

RISOLUZIONE N. 138 /E



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 19 giugno 2007

OGGETTO: Chiarimenti in merito al regime transitorio applicabile alle somme erogate a titolo di incentivo all'esodo - art. 36, comma 23, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223 - Istruzioni per la restituzione delle maggiori ritenute operate dal sostituto d'imposta sull'incentivo all'esodo. Istanza di interpello ALFA SPA

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 19 comma 4-bis del DPR n. 917 del 1986 , è stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante fa presente che, in seguito alla crisi verificatasi in uno dei propri stabilimenti aziendali, si è conclusa, in data 26/06/2006, una procedura di mobilità del personale dipendente iniziata nell'anno precedente.

In particolare, una parte del personale interessato dalla procedura di mobilità è stato collocato in cassa integrazione guadagni straordinaria, mentre un'altra parte del personale ha chiesto di uscire con la mobilità, cessando il rapporto di lavoro in data 23/06/2006.

In relazione alla procedura suddetta esiste un verbale di accordo sindacale del 25 maggio 2005 con il quale è stata stabilita l'uscita incentivante e la messa in mobilità del personale.

Il verbale di conciliazione in sede sindacale, con il quale sono stati stabiliti l'importo dell'incentivo conseguente alla messa in mobilità e le modalità di erogazione dello stesso, è stato sottoscritto dai singoli dipendenti uscenti in data 04/07/2006.

La società istante fa presente che l'art. 36, comma 23, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, (convertito in data 3 agosto 2006 nella legge n. 248), ha abrogato il comma 4 bis dell'art. 19 del Tuir, recante una disciplina fiscale di favore (aliquota ridotta, pari alla metà di quella applicata per la tassazione del TFR) applicabile agli incentivi erogati ai lavoratori dipendenti per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro.

Il medesimo art. 36, comma 23, ha introdotto, contestualmente, un regime transitorio applicabile, a determinate condizioni, ai piani di incentivo all'esodo concordati prima dell'entrata in vigore del medesimo decreto-legge.

In particolare, la previgente disciplina più favorevole per i contribuenti può continuare ad essere applicata con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati prima dell'entrata in vigore del decreto-legge (4 luglio 2006), nonché con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati in attuazione di atti o accordi aventi data certa anteriore alla data di entrata in vigore del decreto-legge.

Sulla base di quanto esposto, l'azienda istante chiede di sapere se il regime transitorio suddetto possa applicarsi alle somme corrisposte ai dipendenti uscenti in seguito alla descritta procedura di mobilità del personale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante, al momento del pagamento delle somme in questione (avvenuto in tempi diversi), non ha applicato il regime transitorio introdotto dall'art. 36, comma 23, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, ritenendo di dover prendere in considerazione, ai fini dell'applicazione del regime suddetto, la concreta sottoscrizione dell'accordo, avvenuta, in sede sindacale, in data successiva all'entrata in vigore del decreto-legge (04/07/2006).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 36, comma 23, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, ha disposto (con decorrenza 4 luglio 2006, data di entrata in vigore del decreto-legge), l'abrogazione del comma 4-bis dell'art. 19 del Tuir, concernente la disciplina fiscale applicabile agli incentivi erogati ai lavoratori dipendenti per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro.

La disposizione abrogata prevedeva che *"per le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori che abbiano superato l'età di 50 anni se donne e di 55 anni se uomini, di cui all'art. 17, comma 1, lett. a), l'imposta si applica con aliquota pari alla metà di quella applicata per la tassazione del trattamento di fine rapporto e delle altre indennità e somme indicate alla richiamata lettera a) del comma 1, dell'art. 17"*.

Per quanto concerne la precisa individuazione del significato da attribuire all'espressione "incentivo all'esodo", si ritiene che la stessa debba essere riferita alle somme che vengono erogate, in linea generale, in occasione di piani di riorganizzazione aziendale.

