

In questo numero:

Personale e Fisco

- 1** Le assenze legate al COVID-19
- 3** La proroga delle CU e il nuovo calendario degli adempimenti fiscali
- 5** Si complicano le CU degli autonomi
- 8** Cambio di rotta sui compensi a carico di terzi

Personale

Le assenze legate al COVID-19

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

Il decreto sul COVID-19 ha previsto particolari disposizioni in caso di assenze legate al COVID-19 (Coronavirus) volte a giustificare e retribuire l'assenza per malattia o per provvedimenti imposti dalle disposizioni delle autorità competenti.

L'assenza per malattia da COVID-19

Il decreto legge n. 9/2020 sul COVID-19 ha previsto specifiche disposizioni per i dipendenti pubblici assenti per Coronavirus. L'art. 19 prevede in primo luogo la disciplina da applicare alle assenze per malattia che viene equiparata al periodo di ricovero ospedaliero. In questo caso il dipendente dovrà produrre, oltre all'ordinario certificato medico, anche ulteriore idonea documentazione emessa dall'autorità sanitaria volta a giustificare l'applicazione delle disposizioni del D.L. 9/2020. Seppure non vi siano indicazioni operative in merito si ritengono applicabili i principi generali in forza dei quali il datore di lavoro non è tenuto a conoscere la prognosi del dipendente assente. Ne consegue che la documentazione possa genericamente far riferimento all'art. 19 del D.L. 9/2020 senza ulteriori dettagli.

La norma garantisce il trattamento di maggior favore anche alle assenze dovute alla quarantena con sorveglianza attiva nonché alla permanenza domiciliare fiduciaria con sorveglianza attiva. Anche in questi casi il dipendente dovrà produrre idonea documentazione emessa dall'autorità sanitaria.

L'equiparazione al ricovero ospedaliero esclude l'applicazione della trattenuta per i primi giorni di malattia prevista dall'art. 71, comma 1, del D.L. 112/2008 (c.d. malattia Brunetta). Per altro verso il ricovero ospedaliero non è escluso dal periodo di comperto.

Le altre assenze dovute al Coronavirus

Il decreto, all'art. 19 comma 3, equipara a tutti gli effetti di legge al servizio prestato i periodi di assenza dal servizio dei pubblici dipendenti "imposti dai provvedimenti di contenimento del fenomeno epidemiologico da COVID-19 adottati ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del decreto-legge 23 febbraio 2020, n. 6".

Il decreto introduce un giustificativo di assenza previsto per legge che integra la normativa contrattuale. In mancanza di tale intervento normativo l'Aran e la giurisprudenza, in sede interpretativa, aveva concluso che le assenze per causa di forza maggiore sono giustificate ma non danno diritto alla prestazione corrispettiva ovvero alla retribuzione.

La previsione normativa limita i propri effetti alle assenze conseguenti ai provvedimenti adottati con DPCM secondo quanto previsto dall'art. 3 del D.L. 6/2020. In pratica, si tratta dei DPCM assunti il 23 febbraio e il 1' marzo 2020.

Rimanendo al tenore letterale della disposizione il nuovo giustificativo può essere applicato solo se direttamente connesso al decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, nei casi in cui imponeva la chiusura del servizio mentre rimangono esclusi dal campo di applicazione i casi di sospensione dei predetti servizi.

Il tema diventa decisamente più delicato quando l'assenza sia dovuta ad ordinanze sindacali contingibili e urgenti ovvero a vere e proprie scelte organizzative dell'ente seppure connesse all'emergenza epidemiologica. In questi casi sembrerebbe non applicabile il disposto del D.L. 9/2020 dovendo ricorrere agli ordinari istituti contrattuali (ferie, permessi, recuperi).

Atteso che l'assenza è determinata dal DPCM il dipendente non deve produrre alcuna richiesta o documentazione.

