

RISOLUZIONE N. 245/E



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 11 settembre 2007

OGGETTO: Istanza di interpello -ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212 - Art. 51, comma 8-bis), D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 – Regime convenzionale di determinazione del reddito di lavoro dipendente – Esperti nazionali distaccati - ALFA S.P.A.

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 51 del DPR n. 917 del 1986 , è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA s.p.a. fa presente di corrispondere l'ordinaria retribuzione ad un proprio dipendente attualmente impiegato, in qualità di esperto nazionale distaccato (END), presso l'ufficio di rappresentanza di ALFA situato in Belgio presso la Direzione Generale "Beta" della Commissione Europea.

Benché svolga la propria attività lavorativa all'estero in via continuativa e per la maggior parte del periodo d'imposta, il dipendente dell'azienda risulta iscritto

all'anagrafe della popolazione residente in Italia, pertanto è soggetto ad imposizione in Italia non solo relativamente ai redditi prodotti nel territorio dello Stato, ma anche relativamente ai redditi prodotti all'estero.

Premesso che detto dipendente non svolge alcuna attività lavorativa in Italia, per l'attività prestata all'estero lo stesso percepisce un'indennità erogata direttamente dalla Commissione Europea ed una retribuzione erogata da alfa.

ALFA fa presente che in base alla decisione della Commissione Europea n. C (2006) 2033 del 1° giugno 2006 (art. 1, par. 2), concernente il regime applicabile alla categoria degli esperti nazionali distaccati presso la Commissione stessa, durante il periodo di distacco presso gli uffici comunitari gli esperti rimangono alle dipendenze del datore di lavoro del loro Paese di origine e continuano ad essere remunerati da detto datore di lavoro.

In altri termini, non si crea alcun rapporto di lavoro tra l'esperto e la Commissione Europea, sebbene l'esperto debba svolgere le sue mansioni nell'esclusivo interesse della Commissione.

Inoltre, secondo quanto disposto dall'art. 20, par. 1, della decisione suddetta, l'esperto mantiene la residenza nel Paese in cui ha prestato la propria attività per il datore di lavoro immediatamente prima dell'incarico presso la Commissione Europea.

Tutto ciò premesso, la società istante chiede di conoscere la disciplina fiscale rilevante ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente, percepito dall'esperto nazionale distaccato, da assoggettare a tassazione in Italia.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Ad avviso della società istante, ai fini dell'individuazione del regime fiscale applicabile, si deve tener conto del fatto che il dipendente svolge la propria attività lavorativa all'estero (presso la Comunità Europea) in via continuativa e quale oggetto esclusivo del rapporto di lavoro con ALFA.

Pertanto, l'azienda ritiene corretto determinare il reddito di lavoro dipendente da assoggettare a tassazione secondo i criteri previsti dall'art. 51, comma 8-bis, del Tuir.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 51, comma 8-bis, del Tuir, in deroga ai criteri di determinazione del reddito di lavoro dipendente previsti dai precedenti commi del medesimo articolo, stabilisce che il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro 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 della previdenza sociale di cui all'art. 4, comma 1, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398.

Tali retribuzioni convenzionali sono determinate in misura non inferiore al trattamento economico minimo previsto dai contratti collettivi nazionali dei vari settori di produzione. Pertanto, al momento della tassazione in Italia del reddito per l'attività lavorativa svolta all'estero, non si tiene conto della retribuzione effettivamente corrisposta al lavoratore, in quanto tutto ciò che viene corrisposto è assorbito dalla determinazione forfetaria individuata dal predetto decreto annuale.

In base ai chiarimenti resi dalla scrivente nella circolare 16 novembre 2000, n. 207, (par. 1.5.7), il regime della tassazione sulla base della retribuzione convenzionale si rivolge a quei lavoratori che, pur svolgendo l'attività lavorativa all'estero, continuano ad essere qualificati come residenti fiscali in Italia ai sensi dell'art. 2 del Tuir.

Si rammenta che, secondo quanto disposto dal citato articolo 2, comma 2, si considerano residenti in Italia, ai fini delle imposte sui redditi, i soggetti 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.

Per quanto concerne il caso sottoposto all'attenzione della scrivente, si osserva che, perchè la disciplina fiscale di cui all'art. 51, comma 8-bis, del Tuir, possa applicarsi agli emolumenti percepiti dal dipendente di ALFA, fiscalmente residente in Italia, a fronte dell'attività lavorativa esercitata dallo stesso presso la Commissione Europea, in qualità di esperto nazionale distaccato, è necessario verificare che ricorrano tutti i requisiti richiesti dalla norma.

Per quanto concerne il requisito della continuità, lo stesso impone che l'attività lavorativa sia svolta all'estero per un determinato periodo di tempo con carattere di permanenza o di sufficiente stabilità.

Si osserva che detto requisito ricorre con riferimento all'attività dell'esperto nazionale distaccato, in quanto, in base all'art. 4 della decisione della Commissione Europea n. C (2006) 2033 del 1° giugno 2006, concernente il regime applicabile alla categoria degli esperti nazionali distaccati presso la Commissione stessa, la durata del distacco non può essere inferiore a sei mesi.

Ulteriore condizione per l'applicabilità del criterio di determinazione convenzionale del reddito di lavoro dipendente di cui all'art. 51, comma 8-bis, del Tuir, è che l'attività lavorativa sia svolta all'estero come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro.

In altri termini, l'esecuzione della prestazione lavorativa deve essere integralmente svolta all'estero.

Con riferimento all'attività lavorativa del dipendente di ALFA s.p.a. distaccato presso la Commissione Europea, l'esclusività del rapporto di lavoro all'estero è un requisito che sembra essere connaturato all'attività dell'esperto nazionale distaccato, il quale, ai sensi dell'art. 7 della suddetta decisione della Commissione Europea n. C (2006) 2033, durante il periodo di distacco, esercita le sue funzioni a tempo pieno esclusivamente nell'interesse della Commissione.

Inoltre, il carattere di esclusività del rapporto di lavoro è desumibile dalla documentazione inerente alla procedura di selezione degli esperti nazionali distaccati dalla quale emerga l'inizio e la fine del distacco, nonché la sede del Servizio della

Commissione Europea al quale l'esperto è stato assegnato.

Oltre ai requisiti della continuità ed esclusività del rapporto di lavoro, l'art. 51, comma 8-bis, del Tuir, prevede un requisito temporale relativo al periodo di soggiorno del dipendente all'estero.

In particolare, il regime convenzionale di determinazione del reddito si rende applicabile ai lavoratori dipendenti che nell'arco di dodici mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni.

Al riguardo, secondo i chiarimenti resi dalla scrivente nella circolare n. 207 del 2000, sopra citata, il periodo di effettiva permanenza del lavoratore all'estero non deve essere necessariamente continuativo.

In base a quanto emerge dall'istanza di interpello, detto requisito temporale ricorre nel caso descritto dalla società istante, in quanto l'esperto nazionale distaccato, dipendente di ALFA s.p.a., soggiorna all'estero per un periodo superiore a 183 nell'arco di un anno.

Tutto ciò premesso, ad avviso della scrivente, nella fattispecie rappresentata dall'azienda istante si ravvisano tutti gli elementi richiesti dall'art. 51, comma 8-bis, del Tuir, perché il reddito di lavoro dipendente, percepito dall'esperto nazionale distaccato presso la Commissione Europea, possa essere determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il decreto del Ministero del lavoro e della previdenza sociale di cui all'art. 4, comma 1, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398.

La risposta di cui alla presente nota viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo, del D.L. 26 aprile 2001, n. 209.