

Risposta n. 783/2021

OGGETTO: Retribuzione convenzionale ai sensi dell'articolo 51, comma 8-bis del TUIR - Trattamento fiscale applicabile alle competenze erogate in base all'accordo consensuale di risoluzione del rapporto di lavoro

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

QUESITO

L'*Istante* dichiara di essere stato assunto come lavoratore dipendente con contratto a tempo indeterminato di diritto svizzero dalla società *Alfa* (di seguito la "Società"), lavorando sempre all'interno del medesimo Gruppo, dapprima assunto localmente in Italia, poi in regime di distacco internazionale all'estero.

Nel corso degli ultimi dieci anni, l'*Istante* rappresenta di aver lavorato all'estero sulla base di contratti di lavoro con società appartenenti al medesimo Gruppo, dapprima in Belgio e a decorrere dal mese di settembre 2013 in Svizzera.

Dal 31 agosto 2017, l'*Istante* è stato alle dipendenze della Società svizzera, ricoprendo un ruolo apicale nell'ambito del Gruppo, lavorando in Svizzera e viaggiato per tutti i Paesi ricompresi nel perimetro geografico di sua competenza.

In qualità di lavoratore alle dipendenze della Società svizzera il Contribuente evidenzia di essere stato iscritto al sistema previdenziale svizzero e soggetto ad

imposizione fiscale sul reddito da lavoro in tale Paese.

L'*Istante* rappresenta che, nonostante il contratto di lavoro estero, ha continuato a qualificarsi fiscalmente residente in Italia ai sensi dell'articolo 2 del TUIR, in quanto la sua famiglia vive stabilmente in Italia e per tale ragione, ai sensi dell'articolo 3 del TUIR, nel corso degli anni ha presentato la dichiarazione dei redditi in Italia in qualità di soggetto fiscalmente residente, assoggettando a tassazione in Italia i redditi ovunque prodotti.

Il Contribuente evidenzia che, nel gennaio del 2020, ha sottoscritto con la Società un accordo che prevede la risoluzione consensuale dal rapporto di lavoro nel mese di aprile del 2020 (*Mutual termination agreement*) e l'erogazione delle seguenti competenze legate al rapporto di lavoro svizzero all'atto della cessazione:

1. la quota parte di azioni assegnate in base al Piano incentivante (*LTIP Long term incentive plan*), maturate interamente in Svizzera nel periodo ricompreso tra l'assegnazione delle stesse e la data di cessazione del rapporto lavorativo con la società estera, avvenuta il 30 aprile 2020 secondo le modalità descritte nel Regolamento del Piano nel seguito evidenziate, di cui un ammontare maturato (*vested*) in data 1 settembre 2020 è incluso nella busta paga svizzera del mese di settembre 2020;

2. l'ulteriore somma (*Non compete and Non-Solicitation compensation*) corrispondente al doppio del salario annuo condizionata al rispetto di taluni obblighi contrattuali di non concorrenza per un periodo di 12 mesi successivi alla data di cessazione del rapporto secondo il diritto svizzero, pagata al 50 % in data 30 aprile 2020 ed il restante 50% in data 30 aprile 2021, come si evince al paragrafo 4.7. del contratto di risoluzione del rapporto.

L'*Istante* segnala che, con il Piano incentivante LTIP, la Società riconosce ad alcuni dei propri dirigenti la possibilità di partecipare ai Piani di incentivazione *PSU* (*Performance share unit*) e *RSU* (*Restricted stock unit*) descritti nel Regolamento del Piano.

Tali piani di incentivazione non sono rivolti alla generalità dei dipendenti ma

solo ad alcuni di loro quali il CEO, i suoi diretti collegati e gli altri ruoli apicali per la gestione del Gruppo, al fine di incentivare il raggiungimento dei risultati gestionali.

Ai dirigenti possono essere attribuite, decorso un periodo di maturazione (c.d. *vesting period*), le seguenti tipologie di diritti:

1. *PSU (performance share unit)*, consistente nel diritto di ricevere gratuitamente allo scadere del periodo di maturazione e al raggiungimento di condizioni di *performance* le azioni della società capogruppo.

