessi la relativa tassazione separatamente dagli altri redditi posseduti nel periodo d'imposta in cui tali somme arretrate sono percepite.

Sull'operatività della norma testé riportata l'Agenzia delle Entrate si è espressa in più occasioni.

In particolare, nella circolare 5 febbraio 1997, n. 23/E è stato precisato che il regime di tassazione

separata non trova applicazione nei casi in cui la corresponsione degli emolumenti in un periodo d'imposta successivo a quello di maturazione deve considerarsi fisiologica rispetto ai tempi tecnici o giuridici occorrenti per l'erogazione degli emolumenti stessi (tale principio è stato successivamente ribadito nella circolare 14 giugno 2001, n. 55, par. 5.1; nella risoluzione 3 dicembre 2002, n. 379/E, nella circolare 16 marzo 2004, n. 43/E e nella risoluzione 9 ottobre 2008, n. 377/E). Nel citato documento di prassi è stato precisato che ai fini dell'applicazione della tassazione separata le circostanze che assumono rilevanza sono in particolare:

- quelle di carattere giuridico, che consistono nel sopraggiungere di norme legislative, di sentenze, di provvedimenti amministrativi o di contratti collettivi, 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;
- 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.

E proprio quest'ultima circostanza è quella rilevante nel caso specifico, visto che l'emergenza sanitaria in corso ha determinato un ritardo non dipendente dalla volontà delle parti.