Lo stesso comma 3 precisa che durante tale periodo "l'amministrazione non corrisponde l'indennità sostitutiva di mensa, ove prevista". Non è chiara la portata della previsione normativa in quanto non ci sono dubbi sul fatto che in caso di mancata prestazione lavorativa non possa essere riconosciuto il buono pasto. Rimane da chiarire il motivo per il quale il legislatore ha ritenuto di dover esplicitare tale esclusione. Per questa via si potrebbe addirittura ipotizzare il riconoscimento implicito di tutte le altre voci di salario accessorio, ivi comprese quelle legate alla presenza (indennità condizioni di lavoro, di servizio esterno, turno, ecc) anche se quanto appena ipotizzato si pone in contrasto con una consolidata normativa contrattuale. Fino a prossimi chiarimenti si consigliano comportamenti prudenti.

I ricoveri ospedalieri per LEA

Il decreto infine, art. 19, comma 2, integra le disposizioni in materia di trattenuta per malattia ai sensi dell'art. 71, comma 1, del D.L. 112/2008 escludendo le assenze per ricovero ospedaliero presso le strutture dell'SSN per l'erogazione delle prestazioni rientranti nei LEA. Da una prima lettura non si coglie un nesso stringente tra tale previsione e l'emergenza Coronavirus.

I livelli essenziali di assistenza (LEA) sono regolamentati dal DPCM 12/01/2017 e dovranno essere documentati dalla struttura sanitaria pubblica ad integrazione dell'ordinario certificato medico.

Fisco

La proroga delle CU e il nuovo calendario degli adempimenti fiscali

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

Il decreto sul COVID-19 ha rivisto il calendario degli adempimenti fiscali anticipando al 2020 quanto previsto per il 2021. In particolare è stato rinviato al 31 marzo l'invio delle C.U e riviste le scadenze per l'assistenza fiscale.

Proroga dei termini

Il decreto legge n. 9/2020 sul COVID-19 ha ridisegnato il calendario degli adempimenti fiscali di quest'anno. Di fatto è stato anticipato al 2020 quanto previsto per il 2021 dall'art. 16-bis del D.L. 124/2019 (c.d. collegato fiscale) prevedendo per le scadenze più imminenti uno slittamento al 31 marzo. In particolare sono rinviati a fine mese i termini per l'invio e la consegna alle CU2020. Inoltre, viene ridefinita tutta la tempistica dell'assistenza fiscale in quanto il contribuente potrà presentare il 730 fino al 30 settembre. Il sostituto d'imposta dovrà iniziare le operazioni di conguaglio con la prima retribuzione utile ovvero con la retribuzione di competenza del mese successivo a quello in cui il sostituto ha ricevuto il prospetto di liquidazione. Di fatto la "stagione dei 730" rimarrà aperta da giugno in poi con la necessità di un continuo controllo dei prospetti di liquidazione trasmessi dall'Agenzia delle Entrate all'utenza Entratel comunicata dal sostituto d'imposta.

Si riporta il nuovo calendario che trova riscontro anche nel comunicato stampa dell'Agenzia delle Entrate del 3 marzo 2020:

Adempimento	Termine precedente	Termine 2020	Termine a regime
CU invio	7 marzo	31 marzo	16 marzo
CU consegna ai dipendenti	31 marzo	31 marzo	16 marzo
CU nel cassetto fiscale	===	===	dal 2021
Invio dei dati relativi agli oneri deducibili/detraibili	28 febbraio	31 marzo	16 marzo
Dichiarazione precompilata	15 aprile	5 maggio	30 aprile

Invio 730	29 giugno per i 730 presentati entro il 22 giugno		15 giugno per i 730 presentati entro il 31 maggio
	7 luglio per i 730 presentati entro il 30 giugno		29 giugno Per i 730 presentati entro il 20 giugno
	23 luglio per i 730 presentati entro il 23 luglio		23 luglio Per i 730 presentati entro il 15 luglio
			15 settembre per il 730 presentati entro il 31 agosto
			30 settembre per i 730 presentati entro il 30 settembre
Invio 730 integrativo			10 novembre
Conguaglio da assistenza fiscale a credito o a debito	Retribuzione di competenza del mese di luglio		Prima retribuzione utile / retribuzione di competenza del mese successivo a quello in cui il sostituto ha ricevuto il prospetto di liquidazione
Richiesta di minori acconti	settembre		10 ottobre
Invio diretto della dichiarazione precompilata	23 luglio		30 settembre

Fisco

Si complicano le CU degli autonomi

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

Le istruzioni alla CU 2020 hanno introdotto nuovi codici che impongono di dettagliare le somme per le quali non si sconta la ritenuta. Questa modifica, ex post, impone una ricostruzione manuale delle diverse fattispecie.