2. *RSU (restricted stock unit)*, consistente nel diritto di ricevere gratuitamente allo scadere del periodo di maturazione le azioni della società capogruppo.

In base al Regolamento del Piano LTIP, i meccanismi di funzionamento delle *PSU* sono analoghi a quelli previsti per le *RSU*, ovvero le azioni una volta giunte a maturazione (ossia decorso il periodo di *vesting*) comportano in via automatica, alle condizioni previste dal Piano, l'assegnazione dei titoli azionari che entrano da quel momento nella piena disponibilità del dipendente beneficiario.

In particolare, le *PSU* rispetto alle *RSU* sono legate anche al raggiungimento di condizioni di *performance* definiti dal consiglio di amministrazione alla data di assegnazione e comunicati ai singoli partecipanti. La porzione maturata in base alle condizioni di *performance* sarà determinata dopo la sua quantificazione, successivamente alla chiusura dell'esercizio.

Come si evince dal paragrafo 4.3.2.1. dell'Accordo di risoluzione consensuale del rapporto di lavoro la materiale assegnazione delle azioni avviene in coincidenza con le originali scadenze di *vesting* (1 settembre 2020, 1 settembre 2021, 1 settembre 2022), con la particolarità che vengono attribuite al dipendente solo il numero di azioni maturate nel periodo compreso dalla data della originaria assegnazione fino al termine del rapporto di lavoro (30 aprile 2020).

Durante tutto il periodo di maturazione dei diritti (*vesting period*) l'*Istante* rappresenta di aver svolto la sua attività lavorativa in modo continuativo ed esclusivo all'estero mantenendo la propria residenza fiscale in Italia ai sensi dell'articolo 2 del

TUIR ed ai sensi dell'articolo 4 della Convenzione tra l'Italia e la Svizzera, assoggettando a tassazione in Italia il reddito di lavoro dipendente prodotto all'estero in base alle retribuzioni convenzionali, stante la sussistenza dei requisiti previsti dall'articolo 51, comma 8-*bis* del TUIR.

Con riferimento alla somma definita quale *Non compete and Non-Solicitation compensation*, risultante dalla busta paga del mese di aprile 2020, definita alla voce *Special payment*, l'*Istante* precisa che è soggetta agli obblighi fiscali e/o previdenziali svizzeri previsti dalla normativa.

Il Contribuente evidenzia che anche gli strumenti azionari con *vesting period* alla data del 1 settembre 2020 sono stati assoggettati a tassazione e contribuzione secondo la normativa svizzera in considerazione del fatto che tutto il periodo di maturazione è riferito al periodo di lavoro svolto in Svizzera.

Con documentazione integrativa trasmessa il 10 settembre 2021 l'*Istante* ha precisato che dopo la cessazione del rapporto di lavoro con la Società, avvenuta il 30 aprile 2020, non ha instaurato alcun nuovo rapporto di lavoro con il medesimo datore di lavoro.

Il Contribuente segnala, inoltre, che in aggiunta ai piani di incentivazione azionaria e alla somma a titolo di "*Non compete and Non-Solicitation compensation*" ai dirigenti è garantita la partecipazione anche al piano di incentivazione annuale (STIP *short term Incentive Plan*) di cui al paragrafo 4.3.1. del contratto di risoluzione del rapporto, legato oltre che alle *performances* individuali, anche a quelle aziendali nel periodo di maturazione che prevedono, a fronte del raggiungimento degli obiettivi, il pagamento (in denaro) di una certa somma.

Al riguardo, l'*Istante* evidenzia che il *Bonus* annuale STIP in denaro risultante dalla busta paga del mese di aprile 2020 è interamente relativo all'attività svolta all'estero fino alla data di cessazione del rapporto di lavoro e soggetto a tassazione e contribuzione previdenziale svizzera. Detta somma viene ritenuta dal Contribuente interamente riferibile all'attività estera per l'intero periodo di maturazione dell'anno

precedente e, pertanto, inequivocabilmente ricompresa nella retribuzione convenzionale del mese di aprile (determinata in funzione della fascia massima del dirigente industria) in sede di futura presentazione del Modello Unico per l'anno d'imposta 2020.

