

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Settore Fiscalità indiretta e procedure

Ufficio Persone fisiche e sostituti d'imposta

ROMA, 26 GIU. 2009

INPS – D.C. BILANCI E SERVIZI  
FISCALI  
VIA CHOPIN, 12/14  
00144 ROMA (RM)

Direzione Regionale del Lazio  
Via G.Capranesi, 60  
Roma

Prot. 954- 92708/2009

**OGGETTO: Interpello 954-108/2009**  
**ISTITUTO NAZIONALE DELLA PREVIDENZA SOCIALE**  
**Codice Fiscale 80078750587 Partita IVA 02121151001**  
**Istanza presentata il 26/02/2009**

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 51, comma 6, del D.P.R. n. 917 del 1986, è stato esposto il seguente

### QUESITO

Presso l'INPS è costituito un Fondo di Solidarietà per il Trasporto Aereo con il compito di corrispondere al personale dell'Alitalia in Cassa Integrazione Guadagni, una integrazione tale da garantire un trattamento economico pari all'80 per cento della retribuzione corrisposta durante il servizio.

Il personale aeronavigante in servizio percepisce, oltre allo stipendio base e ad altre voci, l'indennità di volo garantita e l'indennità di volo variabile. Entrambe le predette

indennità di volo sono imponibili per il 50 per cento del loro ammontare, ai sensi dell'art. 51, comma 6, del Tuir.

Al personale in Cassa integrazione guadagni viene corrisposto un trattamento parametrato alla retribuzione tabellare e alla parte imponibile dell'indennità di volo garantita.

Il trattamento economico integrativo corrisposto dal Fondo di Solidarietà per il Trasporto Aereo (pari alla differenza tra la CIG percepita e l'80 per cento della retribuzione) al personale in CIG è parametrato allo stipendio base degli ultimi dodici mesi e alle indennità di volo, garantita e variabile, compresa la parte non imponibile di dette indennità.

Tutto ciò premesso, l'Istituto chiede di conoscere se il trattamento integrativo per la parte parametrata all'indennità di volo non imponibile possa scontare il medesimo trattamento fiscale di favore previsto dall'art. 51, comma 6, del Tuir.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Ad avviso dell'Istituto istante l'indennità di volo costituisce un parametro retributivo di riferimento per la determinazione della prestazione a sostegno del reddito erogata dal Fondo e non un'indennità collegata ad una effettiva attività di volo, alla quale è riservato il trattamento fiscale di favore di cui all'art. 51, comma 6, del Tuir.

Pertanto, l'INPS ritiene fiscalmente imponibili tutti gli emolumenti corrisposti dal Fondo di Solidarietà.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'art. 51, comma 6, del Tuir, in materia di determinazione del reddito di lavoro dipendente, in deroga al principio dell'integrale tassazione di tutto ciò che il dipendente percepisce in relazione al rapporto di lavoro, stabilisce che *"le indennità di navigazione e di volo previste dalla legge o dal contratto collettivo [...] concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare"*.

Come più volte precisato dall'Amministrazione finanziaria (circolare n. 326 del 1997, par. 2.4.3., risoluzione 4 maggio 2004, n. 67, risoluzione 15 gennaio 2008, n. 11), tali indennità hanno natura risarcitoria, oltre che retributiva, in quanto sono dirette a dare ristoro ai lavoratori che si trovano in una particolare condizione di disagio, derivante dalle continue trasferte che devono sostenere e dal rischio connesso a tali trasferte.

La connotazione risarcitoria, che giustifica il trattamento fiscale di favore delle indennità in questione, presuppone, quindi, che la percezione delle stesse sia collegata all'effettiva prestazione del servizio sui mezzi di navigazione o di volo.

Ne consegue che la disposizione agevolativa di cui all'art. 51, comma 6, del Tuir, trova applicazione nelle sole ipotesi in cui detta indennità venga corrisposta a dipendenti del settore aereo in attività di servizio.

In tal senso, peraltro, si è già espressa la scrivente, interpellata in merito alla rilevanza che assumono, ai fini della determinazione della base imponibile IRPEF, le indennità di navigazione o di volo percepite da personale militare a riposo (risoluzione 15 gennaio 2008, n. 11).

In tale occasione è stato, infatti, chiarito che dette indennità, pur concorrendo alla formazione della base pensionistica, non costituiscono per i pensionati un elemento retributivo collegato ad un'attività di navigazione o di volo ed al suo rischio e che, pertanto, la parziale detassazione delle indennità in discorso non può spettare al personale collocato a riposo.

Analoghe considerazioni devono ritenersi pertinenti anche in relazione alla fattispecie in esame, in quanto, anche in tal caso, il personale dell'Alitalia in Cassa Integrazione Guadagni non percepisce l'indennità di volo a fronte di prestazioni lavorative prestate attualmente sui mezzi atti al volo.

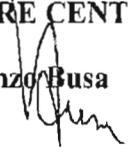
Detta indennità, nel caso in esame, rappresenta uno dei parametri di riferimento per determinare la prestazione a carico del Fondo di Solidarietà per il Trasporto Aereo, in modo tale da garantire al personale aeronavigante in Cassa integrazione l'80 per cento della retribuzione percepita quando era in servizio.

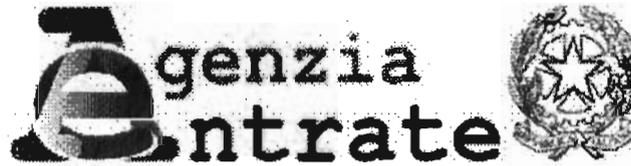
Conseguentemente il trattamento integrativo erogato dal Fondo suddetto dovrà essere assoggettato ad IRPEF nella misura intera, sulla base dei criteri generali di determinazione del reddito di lavoro dipendente di cui all'art. 51, comma 1, del Tuir.

CS

IL DIRETTORE CENTRALE

Vincenzo Busa





---

## FAX

A/To: 0659057619@fax.agenziaentrate.it

---

Da / From: DC NC PERSONE FISICHE E SOSTITUTI DI IMPOSTA

Società / Company: AGENZIA DELLE ENTRATE

Numero fax / Fax Number: 0650769805

---

Numero pagine, questa inclusa /  
Number of pages, including this one: 5 13:20:54 26-JUN-2009

---

**TESTO:**

Si trasmette la risposta all'istanza di interpello n. 954-127/2009, presentata in data 02/03/2009.

Si prega di confermare l'avvenuta ricezione del presente fax con lo stesso mezzo al numero 0650769805.

In caso di ricezione imperfetta contattare il numero 0650545460.

Il Dirigente  
G. Blasilli

*Le informazioni contenute in questo messaggio di posta elettronica sono riservate e confidenziali e ne e' vietata la diffusione in qualunque modo eseguita. Qualora Lei non fosse la persona a cui il presente messaggio e' destinato, La invitiamo gentilmente ad eliminarlo dopo averne dato tempestiva comunicazione al mittente e a non utilizzare in alcun caso il suo contenuto.*

*Qualsivoglia utilizzo non autorizzato di questo messaggio e dei suoi eventuali allegati espone il responsabile alle relative conseguenze civili e penali.*



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Settore Fiscalità indiretta e procedure

Ufficio Persone fisiche e sostituti di imposta

Roma,

26 GIU. 2009

INPS DC. BILANCI E SERVIZI  
FISCALI AREA FISCALE  
TRIBUTARIA  
VIA CHOPIN 12/14  
00144 ROMA (RM)

Prot. n. 954-97807/2009

**OGGETTO: Interpello 954-127/2009-ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212.  
ISTITUTO NAZIONALE DELLA PREVIDENZA SOCIALE  
Codice Fiscale 80078750587 Partita IVA 02121151001  
Istanza presentata il 02/03/2009**

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 6 del DPR n. 917 del 1986, è stato esposto il seguente

### QUESITO

L'interpellante chiede di conoscere il trattamento fiscale applicabile agli emolumenti erogati periodicamente dal "Fondo speciale per il sostegno del reddito e dell'occupazione e per la riqualificazione del personale del trasporto aereo" e, in particolare, se tali erogazioni debbano essere assoggettate a Irpef secondo il regime della tassazione separata ovvero di quella ordinaria.

La questione, a dire dell'Ente previdenziale, è sorta per effetto di perplessità manifestate sul punto da parte del Presidente del menzionato Fondo, il quale, diversamente da quanto ipotizzato dall'interpellante, riterrebbe applicabile, agli

emolumenti in argomento, il regime della tassazione separata. A tali conclusioni il Presidente del Fondo sarebbe pervenuto sulla base dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 17/E del 29 gennaio 2003, che ha ritenuto applicabile il regime della tassazione separata agli assegni straordinari per il sostegno del reddito erogati, in forma rateale, ai lavoratori dipendenti del settore creditizio che avessero risolto in via anticipata il rapporto di lavoro.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'Ente Previdenziale istante ritiene che le prestazioni in argomento debbano essere assoggettate al regime ordinario di tassazione.

Al riguardo precisa che la richiamata Risoluzione n. 17/E del 29 gennaio 2003 ha ritenuto l'applicabilità della tassazione separata alle prestazioni straordinarie di incentivazione all'esodo, sulla base di una disposizione di tipo interpretativo (art. 26, comma 23, della legge n. 449 del 1998) e con esclusivo riferimento ai dipendenti del settore del credito.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'art. 2, comma 28, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 ha previsto la possibilità di istituire presso l'INPS fondi per il sostegno del reddito in favore di lavoratori operanti in categorie o settori di imprese interessati da processi di ristrutturazione e di crisi aziendale e sprovvisti di un adeguato sistema di ammortizzatori sociali.

L'art. 1-ter della legge 3 dicembre 2004, n. 291, a completamento degli interventi normativi finalizzati a fronteggiare la situazione di crisi del trasporto aereo, ha istituito presso l'INPS, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, un "*Fondo speciale per il sostegno del reddito e dell'occupazione e per la riqualificazione del personale del trasporto aereo*".

Detto fondo è preordinato a fornire alle aziende del settore del trasporto aereo in crisi, strumenti idonei a supportare sia il mutamento o il rinnovamento delle professionalità, sia la realizzazione di politiche attive di sostegno del reddito e dell'occupazione.

A tal fine, il Fondo provvede a:

- a) finanziare programmi formativi di riconversione o di riqualificazione professionale, anche in concorso con gli appositi Fondi nazionali, territoriali, regionali o comunitari;
- b) erogare specifici trattamenti in favore dei lavoratori interessati da riduzioni dell'orario di lavoro, ivi compresi i contratti di solidarietà concessi ai sensi della legge n. 236/1993, da sospensioni temporanee dell'attività lavorativa ovvero da processi di mobilità.

I trattamenti di cui alla lett. b) sono erogati:

- 1) in favore dei lavoratori dipendenti dai vettori aerei o dalle società da questi derivanti a seguito di processi di riorganizzazione o trasformazioni societarie alle quali è stato esteso, con effetto dall'1 gennaio 2005, ai sensi dell'art. 1-bis, della legge n. 291/2004, il trattamento di cassa integrazione straordinaria e di mobilità; per questi lavoratori il Fondo eroga una integrazione delle prestazioni corrisposte per effetto degli ammortizzatori sociali applicabili alla specifica fattispecie (mobilità, CIGS, solidarietà), tale da garantire un trattamento complessivo pari all'80% della retribuzione lorda di riferimento.
- 2) in favore dei lavoratori dipendenti dalle altre imprese del settore del trasporto aereo non rientranti, in quanto prive di un collegamento societario con il vettore aereo, nel campo di applicazione del provvedimento di estensione di cui al citato art. 1-bis, della legge n. 291/2004; per questi lavoratori il Fondo eroga un trattamento, eventualmente coordinato nel tempo con l'indennità di disoccupazione, pari al 50% della retribuzione lorda di riferimento.

In linea generale, la durata massima complessiva degli specifici trattamenti di cui alla lettera b) è stabilita in 24 mesi per ciascun lavoratore beneficiario.

Con riferimento al quesito posto si fa presente che l'art. 6, comma 2, del DPR n.

917/1986 stabilisce che "i proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessione dei relativi crediti, e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti".

La scrivente Amministrazione, nella Circolare n. 326 del 23 dicembre 1997, ha espressamente riportato nell'ambito applicativo dell'art. 6, comma 2, del Tuir, i proventi derivanti da forme di sostegno al reddito, quali, ad esempio, la cassa integrazione, l'indennità di disoccupazione, il trattamento di mobilità.

Le prestazioni erogate dal Fondo, consistendo in erogazioni finalizzate a sostenere il reddito di lavoratori dipendenti mediante trattamenti integrativi degli ammortizzatori sociali, costituiscono indennità sostitutive del reddito di lavoro dipendente, inquadrabili nell'ambito applicativo dell'art. 6, comma 2, del DPR n. 917/1986.

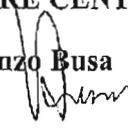
Gli emolumenti in esame, pertanto, debbono essere assoggettati al regime ordinario di tassazione, fermo restando che qualora gli stessi siano erogati in un periodo di imposta successivo rispetto a quello di normale imputazione, si rende applicabile, ricorrendo i presupposti di cui all'art. 17, comma 1, lett. b), del Tuir, il regime fiscale della tassazione separata.

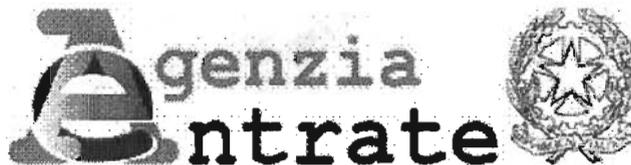
Con riferimento alla Risoluzione n. 17/E del 29 gennaio 2003, che ha ritenuto applicabile il regime della tassazione separata agli assegni straordinari per il sostegno del reddito erogati, in forma rateale, ai lavoratori dipendenti del settore creditizio, si fa presente che il regime fiscale applicabile a tali emolumenti è stato stabilito in via normativa con una disposizione di carattere interpretativo (art. 26, comma 23, della legge n. 449 del 1998) e con esclusivo riferimento ai dipendenti del settore del credito.

CG

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**Vincenzo Busa**





---

## FAX

A/To: 0659057619@fax.agenziaentrate.it

---

Da / From: DC NC PERSONE FISICHE E SOSTITUTI DI IMPOSTA

Società / Company: AGENZIA DELLE ENTRATE

Numero fax / Fax Number: 0650769805

---

Numero pagine, questa inclusa /  
Number of pages, including this one: 5 13:20:54 26-JUN-2009

---

**TESTO:**

Si trasmette la risposta all'istanza di interpello n. 954-127/2009, presentata in data 02/03/2009.

Si prega di confermare l'avvenuta ricezione del presente fax con lo stesso mezzo al numero 0650769805.

In caso di ricezione imperfetta contattare il numero 0650545460.

Il Dirigente  
G. Blasilli