



*Associazione Magistrati Tributari*

*Il Presidente*

**Al Sig. Direttore Generale della  
Direzione della Giustizia Tributaria  
Via dei Normanni 5 ,  
00184 ROMA  
pec: df.dgt@pce.finanze.it  
e-mail: df.segreteria.dgt@mef.gov.it**

**e, p.c. Al Sig. Direttore Generale della  
Agenzia delle Entrate  
Via Cristoforo Colombo, 426 c/d  
00145 ROMA  
pec: agenziaentratepec@pce.agenziaentrate.it  
email: entrate.segreteria.direzione@agenziaentrate.it**

**e, p.c. Al Sig. Procuratore Regionale della  
Corte dei conti per il Lazio  
Viale Mazzini n.105  
00195 ROMA  
pec: lazio.procura@corteconticert.it**

**Oggetto: Compensi variabili CUT 2014/2015 arretrati di giudice tributario da assoggettare ad IRPEF a tassazione separata con aliquota media del biennio precedente. Diffida**

Il sottoscritto dr. Ennio Attilio SEPE, nella qualità di Presidente della Associazione Magistrati Tributari (AMT), in relazione ai **compensi variabili CUT 2014 e 2015**, spettanti ai giudici tributari “a pioggia” ed “a titolo virtuoso”, in corso di erogazione con applicazione dell’ IRPEF a tassazione ordinaria, rappresenta quanto segue.

#### **1.- SPETTANZA DEL TRATTAMENTO FISCALE COME COMPENSI ARRETRATI.**

In punto di diritto, i **compensi variabili**, ragguagliati al numero dei ricorsi decisi (oltre che quelli fissi, qui non oggetto di controversia), spettanti ai Giudici tributari sono "*assimilati a quelli di lavoro dipendente*" dall'art. 50, comma 1, lett. c-bis) del T.U.I.R. e costituiscono **fiscalmente compensi arretrati**, se erogati dopo il 12 gennaio dell'anno successivo a quello di competenza.

La soglia-limite del **12 gennaio** è fissata dall'art. 51, comma 1, D.P.R. nr. 917/1986, secondo cui "*... Si considerano percepiti nel periodo di imposta anche le somme e i valori ... corrisposti entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo di imposta successivo a quello cui si riferiscono*". Lo stesso MEF Dir. gen. Giust. Trib., con sua nota amministrativa nr. 39616 del 20.06.2005, aveva fissato al **15 gennaio** dell'anno successivo la scadenza del c.d. ritardo fisiologico del pagamento, così prorogandola di appena gg. 3 (anche se tale atto amministrativo non poteva modificare la scadenza del 12 gennaio fissata dalla sovraordinata fonte legislativa di cui all'art. 51 TUIR cit.).

Tale soglia del **12 gennaio** era stata, però, posticipata al **31 dicembre** sempre dell'anno successivo dall'art. 39, comma 5, **d. l. nr. 98/2011**, conv. in legge n. 111/2011. Ma l'art. 39, comma 5, cit. è stato dichiarato costituzionalmente **illegittimo** dalla **C. Cost. con sentenza n. 142 del 19 maggio 2014**, depositata il 28 maggio 2014, per contrasto con gli artt. 3 e 53 Cost.. La Corte Cost. ha, infatti, statuito che, in maniera discriminatoria ed ai danni soltanto dei Giudici tributari, i compensi ad essi pagati in ritardo **oltre il 12 gennaio**, erano stati indebitamente sottratti dall'art. 39, comma 5, cit. "*in misura anomala al regime di tassazione separata ... così sottoponendo ad un'eccessiva imposizione tributaria ... redditi che si sono formati ... in anni diversi da quelli di effettiva percezione...*".

La declaratoria di illegittimità costituzionale dell'art. 39 cit., per vizio genetico inficiante in radice, esistente *ab*

origine, comporta ex art. 136 Cost., *ex tunc* la reviviscenza del termine del 12 gennaio per la qualificazione come compensi arretrati e, quindi, per il relativo regime tributario ai fini della aliquota ridotta IRPEF e della loro non assoggettabilità ad Addizionali.

## **2 - IRPEF CON TASSAZIONE SEPARATA CON ALIQUOTA MEDIA.**

Gli arretrati sono da assoggettare a **tassazione separata** ai sensi dell'art. 17 comma 1, lett. b) TUIR, che dispone: "*L'imposta si applica separatamente sui seguenti redditi: ... emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti ... compresi i compensi di cui al comma 1 dell'art. 50...*". Agli emolumenti arretrati assoggettati a "*tassazione separata*" si applica l'**aliquota media** dell'ultimo biennio (art. 21, comma 1, TUIR).

Il rimborso dell'imposta non dovuta, qualora effettuato dall'Agenzia con l'ulteriore ritardo di nr. 1 anno dalla presente richiesta, comporta l'ulteriore obbligo di liquidare anche gli **interessi** (artt. 38 u.c. e 44 TUIR).

