

IMPOSTE DIRETTE

di ALBERTO DI VITA

Tassazione del Tfr in applicazione delle Convenzioni bilaterali

Per l'Agenzia delle Entrate il Tfr di un dipendente non residente che ha lavorato in più Paesi va tassato in Italia in proporzione al periodo lavorato in Italia. L'applicazione della Convenzione bilaterale potrà evitare l'eventuale doppia imposizione.

Recentemente l'Agenzia delle Entrate è tornata a occuparsi della **tassazione del Tfr nei rapporti transfrontalieri** (risposta all'interpello n. 167/2024) questa volta in relazione al Tfr percepito da un contribuente che aveva lavorato in Italia per diversi anni, ma che al momento della percezione risiedeva in Olanda.

La questione non è nuova. Già in precedenza l'Agenzia si era occupata di lavoratori con carriera parzialmente svolta in Italia che percepivano il Tfr mentre risiedevano all'estero (Germania nella risposta n. 341/2008, Belgio nella risposta n. 234/2008 e Svizzera nella risposta n. 460/2020).

L'Agenzia ricorda che, in base alla norma domestica, **le retribuzioni sono imponibili in Italia quando** il lavoratore è residente nel territorio dello Stato e, nel caso di lavoratore non residente, quando l'attività è svolta in Italia o quando il soggetto erogatore è italiano.

Secondo la prassi costante dell'Agenzia e la giurisprudenza della Cassazione (cfr. Cass. n. 25193/2022) anche il Tfr, **considerato retribuzione differita**, segue le regole sopraindicate sicché non è possibile escludere un contrasto impositivo con il Paese di ultima residenza del lavoratore qualora esso applichi criteri analoghi a quelli italiani.

Vengono, pertanto, in soccorso le **disposizioni convenzionali**. Dal punto di vista italiano, al Tfr ma anche agli incentivi all'esodo, si applica l'art. 15 (lavoro subordinato) della Convenzione tipo. Tale norma attribuisce **potestà impositiva sia al Paese di residenza sia a quello dove l'attività è svolta** (a meno che il periodo di residenza non oltrepassi 182 giorni in un anno e l'onere non sia a carico di un soggetto fiscalmente residente nel Paese della fonte). Sulla base di queste indicazioni **sia il Tfr sia l'incentivo all'esodo vanno ripartiti in funzione del periodo complessivamente lavorato in Italia e tassati in Italia secondo questa proporzione**.

Il meccanismo funziona bene se anche l'altro Paese applica un criterio analogo, nel caso contrario potrebbe verificarsi una **doppia imposizione**. In tal caso, dovrebbero attivarsi le clausole convenzionali per eliminare la doppia imposizione che utilizzano il metodo dell'esenzione o del credito di imposta per i redditi percepiti da propri residenti e soggetti a tassazione concorrente, secondo la Convenzione, nell'altro Paese.

NEWSLETTER

Circolari speciali

Approfondimento e analisi di provvedimenti urgenti, adempimenti fiscali e amministrativi.

SCOPRI SU
RATIO STORE

