

In questo numero:

Adempimenti di fine anno

1 Il secondo acconto IRPEF

Corte Costituzionale

5 Il rimborso della trattenuta sugli stipendi elevati nel cedolino paga

Corte Costituzionale

8 Azzerata la sentenza della Corte Costituzionale sulla trattenuta Tfs

Studio giallo s.r.l

via spinelli, 6/F 46047 porto mantovano (mn)
tel. 0376 392641-398174 fax 0376 396787
c.f. e p.iva 02025210200
mail: segreteria@ilpersonalepa.it
www.ilpersonalepa.it

Adempimenti di fine anno

Il secondo acconto Irpef

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

Come previsto dall'art. 19 del D.M. 164/99, così come modificato dall'art. 42 comma 7-quinquies lettera b) del D.L. 207/2008 convertito con modificazioni dalla Legge 14/2009, con la mensilità di novembre i sostituti d'imposta devono provvedere alla trattenuta dell'unica o seconda rata di acconto Irpef per l'anno 2012.

L'articolo 3 del D.Lgs. n. 23 del 2011 ha introdotto, a decorrere dall'anno 2011, per i proprietari o i titolari di diritti reali di godimento su immobili locati ad uso abitativo, la facoltà di optare per il regime della c.d. "cedolare secca". Detto regime prevede l'assoggettamento dei canoni di locazione ad una imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali che può essere inserito nel Mod. 730 ed il relativo acconto, se previsto nelle risultanze del modello 730/4, deve essere trattenuto e versato dal sostituto d'imposta e versato a novembre.

Non devono essere effettuate operazioni di conguaglio, né a credito né a debito, se l'importo di ogni singola imposta o addizionale risultante dalla dichiarazione non supera il limite di dodici euro (art. 1, comma 137, L. 266/2005, come modificata dalla L. 80/2006).

I codici tributo

I codici tributo da utilizzare per il versamento del secondo acconto con il modello F24EP sono:

133E - Irpef in acconto trattenuta dal sostituto d'imposta ASSISTENZA FISCALE - acconto anno di riferimento 2012;

147E - Imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali, nonché delle imposte di registro e di bollo, sul canone di locazione relativo ai contratti aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e le relative pertinenze locate congiuntamente all'abitazione - Art. 3, D.Lgs. n. 23/2011 - ASSISTENZA FISCALE - acconto anno di riferimento 2012.

Se invece si utilizza il modello F24 i codici sono:

4730 - Irpef in acconto trattenuta dal sostituto d'imposta ASSISTENZA FISCALE - acconto anno di riferimento 2012;

1841 - Imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali, nonché delle imposte di registro e di bollo, sul canone di locazione relativo ai contratti aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e le relative pertinenze locate congiuntamente all'abitazione - Art. 3, D.Lgs. n. 23/2011 - ASSISTENZA FISCALE - ACCONTO anno di riferimento 2012

Richiesta minor secondo acconto

Il sostituito può chiedere che il secondo o unico acconto Irpef non venga trattenuto ovvero può chiedere che la trattenuta avvenga per un importo inferiore a quello indicato nel mod. 730/4 (art. 4, c. 2, lett. b) e c), del D.L. 69/1989). Lo stesso vale per il secondo acconto relativo alla cedolare secca. La richiesta deve essere inoltrata al datore di lavoro in forma scritta entro il mese di settembre.

Non è possibile rateizzare la somma dovuta per la seconda o unica rata di acconto dell'Irpef e/o cedolare secca.

Retribuzioni incapienti

Nel caso in cui la retribuzione del mese di novembre risultasse incapiente rispetto all'importo da trattenere, il residuo graverà sulla retribuzione di dicembre, con la maggiorazione dell'interesse nella misura dello 0,40 per cento. Gli interessi per incapienza devono essere versati unitamente al secondo acconto utilizzando gli stessi codici tributo istituiti per il versamento dell'acconto.

Se entro la fine dell'anno non è stato possibile trattenere l'intera somma per insufficienza delle retribuzioni corrisposte il sostituto d'imposta deve comunicare al sostituito, entro il mese di dicembre 2012, gli importi ancora dovuti, utilizzando le stesse voci contenute nel modello 730/3. La parte residua, maggiorata dell'interesse dello 0,40 per cento mensile, considerando anche il mese di gennaio, deve essere versata direttamente dal sostituito nello stesso mese di gennaio, con le modalità previste per i versamenti relativi alle dichiarazioni dei redditi delle persone fisiche.

