



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 17 giugno 2008

OGGETTO: Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del - BANCA ALFA Condonò sisma Sicilia 1990 – restituzione ritenute non versate ai lavoratori dipendenti.

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 9, comma 17, della l. n. 289 del 2002, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Banca istante fa presente che nel corso dell'anno 2003 ha iniziato ad eseguire i versamenti delle ritenute d'acconto operate ai dipendenti, nella misura del 10 per cento, applicando le disposizioni di cui all'articolo 9, comma 17, della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

La predetta norma consentiva, infatti, ai datori di lavoro con sede in uno dei comuni facenti capo alle province di Catania, Ragusa e Siracusa, colpiti dal sisma del 1990, che avevano operato le ritenute fiscali ai dipendenti, di definire la propria posizione debitoria versando all'Erario l'importo forfetario del 10 per cento.

La restante parte delle ritenute non versate, pari al 90 per cento, è stata considerata dalla Banca sopravvenienza attiva non tassabile, in quanto secondo un parere fornito dall'Agenzia delle Entrate, la sopravvenienza attiva, determinata dall'insussistenza di passivo per effetto della definizione automatica di cui al citato articolo 9, comma 17, è da considerare fiscalmente irrilevante.

La Banca richiedente, pur non avendo alcun obbligo di restituzione delle somme trattenute ai dipendenti, per ragioni di opportunità, intende restituire ai dipendenti il 90 per cento delle ritenute non versate.

L'istante chiede di conoscere come debba considerare fiscalmente le somme che intende restituire.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante ritiene di poter calcolare il 90 per cento delle ritenute non versate e, con riferimento alla quota spettante ad ogni dipendente, di poterle corrispondere a ciascun dipendente in esenzione d'imposta, in quanto trattasi di restituzione di ritenute Irpef, già considerate intassabili per la società.

Ritiene, infatti, che sia per i dipendenti che ricevono il 90 per cento delle ritenute a suo tempo operate in relazione al triennio 1990-1992, sia per la società, l'operazione di restituzione è irrilevante ai fini fiscali. In particolare, per la Banca si tratta di una operazione che rimane nell'ambito delle variazioni numerarie, non incidendo minimamente sul conto economico sia la sopravvenienza attiva, realizzata versando solo il 10 per cento dell'imposta dovuta, sia la sopravvenienza passiva conseguente alla restituzione del 90 per cento delle somme ai dipendenti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 9, comma 17, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 ha disciplinato la definizione automatica dei rapporti tributari riservata esclusivamente ai soggetti colpiti dal sisma del 13 e 16 dicembre 1990 - che ha interessato le province di Catania, Ragusa e Siracusa - nei confronti dei quali hanno trovato applicazione i provvedimenti agevolativi riguardanti i versamenti delle somme dovute.

Potevano fruire dei provvedimenti agevolativi tutti i soggetti che, secondo l'articolo 3 dell'ordinanza ministeriale del 21 dicembre 1990, risultavano residenti anteriormente al 13 dicembre 1990 nei comuni individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, e quelli che svolgevano negli stessi comuni la loro attività industriale, commerciale, artigiana ed agricola, ancorché residenti altrove, limitatamente alle obbligazioni nascenti dalle attività stesse. Per quanto concerne le ritenute d'acconto operate sui redditi di lavoro dipendente, l'ultimo comma dell'articolo 1, della citata ordinanza ministeriale del 21 dicembre 1990, disponeva che *"il sostituto d'imposta deve comunque operare le ritenute secondo le prescrizioni di legge"*; l'agevolazione era quindi unicamente riferita al sostituto d'imposta, il quale poteva beneficiare della sospensione dell'obbligo di versamento all'Erario delle ritenute operate.

Con le disposizioni di cui all'articolo 9, comma 17, della legge n. 289 del 2002 il legislatore ha consentito solamente ai soggetti ammessi alle agevolazioni di cui alla menzionata ordinanza del 21 dicembre 1990, di definire la propria posizione debitoria relativa agli anni 1990-1992 mediante il versamento dell'*"intero ammontare dovuto per ciascun tributo a titolo di capitale, al netto dei versamenti già eseguiti a titolo di capitale ed interessi, diminuito al 10 per cento"*.