I nuovi codici di esenzione

Le istruzioni alla CU2020 hanno modificato l'elenco dei codici di esclusione dalla ritenuta. Dal 2019 si devono quindi distinguere i redditi non soggetti a ritenuta (per i quali è previsto il codice 7 nel punto 6) da quelli esenti ovvero che non costituiscono reddito (codice 8). Fino al 2018 in entrambi i casi si utilizzava un unico codice.

Risulterà quindi necessario distinguere queste fattispecie:

- a. tra i redditi non soggetti a ritenuta vi sono i professionisti con regimi agevolati (art. 27, D.L. 98/2011 ovvero art. 1 L. 190/2014): in questo caso nel punto 4 andrà riportato il compenso lordo corrisposto, nel punto 6 il codice 7 relativo ai redditi non soggetti a ritenute, nel punto 7 lo stesso importo riportato nel punto 4 e i punti 8 e 9 non andranno compilati;
- b. tra i redditi esenti rientrano, tra gli altri, la cessione del diritto d'autore (art. 53, c. 2, lett. b), Tuir) per la quale non concorre alla formazione del reddito il 25% del compenso (40% per i percettori con meno di 35 anni) ai sensi dell'art. 54, c. 8 del Tuir: in questo caso nel punto 4 andrà riportato il compenso lordo corrisposto, nel punto 6 il codice 8 relativo ai redditi esenti, nel punto 7 il 25% (oppure 40%) dell'importo riportato nel punto 4, nel punto 8 la differenza imponibile (ovvero il 75%/60% del diritto d'autore) e nel punto 9 la ritenuta del 20% sul 75% (60% per gli under 35);
- c. tra le somme che non costituiscono reddito vi sono quelle anticipate in nome e per conto del committente: in questo caso nel punto 4 andrà riportato il compenso lordo corrisposto comprensivo delle spese anticipate in nome e per conto, nel punto 6 il codice 8 relativo alle somme che non costituiscono reddito, nel punto 7 le somme anticipate in nome e per conto, nel punto 8 la differenza imponibile (punto 4 meno punto 7) e nel punto 9 la ritenuta del 20%.

Questa suddivisione dei codici pone non poche complicazioni qualora vi sia un professionista con regime agevolato (codice 7) che ha anticipato delle spese in nome

e per conto del cliente (codice 8); situazione peraltro non proprio improbabile per avvocati, ingegneri, architetti e geometri.

Inoltre, si pone il problema dell'imposta di bollo addebitata in fattura da parte del professionista. Anche in questo caso il bollo deve essere indicato con il codice 8.

Secondo quanto indicato da AssoSoftware (<http://www.assosoftware.it/sala-stampa/fisco-software/2457-certificazione-unica-2020-nuovi-codici-retroattivi-per-i-forfettari-quotidiano-del-fisco-10-02-2020>) l'Agenzia delle Entrate ha chiarito, seppure attraverso contatti informali con i funzionari, "che da quest'anno - per esigenze operative delle procedure "a valle" della Certificazione - per effetto della nuova formulazione con il «codice 7» devono essere indicati i redditi che non sono assoggettati a ritenuta ma che costituiranno reddito per il percettore in sede di dichiarazione dei redditi e con il «codice 8» i redditi esenti, in sostanza, ciò che non costituisce reddito tassabile in sede di dichiarazione dei redditi".

