

Risposta n. 1/2026

OGGETTO: Trattamento fiscale applicabile alle somme riconosciute in sede di conciliazione a seguito del licenziamento – Individuazione del Paese avente la potestà impositiva

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

QUESITO

La società istante (di seguito "*Istante*" o "*Società istante*") rappresenta di aver sottoscritto, a far data dal 1° gennaio 2019, un contratto di lavoro a tempo indeterminato con il dott. Caio (di seguito "*Dirigente*"), indicando come data di assunzione convenzionale il 14 settembre 2004, al fine di riconoscere il periodo di anzianità lavorativa pregressa che il *Dirigente* aveva maturato in altra società italiana del gruppo Alfa, ai sensi del Contratto Collettivo Nazionale di Lavoro per i dirigenti del settore industria, secondo il quale il *Dirigente* avrebbe prestato attività lavorativa presso la *Società istante*.

L'*Istante* riferisce di aver inviato il *Dirigente* in distacco in Finlandia presso la consociata finlandese Beta (di seguito "*Società finlandese*"), a partire dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 agosto 2024 (successivamente prorogato al 31 agosto 2025), per svolgere la propria attività lavorativa ad esclusivo beneficio della menzionata *Società finlandese*.

La *Società Istante* specifica che durante l'annualità 2025, il *Dirigente* dipendente si qualificava quale soggetto fiscalmente residente in Finlandia, lavorando e risiedendo all'estero e non soddisfacendo alcuni dei requisiti previsti dall'articolo 2 del testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir).

L'*Istante* riferisce che, in data 31 ottobre 2024, ha licenziato il *Dirigente* per soppressione della sua posizione. In data 16 dicembre 2024, il *Dirigente* ha impugnato il licenziamento, contestando l'anticipata cessazione del distacco presso la *Società finlandese*.

A fronte dell'impugnazione proposta dal *Dirigente*, l'*Istante* ha sottoscritto con quest'ultimo un accordo di conciliazione in data 9 maggio 2025, in base al quale:

- il *Dirigente* ha accettato il licenziamento a far data dal 31 ottobre 2024;
- a seguito della cessazione del rapporto di lavoro, la *Società istante* e la *Società finlandese*, oltre ad aver già corrisposto al *Dirigente* le spettanze di fine rapporto dovute, si sono impegnate «a corrispondere un'indennità sostitutiva del preavviso, calcolata in base all'anzianità aziendale in 12 mesi, pari ad euro 420.000,00. Di questo importo € 362.880,00 erano relativi all'attività lavorativa svolta in Italia, mentre i restanti € 57.120,00 sono riferiti all'attività lavorativa svolta in Finlandia». In merito alla suddivisione di tali somme nella risposta alla richiesta di documentazione integrativa è stato chiarito che «La suddivisione delle quote di competenza della società istante

e della consociata finlandese è stata effettuata, in ossequio alle previsioni dell'art. 23 TUIR, in proporzione ai giorni di attività svolte dal dott. Caio in ciascuna di esse, tenendo altresì conto dell'anzianità convenzionale dovuta all'attività del dott. Caio - svolta esclusivamente in Italia - presso altra società italiana del gruppo»;

- la Società finlandese, appartenente allo stesso gruppo dell'Istante, si è impegnata a corrispondere al *Dirigente* la somma pari ad euro 930.000,00 quale corrispettivo per la cessazione del rapporto di lavoro e del distacco. In risposta alla richiesta integrativa, è stato chiarito che *«l'indennità per la cessazione del rapporto e per la cessazione del distacco è una somma il cui ammontare è lasciato alla trattativa tra le parti, in quanto non esiste alcun criterio, né legale né contrattuale, per predefinirla. La somma è stata allocata in modo differente rispetto all'indennità sostitutiva del preavviso in quanto non connessa con lo svolgimento dell'intero rapporto di lavoro, ma esclusivamente alla sua cessazione, avvenuta in Finlandia, quando il dott. Caio lavorava esclusivamente a favore della società finlandese. Sempre per questa ragione e in ossequio alle policy del gruppo, è stato previsto che dell'intera somma si facesse esclusivamente carico la società finlandese, che ne sopporta interamente il costo senza alcun riaddebito nei confronti dell'istante società»*.