Il Contribuente evidenzia che durante tutto il periodo di maturazione del *Bonus* annuale STIP, il reddito di lavoro dipendente prodotto all'estero è stato determinato sulla base della fascia di retribuzione convenzionale applicabile al dirigente, determinata in riferimento alla sua "*retribuzione nazionale*" e considerando in tale calcolo anche l'impatto del *Performance Bonus* percepito.

L'*Istante* sottolinea che il regime fiscale applicabile al predetto *Bonus* annuale non è oggetto dell'interpello in esame in quanto è pacifico che, ove il *Performance Bonus* remunerer l'attività lavorativa svolta dal dirigente all'estero, il *bonus* non sia assoggettato autonomamente a tassazione in quanto incluso nel valore della retribuzione convenzionale già tassata.

Il Contribuente precisa di essere stato tassato in Italia nelle annualità pregresse, considerando la fascia massima della retribuzione convenzionale e conseguentemente non risulta oggetto dell'interpello in esame la questione relativa all'adeguamento della fascia della retribuzione convenzionale per l'anno 2020 in occasione della cessazione del rapporto con il datore di lavoro svizzero in base al contratto di lavoro estero.

Ciò posto, l'*Istante* chiede quale sia nel caso prospettato il trattamento fiscale applicabile in Italia alle azioni *PSU* e *RSU* che gli vengono assegnate in base a determinate date di *vesting* del Piano (1 settembre 2020, 1 settembre 2021 e 1 settembre 2022) per la quota maturata all'estero fino al 30 aprile 2020 (data di cessazione del rapporto estero) e alla somma definita quale *Non compete and Non-Solicitation compensation*, corrisposti in base all'accordo che prevede la risoluzione consensuale del rapporto di lavoro stipulato nel mese di gennaio 2020.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che il valore imponibile delle azioni in questione, determinato moltiplicando il valore normale della azione ex art. 9 TUIR al momento dell'assegnazione (01/09/2020) per 119 e 84 azioni, sia già assorbito forfettariamente nella retribuzione convenzionale già tassata durante il periodo di lavoro all'estero e che analogo principio si renderà applicabile anche alle future maturazioni sia di RS sia di PS (ad oggi il valore non è disponibile per la mancanza delle quotazioni del titolo alla data futura) che avverranno nel settembre 2021 e settembre 2022, in quanto anche per queste verrà attribuito solo il numero di azioni rapportate al periodo tra l'assegnazione e la data di cessazione del rapporto (30 aprile 2020).

L'*Istante* ritiene, inoltre, che la somma erogata a titolo di *Non compete and Non-Solicitation compensation*, pagata per il 50% ad aprile 2020 e per il 50% ad aprile 2021, sia assorbita nella retribuzione convenzionale applicata per la tassazione in Italia, trattandosi di somme ancorate in modo esclusivo al rapporto principale di lavoro subordinato prestato in Svizzera.

In via subordinata, qualora si dovesse ritenere che la parte di erogazione che sarà effettuata dopo la cessazione del rapporto di lavoro non possa considerarsi riconducibile al rapporto di lavoro prestato in Svizzera, l'*Istante* ritiene che la somma che sarà percepita nel mese di aprile 2021 debba essere assoggettata a tassazione separata.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 2, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) considera residenti in Italia «*le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del Codice civile*».

Le tre condizioni sopra citate sono tra loro alternative, essendo sufficiente che sia

verificato, per la maggior parte del periodo d'imposta, uno solo dei predetti requisiti affinché una persona fisica venga considerata fiscalmente residente in Italia e, viceversa, solo quando i tre presupposti della residenza sono contestualmente assenti nel periodo d'imposta di riferimento tale persona può essere ritenuta non residente nel nostro Paese.

Con riferimento alla fattispecie in esame, si evidenzia che nell'istanza è rappresentato che «*Nonostante il contratto di lavoro estero, l'Istante ha continuato a qualificarsi fiscalmente residente in Italia ai sensi dell'art. 2 del TUIR, in quanto la sua famiglia vive stabilmente in Italia*».

Il presente parere viene, pertanto, reso nel presupposto (non riscontrabile in questa sede) che il contribuente sia residente in Italia, poiché questa è la situazione di fatto descritta nell'istanza.