Alla luce di tale chiarimento non vi è dubbio che le spese anticipate in nome e per conto del cliente debbano essere indicate con il codice 8. Non è stato chiarito se anche il bollo addebito in fattura debba seguire questa strada; anche se con ogni probabilità si dovrebbe andare in quella direzione stante la natura della spesa. La stessa AssoSoftware specifica che sul punto non ci sono ancora certezze.

In questo caso le certificazioni dei forfettari dovranno prevedere due pagine (moduli):

- nella prima con l'indicazione del codice 7 relativo ai compensi non soggetti a ritenuta che andranno indicati nella dichiarazione dei redditi;
- nella seconda le somme anticipate, e probabilmente anche i bolli, che non confluiranno nella dichiarazione dei redditi.

Riepilogo delle modalità di compilazione della CU per i professionisti:

Punto CU	Descrizione	Note
Punto 4: ammontare lordo corrisposto per tutti i professionisti (regime ordinario e agevolato)	Compenso per la prestazione	SI
	Rimborso spese NON anticipate in nome e per conto o spese forfettarie	SI
	IVA	NO
	Casse previdenziali professionale	NO
	Rivalsa 4% casse previdenziali per le nuove professioni istituite ai sensi della L. 335/1995 (Risoluzione Min. Finanze n. 109 del 11/07/1996)	NO
	Rivalsa 4% Inps gestione separata L. 335/1995	SI
	Rimborso spese anticipate in nome e per conto (art. 15 DPR 633/1972)	SI
	Imposta di bollo se addebitata in fattura	SI
	Imposta di bollo NON addebitata in fattura	NO
Punti 6 e 7: esclusione dalla ritenuta	Compenso per la prestazione	Punto 6: codice 7
	Rimborso spese NON anticipate in nome e per conto o spese forfettarie	

per professionisti in regime agevolato	Rivalsa 4% Inps gestione separata L. 335/1995	Punto 7: SI
Punti 6 e 7: esclusione dalla ritenuta	Rimborso spese anticipate in nome e per conto (art. 15 DPR 633/1972)	Punto 6: codice 8
per tutti i professionisti (regime ordinario e agevolato)	Imposta di bollo se addebitata in fattura	Punto 7: SI

Si riportano alcuni esempi di fattura

Professionista forfettario iscritto a casse professionali

Descrizione	Importo	Campo CU
Compenso lordo Regime forfettario	1.000	Punto 4: 1.000 Punto 6: codice 7 Punto 7: 1.000
Cassa previdenziale 4%	40	Non indicata
Spese anticipate Imposta di bollo	10 2	Punto 4: $10 + 2 = 12$ Punto 6: codice 8 Punto 7: $10 + 2 = 12$

Professionista forfettario iscritto alla gestione separata

Descrizione	Importo	Campo CU
Compenso lordo Regime forfettario	1.000	Punto 4: $1.000 + 40 = 1.040$ Punto 6: codice 7
Rivalsa 4% L. 335/1995	40	Punto 7: $1.000 + 40 = 1.040$
Spese anticipate Imposta di bollo	10 2	Punto 4: $10 + 2 = 12$ Punto 6: codice 8 Punto 7: $10 + 2 = 12$

Dal punto di vista operativo sarà necessario predisporre un'unica CU con due distinti moduli: uno per il codice 7 e uno per l'8. Le specifiche tecniche indicano il seguente controllo nel campo 8 relativo all'imponibile:

“Il campo deve essere uguale al risultato della seguente operazione: AU001004 (*lordo*) - AU001005 (*regime convenzionale*) - la somma del campo AU001007 (*somme non soggette a ritenuta*) per tutti i moduli compilati. (nel controllo di uguaglianza è prevista la tolleranza di euro 2)”.

Fisco

Cambio di rotta sui compensi a carico di terzi

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

La Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 289/2019 cambia orientamento rispetto alla natura dei compensi a carico di terzi facendoli rientrare nei redditi di lavoro dipendente. La posizione espressa non è certamente priva di critiche.

La risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 289/2019

I compensi a carico di terzi corrisposti da una pubblica amministrazione a dipendenti di un'altra pubblica amministrazione sono da considerare come redditi di lavoro dipendente e non come assimilati. Questa la conclusione cui perviene l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 289/2019.