Tanto premesso, l'Istante chiede chiarimenti in merito alla corretta interpretazione e applicazione degli articoli 3, 23, 49 e 51 del Tuir, dell'articolo 75 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e dell'articolo 15 della legge 25 gennaio 1983, n. 38 (*"Convenzione tra l'Italia e la Finlandia per evitare le doppie imposizioni"*, nel prosieguo *"Convenzione"*), in relazione alle somme corrisposte a titolo di indennità sostitutiva di preavviso e indennità di cessazione del rapporto di lavoro e

del distacco, al fine di effettuare correttamente il conguaglio fiscale per il periodo di imposta 2025.

In particolare, la questione controversa concerne la tassazione dell'importo relativo alle somme corrisposte al *Dirigente* di cui all'accordo di conciliazione, sulle quali la *Società istante* è tenuta ad applicare la ritenuta ai sensi dell'articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Con riferimento all'indennità sostitutiva di preavviso, che viene erogata in parte dalla *Società istante* e in parte dalla *Società finlandese*, l'*Istante* ritiene di dover applicare la ritenuta di cui all'articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973, solo sulla somma dallo stesso corrisposta e non anche sulla somma erogata dalla *Società finlandese*.

Al riguardo, l'*Istante* ritiene che:

- per l'anno fiscale 2025 il *Dirigente* si qualifica come soggetto non fiscalmente residente in Italia, dunque, ai sensi dell'articolo 3 del Tuir, dovrà essere tassato solo sui redditi prodotti nel territorio dello Stato;
- la somma erogata a titolo di indennità sostitutiva del preavviso «*non è stata erogata tenendo conto dell'anzianità di servizio del dipendente presso la Società istante ed è stata versata dopo la cessazione del rapporto di lavoro*». A parere dell'*Istante*, «*in relazione agli € 420.000,00, ai sensi dell'art. 23 c. 2 TUIR, si considera di fonte italiana solo la parte corrisposta dalla società italiana [...] (€ 362.880,00) e non anche la porzione corrisposta dalla società finlandese (€ 57.120,00), anche in virtù del fatto*

che la società finlandese è priva di qualsiasi stabile organizzazione in Italia nonché di ogni taxable presence in Italia»;

- la somma corrisposta a titolo di indennità sostitutiva di preavviso è stata quantificata su un totale di 7.353 giorni, intercorrenti dalla data di assunzione (14 settembre 2004) alla data di cessazione del rapporto di lavoro con il gruppo (31 ottobre 2024). Ai fini del calcolo per le quote di competenza della *Società istante* e quelle della *Società finlandese*, il periodo totale di lavoro è stato suddiviso in 6.319 giorni con riferimento al periodo intercorrente dalla data di assunzione alla data del distacco, e in 1.034 giorni dalla data di inizio del distacco alla data di cessazione del rapporto di lavoro con il gruppo. Dunque, la somma corrisposta dalla *Società finlandese*, pari ad euro 57.120,00, è relativa esclusivamente al periodo in cui il *Dirigente* ha lavorato presso la *Società finlandese* attraverso un accordo di distacco internazionale ed era fiscalmente residente in Finlandia.

Con riferimento all'indennità per la cessazione del rapporto di lavoro e del distacco svolto in Finlandia, l'*Istante* ritiene che la stessa *«non ha alcuna relazione con l'attività svolta in Italia, considerando che è stata pattuita in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di rimuovere ogni ostacolo legale e contrattuale alla cessazione del rapporto di lavoro e del distacco»*.