Ciò considerato, si rileva che, nel presupposto della veridicità e completezza di quanto rappresentato dall'*Istante*, la fattispecie in esame concerne l'erogazione in Svizzera di competenze corrisposte in occasione della cessazione di un rapporto di lavoro ivi svolto ad un soggetto fiscalmente residente in Italia, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del TUIR.

Ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del TUIR per le persone residenti in Italia l'imposta si applica sull'insieme dei redditi percepiti, indipendentemente da dove questi siano prodotti, mentre per i soggetti non residenti l'imposta si applica solo sui redditi prodotti nel nostro Paese.

Sulla base di tale disposizione, tutti i redditi prodotti all'estero dall'*Istante*, inclusi quelli derivanti dalla cessazione di un rapporto di lavoro svolto all'estero, devono essere dichiarati in Italia.

Con specifico riferimento al trattamento fiscale applicabile alle azioni *PSU* e *RSU* maturate interamente in Svizzera nel periodo ricompreso tra l'assegnazione delle stesse e il 30 aprile 2020 (data di risoluzione del rapporto di lavoro) che, secondo quanto previsto dall'accordo consensuale di risoluzione del rapporto di lavoro stipulato

con il datore di lavoro nel gennaio 2020 (*Mutual termination agreement*), entreranno nella disponibilità dell'*Istante* alle date di *vesting* previste dal Piano incentivante, si rappresenta quanto segue.

Sotto il profilo della normativa italiana, l'articolo 49 del TUIR definisce redditi di lavoro dipendente quelli che «*derivano da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri*»; per la relativa determinazione il successivo articolo 51 stabilisce che «*il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro*». Rientrano pertanto in tale ultima disposizione anche i compensi in natura, tra i quali vanno annoverate le assegnazioni di titoli e diritti, stimati in base al loro "*valore normale*", così come determinato ai sensi dell'articolo 9 del TUIR.

La disciplina nazionale, tuttavia, deve essere coordinata con le disposizioni internazionali contenute in accordi conclusi dall'Italia con gli Stati esteri.

Il principio della prevalenza del diritto convenzionale sul diritto interno è, infatti, pacificamente riconosciuto nell'ordinamento italiano e, in ambito tributario, è sancito dall'articolo 169 del TUIR e dall'articolo 75 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Nel caso in esame, si fa specifico riferimento alla Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Svizzera, firmata a Roma il 9 marzo 1976 e ratificata con legge 23 dicembre 1978, n. 943 (in breve, "Convenzione" o "Trattato").

Per quanto concerne il quesito oggetto di interpello, viene in rilievo l'articolo 15 della Convenzione che, coerentemente con la corrispondente previsione del Modello OCSE, nel definire le regole applicabili al lavoro subordinato, prevede al paragrafo 1, che «*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».

Al riguardo, il Commentario all'articolo 15 del Modello OCSE (versione 2017) afferma che l'espressione «*i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe*» include anche i redditi in natura, tra cui colloca, tra l'altro, le *stock option* (cfr. par. 2.1) e chiarisce che la potestà impositiva dello Stato della fonte è subordinata alla condizione che tali compensi in natura derivino da un'attività di lavoro dipendente svolta in detto Stato, non rilevando l'eventuale diverso momento in cui il reddito è corrisposto (par. 2.2) e la circostanza che la tassazione avvenga in un periodo d'imposta successivo, in cui il dipendente non lavora più in detto Stato (cfr. par. 12.1 e 12.3).

Inoltre, secondo il Commentario, stabilire se, e in che misura, una *stock option* sia ricollegabile ad attività di lavoro dipendente svolta in un dato Stato implica una valutazione che deve essere effettuata in ciascun caso esaminando tutti gli elementi rilevanti, comprese le condizioni contrattuali del piano, correlati alla suddetta attività lavorativa (cfr. par. 12.6).

In linea con i criteri elaborati dall'OCSE, nella fattispecie in esame sussiste il collegamento con il territorio svizzero, tenuto conto che nel *vesting period*, ossia nel periodo di maturazione del diritto, il dipendente ha ivi svolto la propria attività di lavoro.