Cessazione del rapporto di lavoro e assenza di retribuzione

Nel caso in cui, prima del completamento delle operazioni di conguaglio, fosse intervenuta la cessazione del rapporto di lavoro ovvero se al momento della trattenuta dell'acconto il dipendente fosse in aspettativa senza retribuzione a qualsiasi titolo, il sostituto d'imposta non deve effettuare i conguagli a debito e deve comunicare agli interessati gli importi risultanti dal 730/4. Anche in questo caso, sarà onere del dipendente procedere con le modalità previste per i versamenti relativi alle dichiarazioni dei redditi delle persone fisiche.

In alternativa, il dipendente che si trova nella posizione di momentanea assenza di retribuzione potrà scegliere di richiedere la trattenuta della somma a debito, con l'applicazione dell'interesse dello 0,40 per cento mensile, ma solo se il sostituto dovrà corrispondere ulteriori emolumenti entro l'anno d'imposta.

Decesso del contribuente

Il decesso del dipendente fa venir meno l'obbligo, per il sostituto, di effettuare le operazioni di conguaglio risultanti dal modello 730/4.

Se il decesso è avvenuto prima dell'effettuazione o della conclusione di un conguaglio a debito il sostituto deve comunicare agli eredi l'ammontare delle somme o delle rate non ancora trattenute che devono essere versate dagli stessi nei termini previsti dall'articolo 65 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Gli eredi non sono tenuti al versamento degli acconti secondo quanto previsto dall'articolo 1 della legge 23 marzo 1977, n. 97, sostituita dalla legge 17 ottobre 1977, n. 749.

Dichiarazioni integrative

Se il contribuente riscontra, nella dichiarazione modello 730 presentata, errori od omissioni la cui correzione comporta un maggior rimborso, un minor debito o non influisce sulla determinazione dell'imposta scaturita dalla dichiarazione originaria, può presentare una dichiarazione integrativa.

Il modello 730, nel quale deve essere indicato il codice 1 nell'apposita casella "730 integrativo", deve essere presentato, entro il 25 ottobre 2012, ad un CAF-dipendenti o a un professionista abilitato. Le relative operazioni di conguaglio dovranno essere effettuate nel mese di dicembre.

Quando si è verificata la cessazione del rapporto di lavoro nel periodo intercorrente tra la presentazione del modello 730 originario e la data del 25 ottobre il contribuente può presentare il modello 730 integrativo contrassegnato dal codice 1 al nuovo datore di lavoro.

La presentazione di una dichiarazione integrativa non sospende le procedure avviate con la consegna del modello 730 originario e, di conseguenza, non fa venir meno l'obbligo del sostituto d'imposta di effettuare i rimborsi spettanti o trattenere le somme dovute.

L'integrativo può essere utilizzato anche quando, per incompletezza o incongruenza dei dati indicati nel frontespizio della dichiarazione originaria, non è stato correttamente identificato il sostituto. In tal caso, nell'apposita casella "730 integrativo" deve essere indicato il codice 2 e la dichiarazione può essere modificata limitatamente al riquadro relativo ai dati del sostituto d'imposta che deve effettuare il conguaglio, mentre i rimanenti dati devono essere i medesimi della dichiarazione originaria. Si ricorda che in tal caso non occorre aspettare la retribuzione di dicembre per effettuare le relative integrazioni, il sostituto d'imposta deve effettuare tempestivamente le operazioni di conguaglio.

Se l'integrazione riguarda errori od omissioni la cui correzione comporta un maggior rimborso, un minor debito o non influisce sulla determinazione dell'imposta scaturita dalla dichiarazione originaria e il risultato contabile del modello 730 originario non è mai pervenuto al sostituto d'imposta per inesattezze nei dati indicati nel frontespizio relativamente al sostituto che deve effettuare il conguaglio, nella casella "730 integrativo" deve essere indicato il codice 3. Il sostituto d'imposta effettuerà il

conguaglio sulla retribuzione erogata nel mese di dicembre, sulle eventuali somme a debito deve essere applicato l'interesse dello 0,40 mensile a partire dal mese di agosto fatto solvo per il secondo od unico acconto i cui interessi dello 0,40 partiranno dal mese di novembre.

Si ricorda infine che qualora si verifichi il passaggio di dipendenti, nel corso del medesimo periodo d'imposta, da un datore di lavoro ad un altro senza interruzione del rapporto di lavoro o passaggio di dipendenti all'interno dello stesso gruppo, il nuovo datore di lavoro è obbligato a svolgere la funzione di sostituto d'imposta tenendo conto dell'operato del precedente sostituto completando tutte le operazioni relative al modello 730/4 originario. Nella pubblica amministrazione il caso tipico è quello della mobilità ovvero del passaggio ad altri soggetti a seguito di processi di esternalizzazione.

Corte Costituzionale

Il rimborso della trattenuta sugli stipendi elevati nel cedolino paga

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

La dichiarazione di incostituzionalità dell'art. 9, comma 2, del D.L. 78/2010 comporta la restituzione delle eventuali trattenute effettuate sugli stipendi elevati che deve essere correttamente gestita nel cedolino paga

L'incostituzionalità della trattenuta

L'art. 9, comma 2, del D.L. 78/2010 prevedeva l'applicazione di una trattenuta del 5% per i redditi eccedenti i 90.000 euro e del 10% per quelli oltre i 150.000 euro. La sentenza n. 223/2012 della Corte Costituzionale ne ha dichiarato illegittimità costituzionale in quanto, al di là del *nomen iuris* utilizzato dal legislatore, si tratta di un prelievo che ha tutti i presupposti di un qualsiasi tributo. La norma è stata censurata in quanto colpisce solamente i dipendenti pubblici e, come tale, viene a porsi in essere una disparità di trattamento rispetto ai lavoratori dipendenti privati e a quelli autonomi.

Pagare o aspettare il Dpcm?

Gli effetti delle sentenze della Corte Costituzionale sono sufficientemente chiari: ai sensi dell'art. 136 della Costituzione, la norma "cessa di aver efficacia dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione", principio confermato e specificato nell'art. 30, comma 3, della L. 87/1953. Secondo giurisprudenza costante della Corte Costituzionale, la sentenza di incostituzionalità travolge anche i rapporti in essere con la sola eccezione di quelli già definiti, vale a dire le situazioni per le quali è già intervenuta una sentenza passata in giudicato ovvero siano scaduti i termini per l'impugnativa. Sulla scorta di tali indicazioni si deve procedere al rimborso delle trattenute effettuate già nella busta paga di novembre, che costituisce la prima retribuzione utile per dare attuazione al contenuto della sentenza in commento (si deve ricordare che la sentenza è stata pubblicata il 17/10/2012 ovvero, a stipendi di ottobre sostanzialmente chiusi).

Il dubbio sul da farsi nasce dal contenuto del comunicato stampa del Governo che, in data 26/10/2010, dopo aver ricordato che è stato approvato un decreto legge che

ripristina la disciplina del TFS (anch'esso oggetto della sentenza) specifica che “per quanto riguarda le altre parti della sentenza della Consulta, il Consiglio ha stabilito che si procederà in via amministrativa attraverso un DPCM ai sensi della legislazione vigente”.

Si ritiene che il valore giuridico di un comunicato stampa non possa travolgere il contenuto di una sentenza della Corte Costituzionale e che l'eventuale protrarsi nel tempo della restituzione delle trattenute faccia sorgere il diritto, in capo ai dipendenti interessati, alla liquidazione degli interessi o della rivalutazione.

Gli effetti nel cedolino paga

Il trattamento previdenziale

A prima vista sembrerebbero non emergere problemi collegati al trattamento previdenziale di tale restituzione in quanto la norma prevedeva espressamente che la riduzione “*non opera ai fini previdenziali*”.

La neutralità previdenziale ha comportato il versamento della contribuzione, sia quella a carico ente che quella a carico dipendente, su tutti i compensi, senza considerare la decurtazione degli stipendi elevati. La restituzione della trattenuta quindi rimane neutra nei confronti degli istituti di previdenza e di conseguenza non ha effetti in sede di compilazione della parte previdenziale dei dipendenti pubblici contenuti nella <ListaPosPA> dell'Uniemens (la c.d. DMA2).

Il problema da approfondire riguarda, al contrario, la ritenuta previdenziale a carico dei dipendenti in quanto è necessario verificare se la quota a carico del dipendente è stata effettivamente trattenuta ovvero è stata integrata dall'ente.

