



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 04 ottobre 2005

OGGETTO: Istanza di Interpello-Art.11, legge 27 luglio 2000, n.212. XX

Con interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 10, comma 1, del DPR n. 917 del 1986, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il D.lgs. n. 164 del 24 aprile 1997, all'art. 1, commi 3 e 4, stabilisce che, per il personale iscritto al Fondo di previdenza per il personale di volo dipendente da aziende di navigazione aerea che alla data del 31 dicembre 1995 può far valere un'anzianità contributiva inferiore a diciotto anni interi, la contribuzione obbligatoria dovuta al fondo stesso sia ridotta del 3,12% a condizione che le somme derivanti da tale riduzione siano destinate al finanziamento dei fondi di previdenza complementare di cui al D.lgs. 21 aprile 1993, n. 124.

Fino al 31 luglio 2003 l'INPS non ha riconosciuto tale riduzione ed ha preteso il versamento della contribuzione in misura piena, in attesa delle istruzioni per l'attuazione del D.lgs. n. 164/1997 intervenute, in seguito, con la Circolare n. 140 del 31 luglio 2003, adottata dallo stesso Istituto, recante i criteri applicativi del citato decreto e le modalità di recupero della maggiore contribuzione versata.

Tuttavia, l'INPS, in considerazione della complessità delle operazioni necessarie per il recupero contributivo in argomento, ha prorogato fino al 30 settembre 2004 il termine per l'adempimento delle formalità richieste dalla citata circolare, imponendo, nel contempo, alle Aziende del settore, fino alla stessa data, l'obbligo del versamento della contribuzione in misura piena.

Poiché nelle date 27 dicembre 2000 e 1° gennaio 2003 sono divenuti operativi rispettivamente i fondi di previdenza complementare per i piloti ed assistenti di volo, la Società XX deve provvedere a recuperare dall'INPS il contributo pari al 3,12% (in particolare il 2,092% di competenza dell'Azienda ed 1,028% di competenza del dipendente) per versarlo ai fondi medesimi secondo quanto previsto dal D.lgs. n. 164/97.

Sulla base di quanto esposto, l'istante chiede di sapere come assoggettare a tassazione il recupero dei contributi, sia per la quota di competenza dell'Azienda, sia per la quota di competenza del dipendente.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante, considerando redditi da lavoro dipendente sia l'importo dei contributi recuperati di competenza dell'Azienda sia l'importo degli stessi di competenza del dipendente, ritiene di dover sottoporre a tassazione separata gli importi recuperati relativi agli anni 2000, 2001, 2002, 2003, ed a tassazione ordinaria gli importi recuperati relativi all'anno 2004.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento all'istanza di interpello pervenuta, la scrivente ritiene di poter condividere la soluzione prospettata dal contribuente.

Preliminarmente si osserva che, dal punto di vista sostanziale, nella fattispecie in esame è possibile individuare due fasi.

Nella prima fase avviene il recupero della maggiore contribuzione obbligatoria (relativamente alla quale l'INPS non ha riconosciuto la riduzione del 3,12%) da assoggettare a tassazione.

Nella seconda fase si procede al versamento dell'importo di contribuzione recuperato ai fondi di previdenza complementare e si applica il relativo trattamento fiscale.

L'art. 51 (già art. 48), comma 2, lettera a), del Tuir, stabilisce che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge.

Appare ragionevole ritenere, pertanto, che la quota di contribuzione recuperata di competenza del dipendente, posto che non è stata inserita nell'imponibile fiscale, debba considerarsi reddito di lavoro dipendente e in quanto tale soggetta a tassazione.

Anche l'importo del recupero della quota aziendale che dovrà essere versato al fondo di previdenza complementare andrà considerato reddito di lavoro dipendente e assoggettato a tassazione.

In particolare, l'ammontare della contribuzione recuperata relativa agli anni 2000, 2001, 2002, 2003, rientra, ai sensi dell'art. 17 (già art.16), comma 1, lettera b), del Tuir, tra “gli emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti, percepiti per effetto di leggi, di contratti collettivi, di sentenze o di atti amministrativi sopravvenuti o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti”. L'applicabilità del regime di tassazione separata si ricollega alla circostanza che la ritardata corresponsione degli emolumenti è connessa ad un atto amministrativo sopravvenuto, da individuare nella Circolare dell'INPS n. 140 del 31 luglio 2003.

A tassazione ordinaria saranno, invece, sottoposti gli importi relativi all'anno 2004.

Per quanto riguarda la successiva fase del trasferimento ai fondi pensione dei contributi recuperati, si rammenta che l'art. 10, comma 1, lettera e-bis), del Tuir, prevede tra gli oneri deducibili dal reddito complessivo i contributi versati alle forme pensionistiche complementari previste nel D.lgs. n. 124/1993 ma per un importo complessivamente non superiore al 12 per cento del reddito complessivo e, in ogni caso, non superiore a 5.164,57 euro.

Inoltre, se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi di lavoro dipendente, relativamente a tali redditi, la deduzione compete per un importo complessivamente non superiore al doppio della quota di TFR destinata alle forme pensionistiche collettive istituite ai sensi del D.lgs. n. 124/1993 e, comunque, entro i limiti del 12 per cento del reddito complessivo e di 5.164,57 euro.

Pertanto, l'Azienda dovrà operare i calcoli richiesti dalla normativa citata per l'individuazione delle soglie massime di deducibilità e riconoscere come somma che non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente, per ognuno dei lavoratori interessati dalla vicenda, il minore tra gli importi risultanti dai calcoli effettuati.