Riguardo, poi, alla circostanza rappresentata dall'*Istante* secondo cui durante il periodo di *vesting* ha svolto in Svizzera l'attività di lavoro in qualità di residente in Italia, assoggettando la relativa retribuzione a tassazione ai sensi dell'articolo 51, comma 8-*bis*, del TUIR, si rappresenta quanto segue.

Tale disposizione, in deroga alle regole ordinarie di determinazione analitica dei redditi di lavoro dipendente, statuisce che «*il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di dodici mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente*

con il decreto del Ministero del lavoro e delle Politiche Sociali di cui all'articolo 4, comma 1, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398».

Ai sensi del richiamato articolo 4 tali retribuzioni sono fissate entro il 31 gennaio di ogni anno e sono determinate con riferimento e comunque in misura non inferiore al trattamento economico minimo previsto dai contratti collettivi nazionali di categoria raggruppati per settori omogenei.

Il citato criterio di determinazione del reddito si rivolge a quei lavoratori, destinatari di contratti collettivi, che pur svolgendo l'attività lavorativa all'estero, continuano ad essere qualificati come residenti fiscali in Italia ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del TUIR.

Per tali lavoratori il reddito derivante dal lavoro dipendente prestato all'estero è assoggettato a tassazione assumendo come base imponibile la retribuzione convenzionale senza, pertanto, tener conto della retribuzione effettivamente corrisposta al lavoratore.

Annualmente il Ministero del lavoro e delle politiche sociali con decreto (da ultimo il decreto ministeriale 23 marzo 2021) determina le retribuzioni convenzionali per i lavoratori all'estero, stabilendo all'articolo 1 che per l'anno di riferimento *«le retribuzioni convenzionali da prendere a base per il calcolo delle imposte sul reddito da lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 51, comma 8-bis, del [TUIR] sono stabilite nella misura risultante, per ciascun settore, dalle unite tabelle, che costituiscono parte integrante del presente decreto».*

Il successivo articolo 2 prevede, inoltre, che *«per i lavoratori per i quali sono previste fasce di retribuzione, la retribuzione convenzionale imponibile è determinata sulla base del raffronto con la fascia di retribuzione nazionale corrispondente, di cui alle tabelle citate all'art. 1».*

Sul punto l'INPS, richiamando il parere a suo tempo espresso dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali (cfr. la circolare 21 marzo 1990, n. 72), ha precisato da

ultimo con circolare 19 aprile 2021, n. 64/E che per "*retribuzione nazionale*" deve intendersi il trattamento previsto per il lavoratore dal contratto collettivo, "*comprensivo degli emolumenti riconosciuti per accordo tra le parti*", con esclusione dell'indennità estero.

Ne consegue, quindi, che una volta individuata la retribuzione convenzionale, le ulteriori somme erogate non devono essere oggetto di autonoma tassazione.

Conseguentemente, in relazione alla fattispecie rappresentata, il valore delle azioni maturate nel periodo in cui era in corso il rapporto di lavoro, ricevute dall'*Istante* in esecuzione del piano incentivante al quale è stato ammesso, deve essere considerato incluso nella retribuzione convenzionale.

Con specifico riferimento alle somme erogate a titolo *Non compete and Non-Solicitation compensation* si rappresenta quanto segue.

Sebbene la Convenzione, così come, in generale, il Modello di Convenzione OCSE, 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, gli stessi sono comunque riconducibili nell'ambito del richiamato articolo 15 del Trattato, in ragione della correlazione con l'attività lavorativa prestata.

Come chiarito, l'articolo 15 prevede, al paragrafo 1, che i redditi di lavoro dipendente siano assoggettati ad imposizione esclusiva nello Stato di residenza del beneficiario, a meno che tale attività lavorativa non venga svolta nell'altro Stato contraente. In tale ultima ipotesi, gli emolumenti devono essere assoggettati ad imposizione concorrente in entrambi gli Stati.

Al riguardo, si pone, peraltro, il problema di individuare il periodo di riferimento rilevante, ai fini della ripartizione della potestà impositiva tra Italia e Svizzera, stabilita dalla Convenzione.

