



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali

Risposta n. 132

OGGETTO: Redditi di lavoro dipendente prodotto all'estero da lavoratore dipendente residente all'estero - artt. 17, comma 1 lett. a), 23, comma 2, lett. a), TUIR e art. 15 Convenzione contro le doppie imposizioni - Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 -

QUESITO

La società istante rappresenta di aver concluso con un proprio dipendente un accordo di risoluzione consensuale del rapporto di lavoro e contestuale transazione a titolo novativo di ogni controversia, in forza della quale viene corrisposta al lavoratore una somma a titolo di incentivo all'esodo e una somma in via transattiva per la rinuncia ad ogni pretesa, anche solo eventuale, che trovi la propria origine nel rapporto di lavoro e nella sua risoluzione.

A tal riguardo, è puntualizzato che il dipendente è stato assunto da ALFA S.p.A., con sede in Italia, e contestualmente distaccato in Argentina presso una consociata di diritto locale.

Dalla data di assunzione e fino a quella della cessazione del rapporto di lavoro, il dipendente ha sempre prestato la propria attività lavorativa in Argentina, Paese presso cui ha trasferito, insieme alla famiglia, la propria residenza anagrafica e, più in generale, il proprio centro di interessi vitali, acquisendone in tal modo la residenza anche ai fini fiscali.

Al momento della risoluzione del rapporto, nonché della corresponsione delle somme in parola, il lavoratore continua a risiedere e ad essere fiscalmente residente in Argentina.

Con l'istanza di interpello si chiede conferma della correttezza della soluzione interpretativa prospettata.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società istante, previa acquisizione della documentazione richiesta dalla normativa di riferimento, intenderebbe applicare direttamente, sotto la propria responsabilità, le disposizioni sancite dalla Convenzione bilaterale contro le doppie imposizioni in vigore fra la Repubblica italiana e la Repubblica argentina, escludendo da imposizione in Italia le somme corrisposte in occasione della risoluzione del rapporto, inquadrabili come reddito di lavoro dipendente prodotto in Argentina da un soggetto ivi residente.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente, si osserva che esulano dall'istituto dell'interpello, come disciplinato dalla legge n. 212 del 2000, le valutazioni di elementi di fatto. Ne consegue che, in questa sede, lo status di residente o non residente del lavoratore dipendente della società istante e il luogo di svolgimento dell'attività lavorativa non sarà oggetto di valutazione, ma saranno assunti così come rappresentati nell'istanza.

Ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera a), del TUIR sono assoggettati a tassazione separata, tra l'altro, le *“altre indennità e somme percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione dei predetti rapporti [di lavoro dipendente], comprese l'indennità di preavviso, le somme risultanti dalla capitalizzazione di pensioni e quelle attribuite a fronte dell'obbligo di non concorrenza ... nonché le somme e i valori comunque percepiti al netto delle spese legali sostenute,a seguito di transazioni relativi alla risoluzione del rapporto di lavoro.”*

Tra i redditi per i quali è applicabile l'istituto della tassazione separata rientrano, dunque, le somme percepite una volta tanto in occasione della cessazione dei rapporti di lavoro dipendente, comprese le somme, comunque percepite, a seguito di transazioni relative alla risoluzione di rapporti di lavoro.

Come evidenziato dalla giurisprudenza, con l'introduzione dell'articolo 17, comma 1, lettera a) del TUIR, il legislatore ha inteso ricomprendere nel reddito di lavoro dipendente anche le somme, diverse dal risarcimento del danno emergente, percepite a seguito di qualsiasi transazione, prescindendo cioè dalla natura o meno novativa della stessa, purché relative al rapporto di lavoro subordinato (cfr. Cass., sez. Lav., 8 aprile 2004, n. 6910).

Con Circolare del 16 febbraio 2007 n. 10/E, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che in seguito all'abrogazione del comma 4-*bis* dell'articolo 19 del TUIR, le somme corrisposte a titolo di incentivo all'esodo sono assoggettate alla medesima aliquota applicata al trattamento di fine rapporto alla stregua delle altre indennità e somme di cui all'articolo 17, comma 1, lettera a) del TUIR, percepite *una tantum* in dipendenza della cessazione dei rapporti di lavoro.

All'atto del pagamento dei suddetti emolumenti, il sostituto d'imposta è tenuto ad applicare le ritenute alla fonte con le modalità previste dall'articolo 23, comma 2, lettera d), del DPR n. 600 del 1973.

