

Risposta n. 509/2022

OGGETTO: Rilevanza IRAP di somme corrisposte da un'Amministrazione pubblica a un dipendente a seguito di sentenza di TAR - articolo 10-bis), comma 1, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446

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

QUESITO

L'Amministrazione pubblica Istante è un soggetto passivo dell'IRAP, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *e-bis*), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, che determina la base imponibile ai sensi dell'articolo 10-*bis*), comma 1, del citato decreto legislativo.

A seguito di una sentenza del Tribunale Amministrativo Regionale (TAR) della XXXX, passata in giudicato, l'Amministrazione Istante è stata condannata a corrispondere al ricorrente, attualmente in servizio alle proprie dipendenze, una somma a titolo di risarcimento del danno da ritardata assunzione in servizio pari, secondo quanto determinato in sentenza, *"al 40% delle retribuzioni che sarebbero state corrisposte al ricorrente nel periodo decorrente dalla prima possibile immissione nei ruoli [...] al riconoscimento delle spettanze retributive si ricollega l'obbligo dell'Amministrazione medesima di regolarizzazione della posizione*

contributiva e previdenziale nei limiti appena precisati. "

In esecuzione del giudicato, l'Amministrazione Istante ha proceduto, come chiarito con documentazione integrativa, a corrispondere al proprio dipendente la somma dovuta assoggettando la somma corrisposta al dipendente a ritenute, ai sensi degli articoli 6, 17 e 21 del decreto del presidente della Repubblica del 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).

Ciò posto, in relazione alla predetta somma, l'Amministrazione *Istante* chiede se essa debba rientrare nella base imponibile IRAP e se, in tal caso, tale imposta "*debba essere versata entro gli stessi limiti decisi in sentenza per gli oneri contributivi (40%)*". Chiede altresì quale sia, nel caso di specie, la Regione da individuare come competente alla riscossione dell'IRAP.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Amministrazione *Istante* ritiene che la somma corrisposta al dipendente a seguito della sentenza del TAR, passata in giudicato, non debba influire ai fini della determinazione dell'IRAP dovuta, poiché detta somma è calcolata con riferimento a un periodo in cui il dipendente non ha prestato attività lavorativa presso lo stesso.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 10-*bis*), comma 1, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, dispone, al primo periodo, che le Amministrazioni pubbliche, soggetti passivi dell'IRAP ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera e-*bis*), determinano la base imponibile IRAP «*in un importo pari all'ammontare delle retribuzioni erogate al personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 47 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e dei compensi erogati per*

collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a), nonché per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente di cui all'articolo 81, comma 1, lettera l), del citato testo unico».

In merito alle *«retribuzioni erogate ai lavoratori dipendenti»*, da considerare nella determinazione della base imponibile IRAP, sono stati forniti chiarimenti con la circolare del 9 aprile 1998, n. 97, paragrafo 3.2 nella quale in particolare, è stato chiarito che, ai fini della qualificazione dei redditi da lavoro dipendente viene in rilievo il decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 314, riguardante *«Armonizzazione, razionalizzazione e semplificazione delle disposizioni fiscali e previdenziali concernenti i redditi di lavoro dipendente e dei relativi adempimenti da parte dei datori di lavoro»* con il quale, peraltro, sono state apportate sostanziali modifiche alla disciplina dei redditi di lavoro dipendente e assimilati.

La citata circolare n. 97 del 1998 fa, pertanto, rinvio per la qualificazione dei redditi di lavoro dipendente, ai chiarimenti contenuti nella circolare ministeriale n. 326/E del 23 dicembre 1997, esplicativa delle disposizioni recate dal citato decreto legislativo n. 314 del 1997.

Pertanto, ciò che rileva ai fini della determinazione della base imponibile IRAP è la natura giuridica delle somme erogate al personale dipendente vale a dire, per quanto di interesse, se le medesime somme siano da qualificare quali retribuzione erogata al personale dipendente ai sensi del citato articolo 49 del TUIR.

La circolare n. 97 del 1998, in relazione alla quantificazione dell'ammontare delle retribuzioni rilevante ai fini IRAP, ha chiarito che detto ammontare è quello rilevante ai fini previdenziali, determinato a norma dell'articolo 12 della legge 30 aprile 1969, n. 153, come sostituito dall'articolo 6 del decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 314.

Con riguardo ancora all'individuazione delle retribuzioni *"erogate"* di cui all'articolo 10-*bis*) del decreto legislativo istitutivo dell'IRAP, con la circolare 26 luglio 2000, n. 148/E, paragrafo 7.2.1, è stato chiarito che le retribuzioni e i compensi

che concorrono a formare la base imponibile vanno determinati con il criterio di cassa, atteso che la disposizione in parola fa riferimento alla «erogazione» delle retribuzioni e dei compensi.

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.

Nel merito delle questioni prospettate nell'istanza, assume rilievo la circostanza che le somme erogate al dipendente sono state assoggettate dall'*Istante* a tassazione ai fini Irpef ai sensi dell'art. 6, comma 2, del TUIR in base al quale "*I proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessione dei relativi crediti, e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti.*" Le somme in questione, pertanto, in quanto sostitutive del reddito di cui all'articolo 49, comma 1, del TUIR, sono state considerate reddito di lavoro dipendente, che in base a quanto in precedenza rappresentato, costituisce la base imponibile ai fini Irap ai sensi del citato articolo 10-*bis*) del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

Per le suesposte considerazioni, quindi, le somme corrisposte dall'*Istante* al dipendente rilevano ai fini della base imponibile IRAP nell'anno della relativa erogazione (cd. criterio di cassa) per un ammontare pari a quello rilevante ai fini previdenziali e determinato ai sensi dell'articolo 12 della citata legge n. 153 del 1969 (sostituito dall'articolo 6 del predetto decreto legislativo n. 314 del 1997).

In relazione al quesito relativo all'individuazione della Regione interessata dalla riscossione dell'IRAP correlata alla somma erogata a titolo di risarcimento, si rinvia al contenuto delle istruzioni al Modello per la dichiarazione Irap 2022. Si ritiene, in ogni caso, che essa debba essere individuata nella medesima regione interessata dall'IRAP

correlata alle retribuzioni ordinariamente erogate al dipendente beneficiario del risarcimento.

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.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)