

Risposta n. 47

OGGETTO: REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE - OBBLIGHI DI
SOSTITUZIONE D'IMPOSTA - ARTT. 51 DEL TUIR E 23 DEL D.P.R.
29 SETTEMBRE 1973, N. 600.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante, operante nel settore del noleggio di autocarri e di altri veicoli pesanti, fa presente che, in seguito alla sospensione dell'attività di trasporto persone a causa dell'emergenza Covid-19, ha posto in cassa integrazione i propri dipendenti.

È rappresentato che, ai sensi del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 (cd. decreto "Cura Italia"), la cassa integrazione è stata canalizzata attraverso il Fondo di Solidarietà Bilaterale e la Regione, che gestisce la cassa integrazione in deroga, ed è stata prevista l'erogazione dell'indennità non direttamente al dipendente, ma cumulativamente all'azienda, bonificando una somma complessiva lorda.

Le indennità relative ai mesi di maggio e giugno 2020, a causa dell'*iter* burocratico, sono state corrisposte il 6 ottobre 2020, ovvero con ritardo rispetto ai mesi di riferimento.

Al riguardo, la società istante fa presente che tali emolumenti sono stati

corrisposti anche in favore di personale che ha cessato il rapporto di lavoro con l'*Istante*, a seguito di dimissioni o per scadenza naturale del contratto di lavoro.

Ciò rappresentato, con particolare riferimento a questi ultimi, si chiede di conoscere le modalità per l'assolvimento degli adempimenti fiscali connessi all'erogazione dell'indennità di cassa integrazione, considerato che:

- l'istante non è più il datore di lavoro;
- le somme non sono arretrati di lavoro dipendente in senso stretto, ma somme erogate per conto del fondo ..., sulle quali, in caso di costanza di lavoro, avrebbe dovuto applicare la ritenuta alla fonte a titolo di acconto Irpef ai sensi dell'articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600;
- le somme devono essere erogate a ex-dipendenti;
- non esiste una norma specifica che disciplini il caso concreto.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter erogare agli ex dipendenti l'emolumento in esame al lordo delle ritenute alla fonte a titolo di acconto Irpef, precisando con apposita comunicazione al beneficiario che:

- le somme erogate si qualificano quali reddito da lavoro dipendente;
- sono relative al periodo di maturazione, in base a quanto calcolato e comunicato dal fondo;
- sono erogate dall'istante quale mero intermediario del fondo, nonché ex datore di lavoro destinatario della somma da riversare ai dipendenti (ed ex dipendenti);
- su tali somme non viene operata alcuna ritenuta, per mancanza della relativa specifica disciplina;
- che il percipiente ha l'obbligo di indicare in dichiarazione sottoponendo a tassazione le stesse, nei modi e nei termini previsti dalla legge.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 23 del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 individua, tra l'altro, i soggetti che, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, assumono la veste di sostituti d'imposta, ovvero di coloro che in forza di disposizioni di legge sono obbligati al pagamento di imposte in luogo di altri, per fatti o situazioni a questi riferibili.

Il citato articolo 23, mediante l'espresso richiamo all'articolo 5 del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), annovera nell'alveo dei soggetti qualificabili quali sostituti d'imposta, tra l'altro, le società in nome collettivo, forma societaria della società istante.

Il medesimo articolo 23 statuisce, inoltre, che i sostituti d'imposta che « *corrispondono somme e valori di cui all'articolo 51 dello stesso testo unico, devono operare all'atto del pagamento una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti, con obbligo di rivalsa*».

In base a tale disposto, l'obbligo di effettuare la ritenuta sussiste in capo al soggetto erogante/sostituto d'imposta ogni qual volta la corresponsione riguardi somme e valori di cui all'articolo 51 del Tuir e, quindi, somme e valori in qualunque modo riconducibili al rapporto di lavoro, ancorché siano corrisposti in favore di soggetti che non siano propri dipendenti (risoluzione 27 luglio 2005, n. 101/E).

A tale proposito, in più occasioni è stato precisato che costituiscono reddito di lavoro dipendente tutte le somme e i valori che sono percepiti, a qualunque titolo, in relazione al rapporto di lavoro e, conseguentemente tutte le erogazioni che siano in qualche modo riconducibili al rapporto di lavoro, a prescindere dalla esistenza di un attuale vincolo sinallagmatico con la prestazione lavorativa (circolari 23 dicembre 1997, n. 326, 10 giugno 2004, n. 24, 19 gennaio 2007, n. 1; nonché risoluzioni 12 giugno 2002, n. 186, 23 maggio 2003, n. 114 e 29 maggio 2009, n.137).

In altri termini, vi rientrano a pieno titolo quelle elargizioni che trovano la loro origine e giustificazione nel rapporto di lavoro dipendente, ancorché la materiale corresponsione avvenga successivamente alla cessazione del rapporto medesimo.

Tali principi sono stati ribaditi dalla scrivente con circolare 20 dicembre 2013, n.34/E, in relazione ai premi erogati dagli sponsor ai membri della squadra (giocatori, allenatori, ecc..).

In tale documento di prassi è stato, tra l'altro, affermato che, in assenza di un accordo con il datore di lavoro, i premi, in quanto obiettivamente riconducibili fra i redditi di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 51 del Tuir, devono essere assoggettati dallo sponsor stesso alla ritenuta alla fonte a titolo di acconto di cui all'articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

In tale ipotesi, quindi, è stato ritenuto che ancorché le somme siano corrisposte da un soggetto terzo debbano essere assoggettate a ritenuta in quanto riconducibili al rapporto di lavoro.

In ragione di quanto illustrato, non si condivide la soluzione prospettata dall'istante. Pertanto, si è dell'avviso che la società istante sarà tenuta ad effettuare le ritenute a titolo di acconto IRPEF sulle somme da erogarsi ai suoi ex dipendenti a titolo di cassa integrazione in deroga e, conseguentemente, ad assolvere gli obblighi di:

- versamento delle ritenute ai sensi degli articoli 17 e 18 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241; e

- certificazione degli emolumenti e presentazione del modello di dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari (modello 770), così come previsto dall'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)