Si rammenta che la circolare 23 dicembre 1997, n. 326, (par. 8.2), ha chiarito che, ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta, è necessario che la cessazione anticipata del

rapporto di lavoro sia concordata e che, in relazione a ciò, siano offerte al dipendente maggiori somme (aggiuntive rispetto al TFR).

La norma agevolativa di cui all'art. 19, comma 4-bis, del Tuir, esplica i suoi effetti favorevoli sia nei riguardi dei datori di lavoro che affrontano la ristrutturazione sia nei confronti dei lavoratori che, in seguito a dette ristrutturazioni, accettano di anticipare la risoluzione del rapporto di lavoro.

La diversa interpretazione, secondo la quale lo scopo della disposizione normativa consisterebbe esclusivamente nell'agevolare il lavoratore di fronte alle difficoltà della perdita di lavoro, non può trovare accoglimento, atteso che la stessa comporterebbe la conseguenza di ricondurre alla medesima disposizione ogni altra somma corrisposta in occasione della cessazione del rapporto di lavoro.

Ad avviso della scrivente, la norma agevolativa non trova applicazione neppure nei casi in cui vengano corrisposte somme a seguito di transazioni intervenute successivamente alla manifestazione di volontà del datore di lavoro di risolvere unilateralmente il rapporto, qualora manchi un progetto di incentivazione finalizzato all'uscita collettiva dei lavoratori.

Nel caso sottoposto all'attenzione della scrivente risulta che la società Alfa s.p.a. ha sottoscritto il 27 maggio 2005 un accordo in sede sindacale per la riduzione del personale, in vista di un piano di ristrutturazione dell'azienda, nel rispetto della procedura di mobilità disciplinata dalla legge 23 luglio 1991, n. 223.

Il suddetto accordo prevede la collocazione in mobilità di un massimo di 51 lavoratori individuati secondo criteri puntualmente indicati, tra i quali, il possesso dei requisiti contributivi per accedere, nel corso o al termine del periodo di mobilità, alla pensione.

È previsto, inoltre, l'impegno dell'azienda a corrispondere a ciascun lavoratore collocato in mobilità, all'atto della cessazione definitiva del rapporto di lavoro, una somma a titolo di incentivo all'esodo in aggiunta al TFR, previa sottoscrizione di un apposito verbale di conciliazione in sede sindacale, avente ad oggetto, tra l'altro, la risoluzione del rapporto.

La corresponsione di somme aggiuntive al TFR avviene, quindi, nell'ambito di un piano di ristrutturazione aziendale ed ha la funzione di incentivare l'esodo dei lavoratori interessati dalla procedura di mobilità.

Nel caso di specie, l'incentivo all'esodo (che interviene nell'ambito della procedura di mobilità del personale), può ritenersi "concordato", secondo quanto specificato nella richiamata circolare n. 326 del 1997, in quanto la previsione della corresponsione dell'incentivo stesso emerge dalla fase di contrattazione in sede sindacale e risulta nel relativo accordo.

Ciò premesso, per quanto più specificamente concerne il quesito relativo all'applicabilità al caso di specie del regime transitorio di cui all'art. 36, comma 23, del decreto-legge n. 223 del 2006, introdotto in sede di conversione, si rammenta che la norma richiamata, per evitare un impatto eccessivamente brusco sui piani di incentivo all'esodo "*in itinere*", ha previsto che la disciplina previgente più favorevole, fermi restando i requisiti di età ivi previsti, può continuare ad essere applicata:

- 1) con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati entro il 3 luglio 2006 (prima dell'entrata in vigore del decreto-legge);
- 2) con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati dal 4 luglio 2006 (quindi, successivamente all'entrata in vigore del decreto-legge), purchè in attuazione di atti o accordi, aventi data certa, anteriori al 4 luglio 2006.