Come è dato desumere dalla disposizione normativa in commento e come evidenziato nella risoluzione n. 23/E del 23 febbraio 2005, l'articolo 9, comma 17, della legge n. 289 del 2002, ammettendo al condono, con riferimento alle ritenute operate sui redditi di lavoro dipendente, esclusivamente i sostituti d'imposta, ha inteso definire i rapporti tributari tra questi ultimi e l'Erario, senza incidere minimamente sulla posizione del sostituto. Infatti, questo ultimo ha assolto l'obbligazione tributaria all'atto dell'effettuazione della ritenuta da parte del datore di lavoro, in sede di corresponsione della retribuzione, senza potersi avvalere delle agevolazioni previste in occasione del sisma, né conseguentemente della definizione prevista dalla legge di condono.

Si rileva peraltro, come evidenziato nella stessa risoluzione, che la primaria finalità della legge in commento è stata quella di assicurare un sostegno economico alle imprese delle province colpite dal terremoto e, pertanto, le stesse imprese non sono tenute a corrispondere ai dipendenti la quota di ritenute Irpef, pari al novanta per cento, non versata all'Erario.

Con riguardo al regime fiscale applicabile alle insussistenze del passivo generate per effetto della definizione automatica in commento, la scrivente, nel fornire elementi istruttori all'interrogazione parlamentare n. 5-01986 del 14 maggio 2003, si è pronunciata nel senso che, dal combinato disposto dell'articolo 9, comma 17 e articolo 14, comma 5, della legge n. 289 del 2002 le predette insussistenze costituiscono sopravvenienze attive irrilevanti ai fini fiscali.

Tanto premesso, conformemente al parere della Direzione regionale della Sicilia, la scrivente ritiene che la somma che il sostituto intende restituire ai propri dipendenti, non va considerata come restituzione di imposta in precedenza trattenuta e, come tale, non tassabile. Ciò considerata la definitività dei rapporti tributari sia per il dipendente, il quale ha assolto il suo debito d'imposta nel momento in cui ha subito le ritenute, sia per il sostituto che ha regolato il suo rapporto con il fisco tramite la definizione da condono.

Infatti, considerare le somme che il sostituto intende restituire come parte delle ritenute effettuate e quindi come imposta, significherebbe estendere gli effetti del condono anche al sostituto, ciò in contraddizione con il tenore letterale dell'articolo 9, comma 17, della legge n. 289 del 2002.

Né, peraltro, rileva ai fini della qualificazione della natura delle somme in questione, il fatto che il sostituto le abbia contabilizzate come sopravvenienze attive non soggette a tassazione per effetto della procedura di definizione agevolata che le ha generate.

A parere della scrivente, invece, la somma che l'interpellante intende restituire non è più ricollegabile, almeno sotto il profilo fiscale, ai rapporti antecedenti e definitivamente chiusi.

Detta somma costituisce, piuttosto, una liberalità riconducibile, comunque, al rapporto di lavoro dipendente e rappresenta per l'impresa un costo indeducibile che, se annotato nel conto economico, deve essere recuperato a tassazione in sede di dichiarazione dei redditi.

Nei confronti dei lavoratori dipendenti, invece, le somme corrisposte hanno natura reddituale e, pertanto, devono essere assoggettate a tassazione.

Infatti, occorre tener conto della nuova concezione onnicomprensiva del reddito di lavoro dipendente fiscalmente rilevante, contenuta nell'articolo 51, comma 1, del Tuir (ex art. 48), secondo cui *"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"*. Fanno eccezione alcune fattispecie previste tassativamente dal successivo comma 2, lettera b) dell'articolo 51 del Tuir tra le quali, tuttavia, non rientra l'ipotesi in questione.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.