

**TRATTAMENTO FISCALE DELL'ANTICIPAZIONE DI SOMME EROGATE A TITOLO DI INCENTIVO
ALL'ESODO: CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'art. 17 del D.P.R. 22/12/1986 n. 917 ("Testo unico delle imposte sui redditi" - Tuir) prevede che sono soggette - tra le altre - a tassazione separata ^(*) le «*indennità e somme percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione*» del rapporto di lavoro, nonché le somme e i valori comunque pagati a seguito di transazioni/accordi relativi alla sua risoluzione (per es., gli importi corrisposti a titolo di incentivo all'esodo).

Di conseguenza l'Agenzia delle Entrate, con l'acclusa risposta a interpello 16 marzo 2021 n. 177, ha chiarito che, in forza di quanto stabilito dall'art. 19, comma 4 del Tuir, la tassazione separata si applica anche nelle ipotesi in cui l'eventuale indennità, "*direttamente correlata alla cessazione del rapporto di lavoro, ovvero che trovi la sua ragione nell'accordo volto alla cessazione anticipata del rapporto di lavoro*", venga erogata in forma anticipata, e pertanto durante il suo corso.

(*) "L'imposta è determinata applicando all'ammontare percepito, l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente nel biennio anteriore all'anno in cui è sorto il diritto alla loro percezione..." (art. 21, comma 1 del Tuir). "Se in uno dei due anni anteriori non vi è stato reddito imponibile si applica l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto dell'altro anno; se non vi è stato reddito imponibile in alcuno dei due anni si applica l'aliquota stabilita all'art. 12 per il primo scaglione di reddito" (art. 21, comma 3 del del Tuir).

Risposta n. 177

OGGETTO: Trattamento fiscale dell'anticipazione di somme erogate a titolo di incentivo all'esodo - Articoli 17 e 19 del Tuir

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Società istante (di seguito, *Istante*), nell'ambito di un piano di risanamento e ristrutturazione volto alla razionalizzazione dei costi, nel gennaio 2020, ha avviato, ai sensi degli articoli 4 e 24 della legge 23 luglio 1991 n. 223, una procedura di licenziamento collettivo (in seguito, la Procedura) per n. 817 risorse, costituente la totalità di quelle con qualifica non dirigenziale, occupate presso le strutture operative ed organizzative delle sedi centrale e periferiche.

Nell'aprile 2020, la Procedura è stata definita in sede ministeriale, con accordo tra le Parti, prevedendo, quale esclusivo criterio di scelta volontario, quello della manifestazione in forma scritta, entro il mese di ottobre 2020, da parte dei lavoratori coinvolti, di adesione al programmato piano di uscite e di non opposizione al licenziamento (in seguito, anche la "Manifestazione di Volontà").

L'*Istante* precisa, inoltre, che nell'ambito della descritta Procedura, ad inizio aprile 2020, ha stipulato con le OO.SS. un'intesa "endoprocedimentale" di natura

aziendale, con la quale è stato previsto che ai lavoratori che avessero manifestato, nei tempi e con i modi prescritti, la propria adesione e non opposizione al licenziamento, sarebbe stato riconosciuto, in aggiunta alle spettanze di fine rapporto per legge e contrattualmente dovute, un sostegno economico, di cui la quota maggiormente rilevante sarebbe stata erogata "*in dipendenza dalla cessazione del rapporto di lavoro dunque a titolo di incentivazione all'esodo*" (in seguito, anche "Incentivo all'Esodo") ed un'altra, benché minima quota a titolo di transazione generale e novativa.

A partire dalla metà del mese di aprile 2020, i lavoratori interessati hanno, pertanto, inviato alla Società istante le proprie "Manifestazioni di Volontà", indicando la data per la risoluzione del rapporto e, conseguentemente, maturando il diritto a percepire l'incentivo all'esodo, la cui erogazione sarebbe avvenuta alla fine del mese successivo al licenziamento, più precisamente in corrispondenza dell'emissione del cedolino paga di fine rapporto.

Nel mese di giugno 2020, in forza di particolari esigenze tecnicoorganizzative manifestatesi anche a causa della crisi epidemiologica da Covid-19 e dei conseguenti provvedimenti adottati dal legislatore, la Società istante ha stipulato una serie di accordi individuali con una ristretta platea di lavoratori, che già avevano inviato la propria "Manifestazione di Volontà", indicando tendenzialmente nel mese di giugno 2020 la data di risoluzione del rapporto di lavoro.

Con tali accordi si posticipava la data di risoluzione individuata dai lavoratori, prorogando il rapporto lavorativo per il tempo ritenuto necessario a soddisfare le esigenze aziendali.

Condizione essenziale dell'intesa era l'accettazione da parte dei lavoratori dell'erogazione dell'incentivo all'esodo in epoca successiva rispetto a quella originariamente maturata, corrispondente al momento dell'effettiva interruzione del rapporto e sempre previa sottoscrizione di un verbale di conciliazione in sede "protetta".

Nell'autunno del 2020, a causa del protrarsi dell'emergenza epidemiologica, la

Società ha concordato con 21 lavoratori già individuati quali destinatari della prima proroga (in seguito, anche i "Lavoratori Coinvolti"), un nuovo ed ulteriore posticipo della risoluzione del rapporto di lavoro al primo semestre del 2021.