## **3 - ADDIZIONALI IRPEF COMUNALE E REGIONALE, NON DOVUTE.**

Non sono assoggettabili ad **addizionale** né i redditi assoggettati ad imposta **sostitutiva**, quali il TFR, il TFS, gli interessi bancari, né i redditi separatamente ed autonomamente assoggettati a **tassazione separata**, quali, appunto, gli **arretrati** da lavoro dipendente e quelli ad essi assimilati, quali, ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. c-bis), del T.U.I.R. i compensi **arretrati dei Giudici tributari**. Infatti, i **redditi separati (ad es. arretrati)**, proprio per la loro separatezza, **non** concorrono a costruire il monte del "**reddito complessivo**"; non fanno aumentare l'aliquota marginale IRPEF, ma non sono neanche assoggettabili alle **addizionali**. La base imponibile per il calcolo delle addizionali è costituita dal reddito complessivo da dichiarare ai fini Irpef, mentre le indennità e le somme soggette a **tassazione separata** (quali sono gli **arretrati**) **non** debbono essere indicate nella Dichiarazione dei redditi. Infatti, l'art. 1, comma 4, d. lgs. 28.09.1998 nr. 360, modificato dalla legge nr. 296/2006, istitutivo di tali Addizionali, dispone che le addizionali si applicano solo sul "**reddito complessivo**" soggetto ad IRPEF, al netto degli oneri deducibili. Però nel reddito complessivo assoggettabile ad addizionali non rientrano i redditi soggetti a tassazione separata IRPEF (quali sono gli arretrati). L'espressione normativa "**reddito complessivo**" (=complesso dei redditi=coacervo dei redditi, da cumulare tra loro) identifica, infatti, la somma dei redditi posseduti dal Contribuente da assoggettare ad aliquota IRPEF con aliquote progressivamente crescenti (cfr. Annuario del contribuente 2013 ed il rigo 69 del CUD), ma non i redditi arretrati.

## **4 - DANNO ALL'ERARIO PUBBLICO**

E' di tutta evidenza come tale illegittima, nonché ingiustificata ed ingiustificabile decisione di procedere alla tassazione corrente su arretrati riferiti **al 2014 e 2015** costringerà, in assenza di intervento della S.V. in autotutela, all'instaurarsi di un **notevole contenzioso con conseguente condanna dell'amministrazione finanziaria alle spese dei giudizi che costituirà un danno all'erario pubblico** oltreché ad un correlativo **danno disservizio** sia per i funzionari che dovranno redigere le controdeduzioni per l'amministrazione che per le commissioni tributarie che saranno chiamate a decidere **migliaia di ricorsi**, motivi che comportano l'invio della presente diffida anche **alla Procura Regionale della Corte dei conti per il Lazio** per le conseguenti iniziative di competenza, dandone contestuale comunicazione a giudici tributari.

## **5 - RISOLUZIONE N. !51/E in data 13.12.2017 DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Con risoluzione n. 151/E/2017 l'Agenzia delle Entrate **ha riconosciuto la tassazione separata per i compensi variabili CUT relativi all'anno 2014**, mentre per quelli relativi al 2015 ha ritenuto che "occorre valutare se ricorrono le condizioni per l'applicazione di detta tassazione, fermo restando che la circostanza che l'erogazione avvenga oltre l'anno immediatamente successivo a quello di maturazione di per sé non è sufficiente a ritenere non fisiologico il ritardo". E' così richiama la distinzione, assolutamente illegittima, fra ritardi "**fisiologici**" e ritardi "**non fisiologici**" nell'erogazione delle retribuzioni maturate nelle annualità precedenti, in violazione del chiaro dettato dell'art. 51, comma 1, D.P.R. n.917 del 1986, che giustifica la "**cassa allargata**" **entro il 12 gennaio** dell'anno successivo. Si tratta di un dato oggettivo per evitare che il contribuente sia sottoposto ad una imposizione fiscale più gravosa per redditi percepiti in periodi nei quali non

sono stati prodotti.

## **6 – CONTINUAZIONE DELLA CORRESPONSIONE DEI COMPENSI VARIABILI CUT CON TASSAZIONE ORDINARIA.**

Ebbene, nonostante la risoluzione suindicata, **continua ad essere applicata la tassazione ordinaria** anche per i compensi CUT relativi al 2014

## **7 - CONCLUSIONI**

Pertanto le suesposte motivazioni ed argomentazioni

### **CHIEDE**

alla S.V. nella qualità di Direttore Generale della Direzione della Giustizia Tributaria, **al fine di evitare un inutile contenzioso** (con aggravio di interessi, rivalutazione monetaria e spese processuali anche ex art. 96 c.p.c.) **con danno per l'erario pubblico**, come sopra precisato, ed, in ottemperanza alla sentenza Corte Cost. nr. 142/2014, in riferimento ai **compensi variabili CUT 2014 e 2015 in corso di erogazione ai giudici tributari con un ritardo di 3/2 anni, di:**

- 1) **provvedere ad annullare in autotutela la disposizione inviata dalla Direzione della Giustizia tributaria alle segreterie delle Commissioni Tributarie Provinciali e Regionali di applicazione dell'aliquota a tassazione ordinaria su tali arretrati, dandone comunicazione alle segreterie della predette commissioni;**
- 2) **procedere all'applicazione dell' IRPEF (aliquota media del biennio precedente) a tassazione separata sugli emolumenti arretrati per gli anni 2014 e 2015 con inserimento dei relativi dati nell'apposito campo della Certificazione UNICA 2018 redditi 2017;**
- 3) **ove già applicata la tassazione ordinaria, disporre per i rimborsi delle differenze rispetto alla tassazione separata.**

Distinti saluti.

Roma, 18 dicembre 2017

Dr. Ennio Attilio Sepe