Il quesito proposto poteva sembrare lineare: un ente pubblico non economico chiede chiarimenti in merito alla natura reddituale del compenso connesso al conferimento, ad un dipendente di una pubblica amministrazione, di un incarico per le funzioni di "collaudo tecnico-amministrativo" ai sensi dell'art. 102 del Codice dei contratti pubblici (D.Lgs. 50/2016). Incarico debitamente autorizzato ai sensi dell'art. 53 del D.Lgs. 165/2001.

L'art. 102, comma 6, richiamato prevede che "per effettuare le attività di collaudo sull'esecuzione dei contratti di cui al comma 2, le stazioni appaltanti nominano tra i propri dipendenti o dipendenti di altre amministrazioni pubbliche, da uno a tre componenti con qualificazione rapportata alla tipologia e caratteristica del contratto, in possesso dei requisiti di moralità, competenza e professionalità". L'istante precisa che l'incarico si protrae per più anni con diverse sedute di commissione.

LA POSIZIONE DELL'ISTANTE

Secondo l'istante il compenso erogato rientra tra i redditi assimilati previsti dall'art. 50, comma 1, lett. c-bis) del Tuir relativi alle collaborazioni coordinate e continuative tipiche trattandosi di somme percepite "a qualunque titolo (...) nel periodo di imposta (...) in relazione alla partecipazione a collegi e commissioni".

In alternativa chiede se possa essere considerata come prestazione occasionale atteso che l'autorizzazione dell'amministrazione di appartenenza specifica che si tratta di "incarico saltuario ed occasionale".

IL PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Agenzia delle Entrate arriva ad una conclusione completamente diversa attraverso una lettura quantomeno singolare della norma sui compensi a carico di terzi contenuta nell'art. 50, comma 1, lett. b) del Tuir. La norma richiamata annovera tra i redditi assimilati:

“le indennità e i compensi percepiti a carico di terzi dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità, ad esclusione di quelli che per clausola contrattuale devono essere riversati al datore di lavoro e di quelli che per legge debbono essere riversati allo Stato”.

Richiamando la circolare n. 326/1997 (par. 5.3) l'Agenzia ricorda che rientrano tra i compensi a carico di terzi gli *“incarichi svolti in relazione alle funzioni della propria qualifica e in dipendenza del proprio rapporto di lavoro”*. A titolo esemplificativo si richiama la partecipazione a comitati tecnici, ad organi collegiali, a commissioni di esami, a organi consultivi nonché i compensi percepiti da dipendenti dello Stato e da altri enti pubblici per prestazioni connesse con la carica o in rappresentanza degli enti di appartenenza.

Inoltre, il nesso tra l'incarico e il rapporto di lavoro dipendente può derivare anche da una specifica previsione di *“legge, regolamento, altro atto amministrativo, statuto o capitolato”* in forza del quale risulti in modo esplicito che *“l'incarico debba essere affidato ad un componente della categoria alla quale il contribuente appartiene”*.

Fino a questo punto della ricostruzione normativa e di prassi nulla di nuovo sotto il sole. Ma le novità, non di poco conto, arrivano subito dopo: la risoluzione introduce di fatto un'esclusione totale di tali principi nel caso in cui sia il datore di lavoro dell'incaricato che il soggetto che conferisce l'incarico appartengano alla pubblica amministrazione. La risoluzione sottolinea che *“in ogni caso, laddove eventuali somme e valori siano corrisposti da una amministrazione pubblica diversa da quella cui appartiene il dipendente pubblico, essi costituiscono redditi di lavoro dipendente”*.

Nel caso specifico quindi il compenso deve rientrare tra i redditi di lavoro dipendente in quanto il compenso è erogato da una pubblica amministrazione (l'Autorità istante che ha natura di ente pubblico non economico) nei confronti di un ingegnere dipendente di un'altra pubblica amministrazione.

