Agenzia Entrate

Direzione Regionale del Piemonte

Settore Servizi e Consulenza

Ufficio Fiscalita' generale

RACCOMANDATA A.R.

Torino, 1 GIU. 2011

UFFICIALI GIUDIZIARI -
TRIBUNALE DI ALESSANDRIA
VIA CARDINAL MASSAIA S N
15100 ALESSANDRIA (AL)

Prot. 2011|29253

OGGETTO: Interpello 901-93/2011-ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212.
UFFICIALI GIUDIZIARI - TRIBUNALE DI ALESSANDRIA
Codice Fiscale 80005400066
Istanza presentata il 10/03/2011

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del DLgs n. 446 del 1997 , è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Ufficiale Giudiziario Dirigente dell'ente istante, che determina la base imponibile IRAP con il "metodo retributivo", chiede chiarimenti in merito a tre particolari ipotesi:

1. il personale in regime di TFR riceve una retribuzione con l'abbattimento dell'importo dovuto per opera di previdenza: si chiede se l'imponibile Irap debba essere identico a quello del personale in regime di TFS, che non subisce il detto abbattimento;
2. nel caso in cui le retribuzioni siano erogate in misura ridotta per sciopero, malattia o altre cause, si chiede se la base imponibile Irap debba essere diminuita degli importi non corrisposti oppure se debba essere comunque considerata senza alcuna decurtazione, come ai fini contributivi;

3. nel caso di astensione facoltativa per maternità con retribuzione del 30%, si chiede se la base imponibile Irap debba corrispondere all'importo effettivamente corrisposto (30%), oppure se si debba tener conto della retribuzione virtuale che la dipendente avrebbe percepito.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La parte ritiene che in tutti i casi prospettati la base imponibile Irap debba corrispondere agli importi interi (retribuzione virtuale), senza alcun tipo di abbattimento o decurtazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si osserva che per i soggetti di cui all'art. 3, comma 1, lettera e-bis), del D.Lgs. 446/1997, fra i quali rientra l'ente richiedente, la base imponibile Irap è determinata, ai sensi dell'art. 10-bis, comma 1, del medesimo decreto, in un importo pari all'ammontare delle retribuzioni erogate al personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e dei compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative di cui all'art. 50, comma 1, lettera c-bis), del Tuir nonché per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente di cui all'art. 67, comma 1, lettera l), del citato testo unico.

Tale modalità di determinazione della base imponibile risulta applicabile a condizione che i soggetti in discorso non risultino qualificabili, ai fini delle imposte sui redditi, "quali enti commerciali in quanto aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale".

Con Circolare n. 97 del 9/04/1998, al par. 3.2, è stato precisato che "l'ammontare delle retribuzioni erogate da considerare ai fini della determinazione della base imponibile

dell'Irap è quello rilevante ai fini previdenziali, determinato a norma dell'art. 12 del DPR 30/04/1969, n. 153, come sostituito dall'art. 6 del D.Lgs. 2/09/1997, n. 314".

Il citato art. 12, concernente "determinazione del reddito da lavoro dipendente ai fini contributivi", stabilisce al comma 1 che ai fini contributivi costituiscono, in via generale, reddito di lavoro dipendente i redditi individuati, agli effetti fiscali, come redditi di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 49, comma 1, del TUIR.

Per quanto riguarda la determinazione della base imponibile ai fini contributivi, il richiamato art. 12 esclude in ogni caso dalla base imponibile determinate somme e valori tassativamente elencati al comma 4, lettere da a) a g).

Dalla ricostruzione esposta, emerge che sono rilevanti ai fini contributivi, e quindi concorrono alla determinazione della base imponibile IRAP, tutte le somme e i valori che il dipendente percepisce nel periodo d'imposta e che siano in qualunque modo riconducibili al rapporto di lavoro, ad eccezione delle somme e dei valori che la norma esclude espressamente dal prelievo contributivo.