Al riguardo, si fa presente che, al fine di individuare l'ambito applicativo della disciplina transitoria in questione, con la circolare 16 febbraio 2007, n. 10, la scrivente ha definito la natura degli atti e degli accordi in attuazione dei quali deve intervenire la cessazione anticipata del rapporto di lavoro ed ha fornito, inoltre, chiarimenti in merito al requisito della data certa.

In particolare, detta circolare ha chiarito che le fattispecie riconducibili alla definizione di "accordi" si identificano in tutti gli atti che formalizzano un incontro di volontà tra datore di lavoro e dipendenti, in merito alle condizioni per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro, compresi gli impegni a carattere collettivo tra associazioni di categoria dei dipendenti e datore di lavoro.

Per quanto concerne il requisito della data certa, è stato chiarito che lo stesso va interpretato alla luce delle disposizioni del codice civile in materia di prove documentali ed, in particolare, avendo riguardo a quanto disposto dall'art. 2704. Quest'ultima norma fa riferimento, tra l'altro, a qualsiasi "fatto" che possa essere idoneo a stabilire l'antiorità del documento, purchè lo stesso abbia il carattere di obiettività.

Nel caso in esame, secondo quanto si evince dalla documentazione integrativa prodotta dalla società istante, il rapporto di lavoro dei dipendenti in esubero è cessato, per effetto dell'attivazione della procedura di mobilità, il 23 giugno 2006.

Si ritiene, pertanto, che il regime transitorio debba applicarsi alle somme corrisposte a titolo di incentivo all'esodo erogate a favore di detti lavoratori, in quanto si tratta di somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati prima dell'entrata in vigore del decreto-legge n. 223 del 2006 (4 luglio 2006).

In sostanza, il caso rappresentato dall'istante corrisponde alla fattispecie di cui al punto 1) alla quale si applica il regime transitorio e, quindi, la previgente disciplina fiscale più favorevole ai fini della tassazione degli incentivi all'esodo.

Si fa presente, inoltre, che il verbale di conciliazione in sede sindacale, pur essendo stato sottoscritto dai singoli dipendenti successivamente all'entrata in vigore del decreto-legge n. 223 del 2006, fa riferimento all'accordo sindacale tra la società istante e le rappresentanze sindacali recante una data (27 maggio 2005) anteriore all'entrata in vigore del medesimo decreto.

Detto accordo sindacale costituisce un "accordo" di cui all'art. 36, comma 23, del decreto-legge n. 223 del 2006, nell'accezione sopra citata, chiarita dalla richiamata circolare n. 10 del 2007.

Pertanto, anche qualora la risoluzione del rapporto di lavoro non sia intervenuta per tutti i dipendenti interessati dalla procedura di mobilità in data anteriore al 4 luglio 2006, la disciplina transitoria trova, comunque, applicazione, in quanto il verbale di

conciliazione in sede sindacale, sottoscritto dai singoli lavoratori interessati, avente ad oggetto, tra l'altro, la risoluzione del rapporto di lavoro, si pone in attuazione del suddetto accordo sindacale tra la società e le rappresentanze sindacali avente data anteriore al 4 luglio 2006.

Poiché emerge dall'istanza di interpello che la società istante, in via cautelativa, non ha applicato il regime agevolato in relazione alla fattispecie in esame, sorge il problema concernente le modalità di restituzione delle maggiori ritenute operate.

Al riguardo, la scrivente, al fine di semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti e di consentire anche un più rapido recupero delle ritenute, ritiene che, prima della presentazione del Modello 770/2007, la società istante, in qualità di sostituto possa rimborsare direttamente i lavoratori interessati delle ritenute operate in misura maggiore e provvedere ad emettere nuovamente il CUD ai dipendenti, con l'indicazione, nella sezione "annotazioni", che i dati corretti riguardano le somme tassate separatamente.

Il sostituto dovrà successivamente indicare nel Modello 770/2007 il credito nei confronti dell'Erario che potrà essere compensato ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

La risposta di cui alla presente nota viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo, del D.L. 26 aprile 2001, n. 209.