Le posizioni interpretative non risultavano univoche:

- da una parte si riteneva che la neutralità previdenziale obbligasse ad accollare al lavoratore le ritenute anche sugli importi non erogati (anche se con molte ambiguità si vedano: Circ. Inpdap n. 18/2010, Nota operativa Inpdap n. 22/2011, RGS risposta al quesito del Comune di Bologna, n. 0024008 del 13/05/2011 e Circ. Mef 12/2011). In questo caso, il rimborso della trattenuta non ha effetti previdenziali in quanto era già stata trattenuta a suo tempo la quota a carico del dipendente;
- dall'altra si riteneva che la trattenuta a carico del dipendente dovesse essere integrata dall'ente (art. 24, RDL 680/1938, conve. In L. 41/1939 e Circ. Inpdap 13/2009 in tema di trattamento previdenziale della trattenuta nei primi 10 giorni di malattia). In tal caso, il rimborso della trattenuta dovrà comportare il recupero della contribuzione a carico del dipendente che a suo tempo era stata integrata dall'ente datore di lavoro. Ovviamente, i contributi recuperati del dipendente non devono essere versati (in quanto già versati); in ogni caso i contributi recuperati sul dipendente vanno ad abbattere la base imponibile Irpef (sia a tassazione ordinaria se riferita all'anno 2012 che separata se afferente il 2011).

Il trattamento fiscale

Nel cedolino paga dovranno essere rimborsate le somme trattenute ai sensi dell'art. 9, comma 2, del D.L. 78/2010. Si suggerisce di utilizzare due voci paga distinte: una per il rimborso delle trattenute effettuate nel 2011 ed una per quelle avvenute nel 2012. La distinzione è motivata dal fatto che, dal punto di vista fiscale, il rimborso delle trattenute effettuate nel 2011 deve essere assoggettato a tassazione separata ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. b), del Tuir, in quanto si tratta di arretrati corrisposti in base a sentenza. Al contrario, le trattenute effettuate nel 2012 dovranno essere assoggettate a tassazione ordinaria anche se la trattenuta effettuata nel 2012 era relativa ad emolumenti di competenza dell'anno 2011 in quanto, in tema di tassazione del reddito di lavoro dipendente, vige il principio di cassa.

Il trattamento Irap

Ancora una volta si deve capire quale comportamento era stato tenuto nei cedolini paga che avevano ospitato la trattenuta.

Per chi avesse seguito le indicazioni della RGS, nella citata risposta al quesito formulato dal Comune di Bologna, prot. 0024008 del 13/05/2001, non ci sono problemi sull'Irap in quanto, a suo tempo, l'imposta era già stata versata sull'importo totale non decurtato della trattenuta.

Al contrario, chi avesse versato l'Irap sull'importo al netto della trattenuta dovrà, in sede di restituzione della stessa, integrare l'Irap non versata in precedenza. Il versamento dell'Irap sugli importi effettivamente corrisposti, e quindi al netto della trattenuta, trovava fondamento nell'art. 10-bis, comma 1, del D.Lgs. 446/1997 come interpretato dalla Circ. Ministero delle Finanze n. 97/1998 per cui un emolumento è imponibile solo se costituisce contemporaneamente imponibile fiscale e previdenziale. La trattenuta in parola presenta le stesse caratteristiche della trattenuta in caso di sciopero.

Corte Costituzionale

Azzerata la sentenza della Corte Costituzionale sulla trattenuta Tfs

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

Il Governo azzerava gli effetti della sentenza 223/2012 sulla trattenuta Tfs. Con il D.L. 185/2012 sancisce che tutti i dipendenti in regime Tfs fino al 31/12/2010 e transitati in Tfr dal 2011 ritornano nel vecchio regime Tfs. Ovvero si è scherzato: siccome la sentenza costa troppo alle casse della pubblica amministrazione allora si torna indietro. L'Inps, con il messaggio n. 18296 del 09/11/2012, fornisce le istruzioni operative.

La sentenza 223/2012

L'art. 12, comma 10, del D.L. 78/2010 aveva esteso il regime del Tfr privato di cui all'art. 2120 del Codice Civile a tutti i dipendenti della PA. In particolare, passavano al sistema privato tutti i dipendenti degli enti locali iscritti in regime Tfs (ex Inadel) ma agli stessi si continuava ad applicare la ritenuta del 2,50% (Circ. Inpdap n. 17/2010). Perché tutto questo? Semplice, le modalità di liquidazione del Tfr sono meno vantaggiose (per il dipendente) di quelle previste per il Tfs e questo comporta un risparmio di spesa. Tuttavia, il legislatore si è "dimenticato" che il Tfr del privato non prevede alcun recupero sul dipendente. La Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità della trattenuta in quanto l'applicazione dell'art. 2120 del Codice Civile, disposto dal D.L. succitato, non può essere limitata alle sole modalità di calcolo del Tfr, ma deve riguardare l'intera disciplina. Ne consegue che, sia in corso dell'anno che in sede di calcolo dell'accantonamento, non può essere richiesto al dipendente nessun tipo di contribuzione. L'aver conservato la ritenuta a carico del dipendente porta, come conseguenza, la dichiarazione di illegittimità costituzionale per disparità di trattamento fra i dipendenti pubblici e quelli privati e, quindi, in contrasto con gli artt. 3 e 36 della Costituzione.

La soluzione del Governo

Gli effetti della sentenza sarebbero stati evidentemente devastanti per le finanze pubbliche con aumento non secondario della spesa di personale (con un impatto di poco inferiore ad un rinnovo contrattuale). Per questi motivi il Governo è corso

immediatamente ai ripari adottando, in pochi giorni, il D.L. 185/2012 con il quale azzerà gli effetti della sentenza e riporta tutto alla situazione iniziale.

L'art. 1, comma 1, dispone:

“Al fine di dare attuazione alla sentenza della Corte Costituzionale n. 223 del 2012 e di salvaguardare gli obiettivi di finanza pubblica, l'articolo 12, comma 10, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, è abrogato a decorrere dal 1° gennaio 2011”

Inoltre, il decreto azzerà anche tutto il contenzioso che nel frattempo si è creato facendo salve, ovviamente, solo le sentenze passate in giudicato. L'art. 1, comma 3, prevede:

“I processi pendenti aventi ad oggetto la restituzione del contributo previdenziale obbligatorio nella misura del 2,5 per cento della base contributiva utile prevista dall'articolo 11 della legge 8 marzo 1968, n. 152, e dall'articolo 37 del testo unico delle norme sulle prestazioni previdenziali a favore dei dipendenti civili e militari dello Stato di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 dicembre 1973, n. 1032, si estinguono di diritto; l'estinzione è dichiarata con decreto, anche d'ufficio; le sentenze eventualmente emesse, fatta eccezione per quelle passate in giudicato, restano prive di effetti”.

La soluzione adottata sembrerebbe risolvere, almeno a breve termine, il pasticcio contenuto nel D.L. 78/2010; qualche perplessità è relativa alla retroattività della norma, ma questo tema non può che essere rinviato al lungo periodo.

In conclusione, nelle buste paga non cambia niente: si continua ad effettuare la trattenuta Tfs con le regole che si sono sempre applicate (prima e dopo l'01/01/2011). Come precisato dall'Inps nel messaggio 18296/2012, si ritornano ad applicare le istruzioni fornite dall'Inpdap con la circ. 17/2010.

Il pagamento e la riliquidazione del Tfs

Le disposizioni contenute nel D.L. 185/2012 non interessano solo i dipendenti in servizio, ma riguardano anche i lavoratori cessati in data successiva al 1° gennaio 2011. Questi, infatti, si sono visti liquidare il loro trattamento di fine servizio in due quote: la prima, con le regole del Tfs, per l'anzianità maturata fino al 31 dicembre 2010, e la seconda, con le regole del Tfr, per il servizio prestato dal 1° gennaio 2011. Con l'avvenuta abrogazione dell'art. 12, comma 10, del D.L. 78/2010, gli stessi soggetti si vedono riconosciuto un unico trattamento di fine servizio, con le regole del Tfs. L'art. 1, comma 1, del D.L. 185/2012 prevede che la riliquidazione avvenga d'ufficio da parte dell'istituto di previdenza, entro un anno. Lo stesso decreto dispone che, nel caso in cui dal ricalcolo emergano trattamenti spettanti inferiori a quelli già liquidati, non si procede ad alcun recupero, come non si procederà ad alcun pagamento nell'ipotesi in cui da tale operazione risulti un credito inferiore a 12 euro. La riliquidazione sarà effettuata a livello centralizzato e, quindi, nessuna competenza è riconosciuta alle sedi provinciali. Così precisa l'Inps, con il messaggio 18296/2012.

Con tale messaggio, vengono, altresì, fornite indicazioni in ordine al calcolo del Tfs per i dipendenti cessati dopo l'entrata in vigore del Dl 185/2012, vale a dire a partire dal 31 ottobre 2012. Si precisa che per tali soggetti, in prima battuta, il trattamento sarà corrisposto, provvisoriamente, limitando il calcolo alle anzianità maturate fino al 31 dicembre 2010. Una volta aggiornate le procedure software, l'istituto di previdenza provvederà al ricalcolo, inserendo l'intera anzianità maturata e utile ai fini Tfs.