Anche nelle istruzioni per la compilazione del modello di dichiarazione Irap di Amministrazioni ed enti pubblici viene specificato che nel rigo IK1 va indicato l'ammontare complessivo delle retribuzioni erogate (principio di cassa) al personale dipendente nel corso dell'anno in misura pari all'ammontare imponibile ai fini previdenziali determinato a norma dell'art. 12 del DPR 30/04/1969, n. 153, come sostituito dall'art. 6 del D.Lgs n. 314/1997.

Le istruzioni chiariscono, poi, ulteriormente che "La retribuzione erogata al personale dipendente, ma non soggetta ad imposizione contributiva (ad esempio il T.f.r.) non concorre alla formazione della base imponibile Irap" e che "L'assoggettamento ad imposizione contributiva di somme non erogate (ad esempio, giorni di sciopero) non comporta la concorrenza di tali somme alla formazione della base imponibile IRAP".

In sostanza, per individuare la concorrenza o meno di determinate somme alla base imponibile Irap, occorre distinguere a seconda che si tratti di somme erogate o non erogate al personale dipendente.

Le somme effettivamente erogate, anche se a titolo di incremento figurativo, non concorrono alla formazione della base imponibile solo se non sono nemmeno soggette ad imposizione contributiva. Qualora, infatti, assumano rilievo ai fini previdenziali, sono rilevanti anche ai fini Irap.

Gli importi che, invece, non vengano effettivamente erogati al personale dipendente, non concorrono comunque alla formazione della base imponibile Irap, anche se vengono assoggettati ad imposizione contributiva.

Tanto premesso, venendo all'esame dell'istanza di parte, si chiede anzitutto se l'imponibile Irap per il personale in regime di TFR, che riceve una retribuzione con l'abbattimento dell'importo dovuto per opera di previdenza, debba essere identico a quello del personale in regime di TFS, che non subisce il detto abbattimento.

A tale proposito, si osserva che ai dipendenti pubblici soggetti al trattamento di fine rapporto (TFR) non si applica il contributo previdenziale obbligatorio nella misura del 2,5% della base retributiva previsto dall'art. 11 della Legge n. 152/1968, senza che ciò determini effetti sulla retribuzione imponibile ai fini fiscali. Ai sensi dell'art. 1, comma 3, del DPCM 20 dicembre 1999, per assicurare l'invarianza della retribuzione netta complessiva e di quella utile ai fini previdenziali, lo stipendio tabellare lordo del personale in regime di TFR, ridotto in misura pari al contributo previdenziale obbligatorio soppresso, viene poi figurativamente incrementato dello stesso importo.

Pertanto, sulla base delle argomentazioni sopra esposte, essendo l'"incremento figurativo" un importo che concorre a determinare la retribuzione effettivamente corrisposta ai dipendenti in regime di TFR nonché un importo soggetto a imposizione contributiva, lo stesso rileva anche ai fini della determinazione della base imponibile IRAP con il metodo retributivo.

In questi termini si è espressa anche la Risoluzione del 6/5/2009, n. 121, in cui si precisa che "con riferimento ai dipendenti che transitano dal trattamento di fine servizio al trattamento di fine rapporto, occorre considerare, per il calcolo della base imponibile IRAP, i criteri stabiliti dall'articolo 1, comma 3, del DPCM 20 dicembre

1999, secondo cui l'incremento figurativo della retribuzione assume rilievo ai fini previdenziali e, quindi, anche ai fini IRAP".

Per quanto riguarda il secondo e il terzo quesito, si pone il problema del calcolo della base imponibile IRAP nell'ipotesi in cui le retribuzioni siano erogate in misura ridotta per sciopero, malattia o altre cause, e nel caso di astensione facoltativa per maternità con retribuzione del 30%, poiché in entrambi i casi ai fini contributivi la base imponibile viene considerata senza alcuna decurtazione.

A tale proposito, si ribadisce che gli importi che non vengono effettivamente erogati al personale dipendente, non concorrono comunque alla formazione della base imponibile Irap, anche se vengono assoggettati ad imposizione contributiva (si vedano le istruzioni per la compilazione del modello di dichiarazione Irap di Amministrazioni ed enti pubblici, sopra riportate).

IL DIRETTORE REGIONALE

Rossella Orlandi

R. Orlandi