



Roma, 17 maggio 2007

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

OGGETTO: Istanza di Interpello - Articolo 53, comma 7, DLGS 30 marzo 2001, n.165- S.C.I. Amministrazione Regione ...

QUESITO

La Struttura Complessa Interaziendale Amministrazione della Regione ... (S.C.I. Amministrazione) coordina l'Azienda ospedaliera e l'Azienda ULSS di ... ed ha chiesto se il recupero ai rispettivi bilanci aziendali dei compensi corrisposti da terzi in anni precedenti per prestazioni rese da dipendenti di dette aziende in violazione del regime di incompatibilità e di cumulo di impieghi e incarichi, previsto dall'articolo 53, comma 7, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, debba effettuarsi al lordo o al netto delle ritenute complessivamente operate.

L'istante ha inoltre domandato attraverso quali mezzi detti dipendenti possano recuperare a loro volta gli oneri versati per loro conto dai committenti sostituiti d'imposta.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

Non è stata prospettata alcuna soluzione interpretativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 53 del DLGS 30 marzo 2001, n. 165, recante disposizioni in materia di incompatibilità, cumulo di impieghi e incarichi per i dipendenti pubblici, al comma 7 stabilisce:“ *I dipendenti pubblici non possono svolgere incarichi retribuiti che non siano stati conferiti o previamente autorizzati dall'amministrazione di appartenenza...In caso di inosservanza del divieto, salve*

le più gravi sanzioni e ferma restando la responsabilità disciplinare, il compenso dovuto per le prestazioni eventualmente svolte deve essere versato, a cura dell'erogante o, in difetto, del percettore, nel conto dell'entrata dell'amministrazione di appartenenza del dipendente per essere destinato ad incremento del fondo di produttività o di fondi equivalenti".

La norma, pur non rivestendo preminente carattere tributario, assume tuttavia indiretto rilievo fiscale anche in ordine ai compensi per prestazioni eseguite dal dipendente pubblico presso terzi in violazione alla stessa per il difetto di conferimento dell'incarico o di autorizzazione preventiva da parte della propria amministrazione.

Per determinare la corrispondente categoria di reddito cui i compensi appartengono, ai sensi dell'articolo 6, comma 1, del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), l'assoggettabilità a ritenute alla fonte, ai sensi degli articoli 23 e seguenti del DPR 29 settembre 1973, n. 600, e valutare ogni altra successiva vicenda del reddito stesso, occorre considerare che l'assenza del conferimento d'incarico o di autorizzazione da parte dell'amministrazione d'appartenenza a svolgere attività presso terzi esclude che i compensi che ne derivano possano classificarsi come redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente in quanto non vi è relazione alcuna con la posizione del rapporto di lavoro richiesta dall'articolo 50, comma 1, lettera b) del TUIR.

Tale circostanza, come peraltro precisato con circolare del Ministero delle Finanze n. 326 del 23 dicembre 1997, par. 5.3, comporta che detti compensi debbano qualificarsi, a seconda delle modalità di svolgimento da verificarsi in concreto, come redditi da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa o di lavoro autonomo anche occasionale da assoggettare a ritenute alla fonte a titolo d'acconto.

Non osta alla suddetta imponibilità la circostanza che i compensi siano percepiti per incarichi retribuiti presso terzi svolti senza il conferimento o l'autorizzazione di legge, considerato che ai sensi dell'articolo 14, commi 4 e 4-

bis della legge 24 dicembre 1993, n. 537, anche i proventi derivanti dalle predette attività non autorizzate sono comunque imponibili se compresi nelle categorie di reddito di cui all'articolo 6, comma 1, del TUIR e i relativi redditi sono determinati secondo le disposizioni riguardanti ciascuna categoria.

Per quanto riguarda il recupero al bilancio aziendale dei proventi di anni precedenti, imposto dall'articolo 53, comma 7, del DLGS n. 165 del 2001, l'amministrazione ospedaliera competente lo effettuerà, con i mezzi che riterrà opportuni, al lordo delle ritenute operate dal terzo (primo quesito dell'istante). Dal canto loro i dipendenti percettori di tali compensi nei cui confronti viene effettuato il recupero, potranno realizzare il rimborso d'imposta con lo strumento degli oneri deducibili dal reddito personale, ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera *d-bis*, del TUIR (secondo quesito dell'istante), secondo le modalità illustrate con la citata circolare n. 326 del 1997 e con la risoluzione n. 110 del 29 luglio 2005.

Al riguardo si è dell'avviso che tale forma di rimborso, prevista espressamente per *“le somme restituite al soggetto erogatore, se hanno concorso a formare il reddito in anni precedenti”*, possa essere utilizzata anche se la restituzione avviene in capo ad un soggetto diverso da quello che lo ha erogato. Ciò in quanto la stessa *ratio legis* sottesa alla predetta disposizione del TUIR - che consente in via generale al contribuente il recupero di somme già tassate per cassa e restituite all'ente erogatore al lordo delle imposte - non sembra venir meno nel caso di specie in cui è espressamente previsto per legge (art. 53, comma 7, del DLGS n. 165 del 2001) che le somme in discorso devono essere versate all'amministrazione d'appartenenza del prestatore d'opera *“a cura dell'erogante o, in difetto, dal percettore”* stesso.