Dunque, l'*Istante* ritiene che tale somma sia totalmente esente da imposizione in Italia, per le seguenti motivazioni:

- in base all'articolo 23, comma 2, del Tuir *«tale somma non si considera di fonte italiana in quanto non è stata erogata da un società residente in Italia, bensì dalla società finlandese che, come detto, è priva di una stabile organizzazione in Italia»;*

- *«in virtù di quanto stabilito dall'art. 15 comma 1 primo periodo della Convenzione contro le Doppie Imposizioni siglata tra Italia e Finlandia, secondo cui "I salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente (Finlandia) riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato (Finlandia).».* Dunque, la potestà impositiva di tale somma è esclusivamente della Finlandia, paese di residenza fiscale del *Dirigente* ove lo stesso lavorava e risiedeva al momento della cessazione del rapporto di lavoro. Tale interpretazione, afferma l'Istante, *«è in linea con quanto stabilito confermato dal Commentario al Modello OCSE [...] il quale ha previsto che in questi casi, la potestà impositiva sia assegnata, in mancanza di altri elementi, in base allo Stato ove l'attività di lavoro dipendente è stata svolta nei 12 mesi precedenti la cessazione del rapporto».*

Pertanto, l'Istante ritiene che *«L'Italia non abbia alcuna potestà impositiva sugli importi di € 57.120,00, € 930.000,00, corrisposti dalla società finlandese».*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che l'accertamento dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale non può essere operato in questa sede, richiedendo la verifica di elementi fattuali che esulano dall'istituto dell'interpello ordinario ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera *a*), della legge 27 luglio 2000, n. 212.

Infatti, come affermato più volte nei documenti di prassi, sono escluse dall'area dell'interpello tutte quelle ipotesi che, coerentemente alla natura, alle finalità dell'istituto ed alle regole istruttorie di lavorazione delle istanze, sono caratterizzate da una spiccata ed ineliminabile rilevanza dei profili fattuali riscontrabili dalla stessa amministrazione

finanziaria solo in sede di accertamento, come le questioni involgenti problemi collegati alla residenza delle persone fisiche (Cfr. circolare 1° aprile 2016, n. 9/E e risoluzione 3 dicembre 2008, n. 471/E).

Pertanto, la seguente risposta si basa sui fatti così come prospettati nell'istanza di interpello - nel presupposto di una residenza fiscale del *Dirigente* in Finlandia, della *Società istante* in Italia e dell'assenza di una base fissa della *Società finlandese* in Italia - fermo restando, in capo al competente Ufficio finanziario, l'ordinario potere di verifica e di accertamento.

Al fine di determinare il corretto trattamento tributario delle somme che la *Società istante* e la *Società finlandese* sono tenute ad erogare al *Dirigente* per effetto dell'accordo di conciliazione, si specifica quanto segue.

L'articolo 17, comma 1, lettera *a)* del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), annovera tra i redditi soggetti a tassazione separata anche le altre indennità e le somme percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione del rapporto di lavoro dipendente, comprese le indennità di preavviso.

Tali emolumenti sono tassati secondo le modalità previste dall'articolo 19 del Tuir e assoggettati a ritenuta alla fonte a norma dell'articolo 23, comma 2, lettera *d)*, decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del TUIR, «*L'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto, formato [...] per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato*».

In particolare, ai sensi dell'articolo 23, comma 2, del TUIR «*si considerano prodotti nel territorio dello Stato, se corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti:*

a) le pensioni, gli assegni ad esse assimilati e le indennità di fine rapporto di cui alle lettere a), c), d), e) e f) del comma 1 dell'art. 16 [n.d.r. ora articolo 17]».

Con specifico riguardo ai soggetti non residenti in Italia, l'articolo 23, comma 2, lettera *a)*, del TUIR stabilisce, dunque, che si considerano prodotti nel territorio italiano i redditi di cui all'articolo 17, comma 1, lettera *a)*, del TUIR riferibili alle altre indennità e somme percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione del rapporto di lavoro, comprese le indennità di preavviso, se corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti.