La risoluzione non fornisce alcuna specifica motivazione, limitandosi a richiamare la normativa e la prassi consolidata. Si può subito affermare che la prassi richiamata (dovrebbe trattarsi del paragrafo 5.3 della Circ. 326/1997) non si esprimeva nel solco appena tracciato dall'Agenzia delle Entrate.

Ma cosa affermava la richiamata circ. 326/1997 (non riportata nella risoluzione in commento)? Si riporta il testo che sembra essere più vicino alla conclusione dell'Agenzia:

“In merito alle indennità e compensi percepiti a carico di terzi, va precisato che si tratta di somme e valori che il prestatore di lavoro percepisce da soggetti diversi dal proprio datore di lavoro, quindi, per i dipendenti pubblici da soggetti diversi dallo Stato (eventuali somme e valori corrisposti da una amministrazione pubblica diversa da quella cui appartiene il dipendente pubblico costituiscono redditi di lavoro dipendente), per incarichi svolti in relazione alle funzioni della propria qualifica e in dipendenza del proprio rapporto di lavoro, come ad esempio, i compensi per la partecipazione a taluni comitati tecnici, organi collegiali, commissioni di esami, organi consultivi di enti privati o pubblici, ivi compresi quelli percepiti da dipendenti

dello Stato e degli altri enti pubblici per prestazioni comunque rese in connessione con la carica o in rappresentanza degli enti di appartenenza”.

La circolare fa rientrare nell’ambito dei redditi di lavoro dipendente solo i compensi percepiti dai dipendenti pubblici dello Stato e non da tutti i dipendenti della pubblica amministrazione. A tal fine è sufficiente richiamare la notissima definizione di pubblica amministrazione contenuta nell’art. 1, comma 2, del D.Lgs. 165/2001 secondo la quale *“per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l’Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN) e le Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300. Fino alla revisione organica della disciplina di settore, le disposizioni di cui al presente decreto continuano ad applicarsi anche al CONI”.*

Ne consegue che un conto sono i dipendenti dello Stato e un conto sono i dipendenti degli altri enti che fanno parte della pubblica amministrazione diversa dallo Stato; ad esempio i dipendenti dei comuni che sono certamente dipendenti pubblici ma non sono dipendenti statali.

La confusione sembra regnare sovrana anche nella stessa circ. 326/1997 laddove afferma, nella parte tra parentesi, che *“eventuali somme e valori corrisposti da una amministrazione pubblica diversa da quella cui appartiene il dipendente pubblico costituiscono redditi di lavoro dipendente”.*

Rimanendo alla lettera della circolare si presentano quindi almeno due casi:

- per i dipendenti dello Stato qualsiasi compenso percepito da una pubblica amministrazione rientra tra i redditi di lavoro dipendente (ad esempio un dipendente statale che fa una commissione concorso in un Comune il compenso è reddito di lavoro dipendente);
- per i dipendenti di altra pubblica amministrazione i predetti compensi sono redditi assimilati (esempio un dipendente della Regione che effettua la stessa commissione concorso in un Comune o anche in una amministrazione statale).

L’evidente paradosso degli esempi proposti può essere sciolto valorizzando un passaggio decisamente più significativo della stessa circolare laddove viene affermato che si deve trattare di somme percepite da *“soggetti diversi dal proprio datore di lavoro”.* Solo in questo contesto si può affermare che, nell’ambito dei dipendenti dello Stato, i compensi percepiti da un’altra amministrazione statale rientrano tra i redditi di lavoro dipendente semplicemente perché il datore di lavoro è lo stesso (ovvero lo Stato). Solo in questo senso la circolare risulta in linea sia con il testo normativo (che richiama i *“soggetti diversi dal proprio datore di lavoro”*) che con la logica interpretativa.

Infine, la risoluzione sostiene la propria tesi richiamando l’art. 51, comma 1, del Tuir secondo il quale rientrano nell’alveo dei rapporti di lavoro dipendete tutte le somme e i valori percepiti *“in relazione al rapporto di lavoro dipendente, e quindi tutti quelli*

che siano in qualunque modo riconducibili al rapporto di lavoro medesimo, anche se non provenienti direttamente dal datore di lavoro (principio di onnicomprensività del reddito di lavoro dipendente e totale imponibilità di tutto ciò che il dipendente riceve)”.

Quest’ultima motivazione pone ulteriori interrogativi rispetto a quelli già proposti. Infatti, se tale affermazione fosse corretta non si capirebbe perché non estenderla anche ai dipendenti di datori di lavoro privati. Se il principio della onnicomprensività vale per un dipendente pubblico che riceve un compenso da un’altra pubblica amministrazione perché non dovrebbe essere valido anche per un compenso percepito da un datore di lavoro privato. E ancora, perché non dovrebbe rilevare nel caso di un dipendente privato che percepisce tali compensi da un datore di lavoro sia pubblico che privato?

In conclusione, per quanto discutibile, l’Agenzia afferma che nell’ambito dei datori di lavoro pubblici i compensi a carico di terzi sono sempre redditi di lavoro dipendente e non possono sussistere redditi assimilati ai sensi dell’art. 50, comma 1, lett. b) del Tuir. Tale fattispecie quindi è riservata ai rapporti di lavoro privati, situazione peraltro estremamente rara.

Un precedente: la circ. Inps 6/2014

La circ. Inps 6/2014 aveva affrontato l’argomento confermando l’ambiguità già contenuta nella circ. 326/1997 ed affermando che, ai fini della corretta individuazione del significato da attribuire al termine “terzo”, per un pubblico dipendente si deve fare riferimento ad *“un soggetto diverso dallo Stato. Da ciò ne discende che nell’ipotesi in cui detti compensi vengano corrisposti al pubblico dipendente da una Amministrazione Pubblica diversa da quella di appartenenza, permane la natura di redditi di lavoro dipendente degli stessi”.*

Come si vede l’ambiguità tra la Stato e Pubblica amministrazione e tra dipendenti statali e dipendenti della pubblica amministrazione è ripresa letteralmente.

L’assoggettamento contributivo

Nel momento in cui tali compensi rientrano tra i redditi di lavoro dipendente la circ. 6/2014 dell’Inps (specificatamente rivolta alla gestione dei Dipendenti Pubblici) non può che affermare l’imponibilità di tali somme anche alla contribuzione previdenziale.

Dal punto di vista operativo la stessa circolare fornisce istruzioni dettagliate in merito alla compilazione dell’UniEmens: *“Nell’ambito della predetta elencazione si esaminano, per la particolare rilevanza con riferimento ai dipendenti iscritti alla Gestione Dipendenti Pubblici, alcune tipologie di redditi assimilati nonché le circostanze al verificarsi delle quali gli stessi vengono ricondotti ai redditi da lavoro dipendente, determinandone l’inclusione nella base imponibile contributiva. Nei casi da ultimo segnalati, in cui i redditi assimilati vengano attratti nell’alveo dei redditi di lavoro dipendente, l’Amministrazione di appartenenza del pubblico dipendente destinatario di tali tipologie di compensi deve includere i redditi comunicati dall’Amministrazione erogante nella propria denuncia entro il mese successivo a*

quello della liquidazione. In alternativa, l'Amministrazione erogante nelle ipotesi richiamate dalla circolare n. 105 del 7 agosto 2012 può denunciare direttamente tali redditi valorizzando l'elemento <TipologiaServizio> di <DipendenteAltraAmministrazione> di cui all'elemento <AltraAmministrazione> con il codice 2 "altro".

Rimane da chiedersi quali contributi debba applicare il committente. Ad esempio se un dipendente dello Stato effettua una commissione per un comune quest'ultimo deve versare i contributi ex Cpdel (cassa degli enti locali) o deve versarli alla Cassa Stato (cassa di iscrizione del datore di lavoro principale del dipendente)?

Sul punto non ci sono indicazioni. Tuttavia, ammesso e non concesso che si possa trovare una logica in questo groviglio, si potrebbe ipotizzare di versare alla cassa cui è iscritto il datore di lavoro principale se è corretta l'applicazione del principio di onnicomprensività dettato dalla risoluzione 289/2019 in commento.