Con specifico riferimento ai soggetti non residenti, si osserva che la tassazione dei redditi percepiti, al momento della cessazione del rapporto di impiego, dai lavoratori residenti all'estero trova la sua disciplina nell'articolo 23, comma 2, lettera a) del TUIR che reca una presunzione assoluta in base alla quale si devono considerare come prodotti nel territorio italiano - e come tali assoggettabili a tassazione in Italia ai sensi dell'articolo 3 del TUIR - i redditi derivanti dalle indennità di fine rapporto di cui all'articolo 17, comma 1, lettera a) del TUIR, “*se sono corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti.*”.

Il criterio di collegamento ai fini dell'attrazione dei predetti emolumenti nella potestà impositiva nazionale è costituito, pertanto, solo dalla residenza fiscale del soggetto erogante, a nulla rilevando la circostanza che la prestazione lavorativa sia svolta in Italia o all'estero.

Ciò posto si ricorda, tuttavia, che il trattamento fiscale previsto dal nostro ordinamento può subire modifiche per effetto delle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni.

Al riguardo, si osserva come il Modello OCSE di Convenzione per eliminare le doppie imposizioni non contenga una disposizione specifica per gli emolumenti erogati ai dipendenti al momento della cessazione dell'impiego, proprio in ragione del trattamento, giuridicamente e fiscalmente differenziato, che pagamenti di questo tipo hanno nelle singole legislazioni nazionali.

L'assenza di una disposizione convenzionale consente a ciascuno Stato membro dell'OCSE di poter ricondurre le suddette prestazioni nell'ambito di applicazione dell'articolo 15 - redditi di lavoro subordinato - ovvero dell'articolo 18 - pensioni private - del Modello di Convenzione fiscale.

In merito, l'Agenzia delle Entrate ha precisato, con la risoluzione del 1° agosto 2008 n. 341, riguardante, in particolare, l'applicazione della Convenzione stipulata con la Germania, che per quanto concerne l'Italia, la disciplina prevista per il TFR porta a ritenere che lo stesso abbia sostanzialmente natura di retribuzione, seppur differita riconducendo, quindi, tale reddito nell'ambito applicativo delle norme convenzionali relative all'imposizione dei redditi di lavoro dipendente (generalmente contenute nell'articolo 15 delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni in vigore in Italia).

Analogamente, l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione del 10 giugno 2008 n. 234, ha riconosciuto la qualifica di redditi di lavoro dipendente anche alle somme erogate a seguito di un patto di non concorrenza di cui all'articolo 2125 del codice civile, sul presupposto che tale patto resti pur sempre ancorato al rapporto principale che è di lavoro subordinato.

In merito, poi, all'inquadramento nell'ambito della normativa convenzionale dell'incentivo all'esodo e delle altre somme attribuite a fronte della transazione di eventuali controversie di cui all'articolo 17, comma 1, lettera a), del TUIR, si ritiene risultino parimenti applicabili le indicazioni fornite con la menzionata risoluzione n. 234/E del 10 giugno 2008.

Pertanto, con riferimento al caso prospettato nell'istanza di interpello, si ritiene che gli emolumenti percepiti dal dipendente residente in Argentina in occasione della cessazione del rapporto di lavoro siano tutti riconducibili alla sfera di operatività dell'articolo 15 della Convenzione contro le doppie imposizioni - firmata il 15 novembre 1971 e ratificata con legge 27 aprile 1982, n. 282 - in vigore tra l'Italia e la Repubblica Argentina.

In particolare, in base al citato articolo 15 “.. *i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tale attività non venga svolta nell'altro Stato contraente. Se l'attività è quivi svolta, le remunerazioni percepite a tal titolo sono imponibili in questo altro Stato...* ”. (sottolineatura aggiunta).

Considerato che, sulla base di quanto dichiarato nell'istanza, il dipendente risulta essere residente in Argentina ed aver ivi prestato la propria attività lavorativa per tutta la durata del rapporto di impiego, trova applicazione il principio espresso nella prima parte dell'articolo 15 del Trattato sopra richiamato che attribuisce, in via esclusiva, la potestà impositiva allo Stato contraente di residenza del lavoratore, ovvero alla Repubblica Argentina.

In sostanza, in base a tale principio, le indennità erogate dalla società istante al dipendente, al momento della cessazione del rapporto di impiego sono da assoggettare a tassazione esclusivamente in Argentina.

Per quanto concerne gli adempimenti del sostituto d'imposta relativamente alle suddette spettanze, si segnala che ALFA spa, previa presentazione, da parte del lavoratore, di apposita domanda corredata della certificazione di residenza fiscale - rilasciata dalla competente autorità fiscale estera - può, sotto la propria

responsabilità, applicare direttamente il citato regime convenzionale, non operando, di conseguenza, la ritenuta alla fonte di cui all'articolo 23, comma 2, del citato DPR n. 600 del 1973.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente