

Risposta n. 7

OGGETTO: Trattamento Fine Servizio da destinare a Previdenza Complementare in neutralità d'imposta - art. 19, co. 4, TUIR -

Con richiesta di consulenza giuridica, concernente l'interpretazione dell'articolo 19, comma 4, del TUIR, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Federazione istante rappresenta che le Corporazioni dei Piloti dei Porti vorrebbero consentire a questi ultimi di destinare le somme di TFS a forme pensionistiche complementari di cui al decreto legislativo del 5 dicembre 2005, n. 252 e ss.mm.

Con l'istanza di consulenza in esame, si chiede di poter applicare il regime di neutralità fiscale, previsto dal quarto comma dell'articolo 19 del Tuir, al trasferimento a una forma pensionistica complementare del TFS riconosciuto ai piloti dei porti ai sensi dell'articolo 121-*bis* del d.P.R. n. 328 del 1952.

Inoltre, si chiede come rappresentare in CU tale erogazione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Federazione istante è dell'avviso che le somme e i valori del Trattamento di Fine Servizio dei piloti portuali possano essere destinati a forme pensionistiche complementari in regime di neutralità fiscale ai sensi del quarto comma dell'art. 19 del Tuir, tenuto conto che al TFS erogato ai piloti portuali

trova applicazione la medesima disciplina fiscale prevista per il Trattamento di Fine Rapporto ed indennità equipollenti.

In assenza di future implementazioni del modello di Certificazione Unica di cui al comma 6-ter dell'articolo 4, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, le somme e i valori del trattamento di fine servizio dei piloti portuali destinati a forme pensionistiche complementari non verrebbero riportati nel predetto modello CU.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'A.F. ha più volte precisato che gli emolumenti corrisposti in favore dei piloti portuali da una Corporazione, istituita ai sensi dell'articolo 86 del Codice della navigazione, approvato con Regio Decreto 30 marzo 1942, n. 327, costituiscono reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'articolo 49 del d.P.R. n. 917 del 1986, TUIR.

L'articolo 120 del d.P.R. n. 328 del 1952, recante il *“Regolamento per l'esecuzione del Codice della navigazione marittima”*, così come modificato dal d.P.R. 28 maggio 2009 n. 104, prevede, tra l'altro, che *“L'ammontare complessivo dei compensi riscossi ... è mensilmente ripartito tra i piloti secondo la quota di partecipazione fissata per ciascuno di essi ..., con esclusione dei piloti assenti per cause diverse dall'infermità, dalla licenza per ferie ...*

Prima di procedere alla ripartizione, dai compensi di cui al primo comma sono detratte ... gli accantonamenti, ivi inclusi quelli per il pagamento del trattamento di fine servizio di cui all'articolo 121-bis. La ripartizione è effettuata mensilmente, in via provvisoria ed entro la fine del mese di dicembre, in via definitiva.”

Il successivo articolo 121-bis, dal titolo il *“Trattamento di fine servizio”*, prevede che *“1. Ai piloti effettivi con un'anzianità di servizio inferiore a cinque anni completi ... è dovuto il trattamento di fine servizio da remunerarsi all'interno della tariffa del servizio di pilotaggio.*

2. *Il trattamento di fine servizio è calcolato applicando un divisore pari a 13,5 sull'ammontare complessivo lordo percepito dal pilota in ciascun anno solare, al netto del corrispettivo per il godimento dei mezzi nautici, rivalutato annualmente secondo le modalità previste dall'articolo 2120 del codice civile.*

3. *Gli importi del trattamento di fine servizio maturati sono corrisposti dalla corporazione al pilota al momento della cancellazione dal registro...*”.

Dalla lettera delle norme riportate, si rileva che la modalità di determinazione del TFS dei piloti portuali è del tutto assimilabile al criterio di calcolo del TFR, di cui al primo comma dell'articolo 2120 del codice civile e, inoltre, la modalità di rivalutazione del TFS in esame fa un rinvio normativo esplicito alla predetta disposizione codicistica.

Inoltre, si fa presente che la Federazione istante, ad integrazione della richiesta di consulenza giuridica in esame, con nota del 24 ottobre u.s. ha fatto presente che il TFS erogato ai piloti dei porti è assimilabile a quello erogato ai dipendenti pubblici solo in relazione al *nomen iuris*, dal momento che per tutti gli altri aspetti è identificabile con un vero e proprio TFR.

