

Normativa e prassi

Calcolo della base imponibile Irap. Il metodo retributivo ai raggi X

6 Maggio 2009

La rilevanza di particolari somme erogate a vario titolo da parte di una azienda ospedaliera ai propri dipendenti

Thumbnail

Image not found or type unknown
L'indennità di mancato preavviso concorre alla determinazione della base imponibile Irap, calcolata con il cosiddetto "metodo retributivo". E' solo una delle risposte arrivate con la **risoluzione n. 121/E** del 6 maggio, documento di prassi con cui l'agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sulla rilevanza, ai fini della determinazione della base imponibile Irap, di alcune somme erogate da un'Amministrazione pubblica, nella specie un'azienda ospedaliero-universitaria, al proprio personale dipendente: a titolo di indennità di sospensione cautelare per procedimento penale, prevista dal Ccnl comparto Sanità; a titolo di indennità di mancato preavviso, prevista dall'articolo 2118 del codice civile in caso di recesso dal rapporto di lavoro a tempo indeterminato; a titolo di incremento figurativo della retribuzione, previsto dall'articolo 1, comma 3, del Dpcm 20 dicembre 1999; in relazione ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

La risposta dell'Agenzia muove innanzitutto dalla ricostruzione della disciplina applicabile, ai fini Irap, alle Amministrazioni pubbliche, fra le quali sono ricomprese le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, che determinano la base imponibile di tale imposta con il cosiddetto "metodo retributivo"⁽¹⁾, per un importo pari all'ammontare delle retribuzioni erogate al personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 47 (ora articolo 50) del Tuir, dei "compensi erogati per collaborazione coordinata e contributiva di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a)", del citato Testo unico (ora articolo 50, comma 1, lettera c-bis), nonché per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente, di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir.

Per la nozione di "*retribuzioni erogate ai lavoratori dipendenti*", gli uffici finanziari hanno richiamato il paragrafo 3.2 della circolare 97/1998, secondo cui per la determinazione dell'ammontare delle retribuzioni rilevanti ai fini Irap occorre fare riferimento alla nozione di redditi da lavoro dipendente agli effetti previdenziali, così come determinata ai sensi dell'articolo 12 della legge 153/1969 (sostituito dall'articolo 6 del Dlgs 314/1997).

Tale norma stabilisce, al comma 1, che ai fini contributivi costituiscono reddito di lavoro dipendente i redditi individuati, agli effetti fiscali, come redditi di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 49, comma 1, del Tuir, nel cui ambito rientra tutto ciò che è conseguito "*sulla base del rapporto*" di lavoro, anche indipendentemente dal nesso di corrispettività fra la prestazione di lavoro reso e le somme e i valori percepiti dal lavoratore (cfr circolari 97/1998 e 326/1997).

Per la determinazione della base imponibile ai fini contributivi, lo stesso articolo 12 della legge 153/1969 esclude, in ogni caso, determinate somme e valori tassativamente elencati al comma 4, lettere da a) a g).

In sostanza, 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, a eccezione delle somme e dei valori che la norma esclude espressamente dal prelievo contributivo.

Sulla base di tale ricostruzione e tenuto conto che, secondo quanto riferito dall'istante, l'indennità erogata in caso di sospensione cautelare dal servizio per procedimento penale non costituisce imponibile previdenziale, la risoluzione ha precisato che solo ove quest'ultima circostanza trovi fondamento in un'esplicita esclusione normativa e venga confermata dall'ente competente all'applicazione delle norme in materia previdenziale, l'indennità potrà essere esclusa dalla base imponibile Irap.

Per quanto riguarda il secondo quesito, gli uffici finanziari hanno evidenziato che il citato comma 4 dell'articolo 12, legge 153/1969, se da un lato esclude, alla lettera b), dalla determinazione del reddito da lavoro dipendente ai fini contributivi "*le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori, nonché quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione*", dall'altro fa espressamente salva "*l'imponibilità dell'indennità sostitutiva del preavviso*".

Da ciò consegue, secondo l'Agenzia, che l'indennità di mancato preavviso concorre alla determinazione della base imponibile Irap dell'azienda istante che, come riferito precedentemente, applica, in quanto Amministrazione pubblica, il cosiddetto "metodo retributivo".

In merito al terzo quesito, è stato precisato che, con riferimento ai dipendenti che transitano dal trattamento di fine servizio al trattamento di fine rapporto, occorre prendere a riferimento 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. Ciò in linea con il principio in precedenza richiamato, in base al quale per la determinazione della base imponibile Irap ai sensi dell'articolo 10-bis del Dlgs 446/1997 occorre fare riferimento alle somme rilevanti ai fini previdenziali (circolare 97/1998).

Per quanto riguarda, infine, i compensi per i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, la risoluzione ha chiarito che tali somme, ancorché ricondotte, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, fra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, concorrono alla determinazione della base imponibile Irap ai sensi dell'articolo 10-bis del Dlgs 446/1997, secondo cui rilevano ai fini Irap esclusivamente i "*compensi erogati*" dal committente al collaboratore.

Ciò comporta che i compensi erogati per rapporti di co.co.co. concorrono alla determinazione della base imponibile Irap al netto dei contributi posti a carico del committente e che assume rilevanza, ai fini dell'imposta, il compenso effettivamente corrisposto al collaboratore, comprensivo della quota di contributi gravante direttamente su quest'ultimo.

NOTE:

1) Articolo 10-bis, comma 1, del decreto legislativo 446/1997.

di

Massimo Calistri

Alessia Di Bella

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/calcolo-della-base-imponibile-irap-metodo-retributivo-ai-raggi>