In altri termini, ai fini dell'applicazione delle disposizioni contenute nell'articolo

15 del Trattato, occorre chiarire se considerare l'intera vita lavorativa del beneficiario, alla quale si riferisce la corresponsione degli emolumenti in trattazione, valorizzando i periodi nei quali il lavoro è stato effettuato all'estero, [così come avviene per il TFR e l'indennità di mancato preavviso di cui all'articolo 2118 del Codice civile, parimenti assoggettati a tassazione separata, ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera a) del TUIR] ovvero considerare gli anni in cui, cessato il rapporto d'impiego, sussiste l'obbligo per l'*ex* dipendente di non svolgere alcuna attività in concorrenza con l'*ex* datore di lavoro.

Al fine di evitare una divergente interpretazione della citata norma convenzionale, da parte degli Stati contraenti, il Commentario all'articolo 15 del Modello OCSE di Convenzione fornisce, al paragrafo 2.9, alcune indicazioni riguardanti il reddito in esame.

In particolare, secondo quanto emerge dal Commentario, benché gli emolumenti corrisposti a fronte dell'assunzione di un obbligo di non concorrenza siano sempre connessi allo svolgimento di un'attività di lavoro dipendente, gli stessi non risultano, nella maggior parte dei casi, collegati direttamente ad un'attività lavorativa svolta prima della cessazione del rapporto di impiego. In tali ipotesi, le somme corrisposte saranno soggette alla potestà impositiva dello Stato in cui il beneficiario degli emolumenti risulterà residente al momento della percezione degli stessi.

Il Commentario considera anche l'ipotesi in cui, diversamente, il pagamento, effettuato dopo la cessazione del rapporto di lavoro, costituisce una remunerazione per attività lavorative svolte mentre era ancora in corso il rapporto d'impiego. Tale circostanza potrebbe, ad esempio, verificarsi nel caso in cui l'obbligo di non concorrenza assunto dall'*ex* dipendente rivesta poca o nessuna importanza per il datore di lavoro.

In conclusione, si osserva, alla luce delle delucidazioni fornite dal Commentario OCSE, che, al fine della corretta attribuzione della potestà impositiva sul reddito in esame agli Stati contraenti, rileva l'effettiva importanza che assume nell'ottica della

gestione aziendale la conclusione di un patto di non concorrenza con un *ex* dipendente. Si tratta in sostanza di una verifica fattuale, volta anche ad escludere eventuali ipotesi di abuso, che non può essere esperita in questa sede.

Pertanto, nel presupposto della veridicità e completezza delle informazioni fornite nella istanza e di una effettiva e significativa esigenza della società di sottoscrivere un patto di non concorrenza con l'*Istante* (circostanze di fatto non verificabili in questa sede), si ritiene che, in base all'articolo 15, paragrafo 1, della Convenzione Italia - Svizzera ed alla luce dell'interpretazione di tale disposizione fornita dal citato Commentario OCSE, i redditi in esame siano da assoggettare ad imposizione esclusiva nello Stato di residenza (Italia) del contribuente al momento della percezione degli stessi.

Con riguardo, al trattamento fiscale applicabile in Italia alle erogazioni in argomento, si evidenzia che 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*».

Sulla base di tale disposizione, quindi, alla somma percepita *una tantum* dall'*Istante*, anche se con due distinte erogazioni effettuate il 30 aprile 2020 e il 30 aprile 2021, a seguito dell'assunzione di obblighi contrattuali di non concorrenza per un periodo di 12 mesi successivi alla data di cessazione del rapporto di lavoro instaurato in Svizzera, risulta applicabile in Italia l'istituto della tassazione separata.

Più precisamente, in base all'articolo 1, terzo comma, ultimo periodo, del d.P.R. n. 600 del 1973, detti redditi devono essere dichiarati se corrisposti da soggetti non obbligati per legge alla effettuazione delle ritenute di acconto.

Ne consegue che, nel caso di specie, considerato che le somme in questione sono state erogate da un datore di lavoro non residente, il Contribuente è tenuto alla presentazione della dichiarazione indicando detti redditi tra quelli soggetti a tassazione separata, compilando il quadro RM del Modello Redditi Persone Fisiche 2021 per gli emolumenti percepiti nel 2020 (la somma percepita nel 2021 sarà dichiarata nel modello dichiarativo relativo a tale annualità).

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)