Applicando le disposizioni suesposte al caso di specie, solo la quota corrisposta dall'*Istante*, soggetto residente in Italia, a titolo di indennità sostitutiva di preavviso (pari ad euro 362.880,00), quantificata in base al periodo lavorativo che il *Dirigente* ha svolto presso la *Società istante*, deve essere assoggettata ad imposizione nel nostro Paese con le modalità sopra descritte, essendo l'*Istante* un soggetto residente in Italia.

Conseguentemente, l'*Istante*, in qualità di sostituto di imposta, è tenuto ad applicare la ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche ai sensi dell'articolo 23, comma 2, lettera *d)*, del d.P.R. n. 600 del 1973 sulla sopracitata quota corrisposta a titolo di indennità sostitutiva di preavviso.

Diversamente, le somme versate al *Dirigente* non residente, a titolo di indennità sostitutiva del preavviso (euro 57.120,00) e a titolo di indennità per la cessazione del rapporto di lavoro e del distacco (euro 930.000,00), dalla *Società finlandese*, che come dichiarato dall'*Istante* «*non è residente nel territorio dello Stato italiano*» ed è «*priva di una stabile organizzazione sul territorio nazionale*», non sono imponibili nel nostro Paese.

Tanto chiarito sotto il profilo della normativa italiana, occorre, tuttavia, considerare le disposizioni internazionali contenute negli accordi conclusi dall'Italia con gli Stati esteri.

Il principio della prevalenza del diritto convenzionale sul diritto interno è, difatti, pacificamente riconosciuto nell'ordinamento italiano e, in ambito tributario, è sancito dall'articolo 169 del Tuir e dall'articolo 75 del d.P.R. n. 600 del 1973, oltre ad essere stato affermato dalla giurisprudenza costituzionale.

Nel caso in esame, il riferimento è alla richiamata Convenzione stipulata tra l'Italia e la Finlandia per evitare le doppie imposizioni, ratificata con legge 25 gennaio 1983, n. 38 (già, la "*Convenzione*").

Al riguardo, si osserva che la suddetta *Convenzione*, al pari del Modello OCSE, non reca una disposizione specifica per gli emolumenti erogati ai dipendenti al momento della cessazione dell'impiego e ciò in considerazione del trattamento, giuridicamente e fiscalmente differenziato, che detti emolumenti ricevono nelle singole legislazioni nazionali.

Nella prassi di questa Agenzia (cfr., tra gli altri, Risposte a interpello del 11 settembre 2020, n. 343 e del 17 novembre 2021, n. 783), in coerenza con i chiarimenti resi

dal Commentario al Modello OCSE, gli emolumenti corrisposti a fronte della cessazione del rapporto di lavoro sono ricondotti nell'ambito dell'articolo 15 del medesimo Modello di Convenzione.

Infatti, il Commentario all'articolo 15 fornisce utili chiarimenti interpretativi sulla riconducibilità dei pagamenti in esame all'esercizio dell'attività lavorativa.

In via di principio, il paragrafo 2.4 del Commentario all'articolo 15 del Modello OCSE chiarisce che ogni remunerazione corrisposta a seguito della cessazione di un rapporto di impiego per il lavoro svolto prima dell'interruzione si considera derivante dallo Stato in cui l'attività è stata esercitata.

Ciò posto, dal verbale di conciliazione del 9 maggio 2025 (allegato all'istanza), risulta che la quota attribuita al periodo di lavoro svolto in Italia è pari a euro 362.880 lordi.

Alla luce di tutto quanto sopra, si ritiene che, anche in applicazione delle disposizioni convenzionali, la somma attribuita come indennità sostitutiva del preavviso riferita al periodo di lavoro svolto in Italia, sia da assoggettare ad imposizione nel nostro Paese mediante ritenuta operata dal sostituto d'imposta.

Il presente parere è reso sulla base dei fatti e degli elementi forniti nell'istanza e dei documenti presentati, che qui si assumono acriticamente, restando impregiudicati gli ordinari poteri esercitabili dall'Amministrazione finanziaria in sede di controllo.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)