Nella seconda intesa è stata nuovamente prevista la condizione dello "slittamento" del pagamento dell'incentivo all'esodo in corrispondenza del nuovo termine di cessazione del rapporto di lavoro.

La Società istante rappresenta di essere intenzionata a non attendere il licenziamento dei Lavoratori Coinvolti, liquidando l'incentivo all'esodo, a titolo di "anticipazione", entro il mese di dicembre 2020, o comunque in vigenza del rapporto di lavoro.

Ciò posto, chiede se la quota di incentivo all'esodo, da erogarsi nel corso del rapporto di lavoro, possa essere assoggettato a tassazione separata quale anticipazione del trattamento incentivante e, conseguentemente, applicare gli articoli 17 e 19 del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società istante ritiene che alla quota di incentivo all'esodo erogato nel corso del rapporto di lavoro possa applicarsi la tassazione separata in luogo di quella ordinaria.

Ad avviso della Società istante, infatti, l'incentivo all'esodo a titolo di anticipazione in epoca antecedente al licenziamento, si sostanzia comunque quale « *somme percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione* » del rapporto di lavoro, come previsto dall'articolo 17 del Tuir, essendo completamente "slegate" dall'esecuzione del rapporto e/o dalle prestazioni tipiche dello stesso.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 17 del Tuir dispone che l'imposta si applica separatamente sulle «*altre indennità e somme percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione*» del rapporto di lavoro, nonché sulle somme e i valori comunque percepiti a seguito di transazioni relative alla risoluzione del predetto rapporto.

In merito, la circolare 20 marzo 2001, n. 29/E ha precisato che trattasi di quelle indennità e somme percepite *una tantum* in diretta correlazione alla cessazione del rapporto di lavoro; in altre parole, deve sussistere un rapporto diretto ed immediato fra la cessazione del rapporto di lavoro e la percezione delle somme, che pertanto trovano la loro causa nella cessazione del predetto rapporto (in tal senso anche circolare Ministero delle Finanze 5 febbraio 1986, n. 2).

Tra le «*altre indennità e somme*», i documenti di prassi citati ricomprendono l'incentivo all'esodo, quale erogazione di somme, aggiuntive al TFR, volte ad incentivare l'esodo del personale, ovvero la risoluzione del rapporto di lavoro.

In relazione alla disciplina fiscale applicabile a tale emolumento, il comma 2 dell'articolo 19 del Tuir prevede che queste «*anche se commisurate alla durata del rapporto di lavoro e anche se corrisposte da soggetti diversi dal datore di lavoro, sono imponibili per il loro ammontare complessivo, al netto dei contributi obbligatori dovuti per legge, con l'aliquota determinata agli effetti del comma 1*», ovvero con la medesima aliquota del TFR.

Il comma 4 del medesimo articolo 19 disciplina il regime fiscale applicabile alle anticipazioni degli emolumenti in esame statuendo che «*Salvo congruaglio all'atto della liquidazione definitiva, sulle anticipazioni e sugli acconti relativi al trattamento di fine rapporto e alle indennità equipollenti, nonché sulle anticipazioni relative alle altre indennità e somme, si applica l'aliquota determinata, rispettivamente, a norma dei commi 1, 2 e 2-bis, considerando l'importo accantonato, aumentato delle anticipazioni e degli acconti complessivamente erogati e al netto delle rivalutazioni già assoggettate ad imposta sostitutiva*».

Con tale disposizione, pertanto, il legislatore ha previsto che il datore di lavoro possa erogare, nel corso del rapporto di lavoro, un'anticipazione dell'incentivo all'esodo, quale somma direttamente correlata alla cessazione del rapporto di lavoro, ovvero che trovi la sua ragione nell'accordo volto alla cessazione anticipata del rapporto di lavoro.

Ciò rappresentato, in relazione alla fattispecie in esame, si osserva che con accordo del marzo 2020, la Società istante e le Parti sindacali interessate hanno previsto che *"ai Lavoratori interessati verrà riconosciuto ...un sostegno economico legato all'interruzione del rapporto di lavoro, a titolo di incentivazione, i cui termini, modalità e condizioni di riconoscimento saranno oggetto di separato accordo"*.

Sulla base di quanto argomentato e in ragione di quanto statuito tra la parte datoriale e quella sindacale, si condivide la soluzione interpretativa prospettata, considerato che il sostegno economico in esame è legato alla cessazione del rapporto di lavoro e il legislatore, per tale tipologia di emolumento, ha previsto una corresponsione anche in forma anticipata.

Conseguentemente, la Società istante, ai sensi dell'articolo 17, comma 1 del Tuir, e con le modalità di cui all'articolo 19, comma 4, del medesimo Testo unico, sarà tenuta ad applicare l'imposta separatamente sulla somma che a titolo di "anticipazione" del trattamento incentivante sarà corrisposta ad un ristretto numero di lavoratori che hanno inviato la propria "Manifestazione di Volontà", con indicazione della data di risoluzione del rapporto di lavoro.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)