A conforto di tale assunto, è stata prodotta la nota del 20 luglio 2015 del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti con la quale è stato approvato il modello di “*Rendiconto contabile delle Corporazioni dei piloti*”, tutt'ora utilizzato dalle citate Corporazioni, nonché copia del medesimo modello di “*Rendiconto contabile e ripartizione dei proventi*”.

Al riguardo, l'organismo istante evidenzia che tale schema prevede, al punto C/8, l'accantonamento mensile del TFS, quale costo effettivamente sostenuto dalle Corporazioni nel mese, così come previsto dal citato art. 120 del Reg. Cod. Nav., che al secondo comma prevede che, come riportato precedentemente, prima di procedere alla ripartizione dei proventi di pilotaggio, vada detratto mensilmente il «[...] *trattamento di fine servizio di cui all'articolo 121-bis. La ripartizione è effettuata mensilmente* [...]».

In relazione al trattamento fiscale di tale emolumento, il successivo comma 4 del citato articolo 121-bis prevede che “*Agli accantonamenti operati ai*

sensi del presente articolo, nonché alle somme successivamente erogate a favore dei piloti aventi diritto, si applica la disciplina fiscale prevista per gli accantonamenti ai fondi per le indennità di fine rapporto nonché per il trattamento di fine rapporto di cui all'articolo 2120 del codice civile ed indennità equipollenti.” (sottolineatura aggiunta).

Tale ultima disposizione prevede che il TFS erogato ai piloti sia fiscalmente rilevante al pari del TFR e come tale, quindi, disciplinato dall'art. 19 del TUIR, laddove al quarto comma, ultimo periodo, dispone che *“Non si considerano anticipazioni le somme e i valori destinati alle forme pensionistiche di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124.”*

In relazione alla portata di tale disposizione, si osserva che la scrivente con diversi documenti di prassi ha rilevato che rispetto al previgente comma, il quale prevedeva la non imponibilità della quota di accantonamento annuale al TFR destinata alle forme pensionistiche complementari, il nuovo testo della norma, contiene due novità di rilievo:

- la previsione della *“quota di accantonamento annuale al TFR”* è stata sostituita con la locuzione *“somme”* e ciò supera il problema della devoluzione al fondo pensione di una parte del fondo TFR, come, ad esempio, gli accantonamenti fatti in anni precedenti. Infatti, venendo meno il puntuale riferimento alla quota di accantonamento annuale, si deve ritenere che non si considera anticipazione e, quindi, non è imponibile la destinazione non solo della quota di accantonamento annuale ma anche di quote pregresse;

- l'inserimento della locuzione *“valori”* ha la finalità di neutralizzare fiscalmente il trasferimento al fondo pensione anche se non relativo a somme, come, ad esempio, l'eventuale trasferimento del TFR trasformato in titoli per effetto delle disposizioni contenute nel d. lgs. n. 299 del 1999.

In ragione di quanto statuito dall'art. 121-bis del d.P.R. n. 328 del 1952, laddove sancisce che al trattamento di fine servizio erogato ai piloti *“si applica la disciplina fiscale prevista (...) per il trattamento di fine rapporto di cui all'articolo 2120 del codice civile ed indennità equipollenti”*, nonché sulla base

della documentazione prodotta e di quanto affermato dall'istante, con particolare riferimento alla circostanza che l'accantonamento delle quote di TFS è reale, ovvero costituisce un costo effettivamente sostenuto dalle Corporazioni, la scrivente ritiene che al TFS erogato dalle Corporazioni ai piloti dei porti sia applicabile l'articolo 19, comma 4, ultimo periodo del TUIR, ovvero destinare in esenzione di imposta le somme in esame alle forme pensionistiche di previdenza complementare.

Infine, in relazione alla compilazione della Certificazione Unica di cui al comma 6-ter dell'articolo 4 del d.P.R. n. 322 del 1998, la scrivente è dell'avviso che nel citato modello dovranno essere valorizzati i medesimi campi riservati al Trattamento di Fine Rapporto.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente