Dipendenti pubblici fuori dalla disciplina prevista per i frontalieri

Il lavoratore pubblico non residente che presta attività in zone di frontiera è tassato in Italia

/ Luisa CORSO

La risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 132 di ieri ha affrontato la questione relativa al rapporto tra le disposizioni convenzionali per i lavoratori dipendenti **frontalieri** e quelle riguardanti i lavoratori dipendenti del settore **pubblico**, confermando il principio già affermato dalla risposta a interpello n. 281/2019 per cui il regime convenzionale previsto per i lavoratori frontalieri si applica ai soli lavoratori privati.

Il caso affrontato dalla risposta n. 132/2026 riguarda un lavoratore dipendente residente in Francia che presta attività presso una sede della Banca d'Italia in una zona di **frontiera italiana**, in parte in presenza e in parte da remoto.

Vale la pena riepilogare, in premessa, le regole convenzionali valide per le diverse categorie di lavoratori dipendenti. In particolare, per i lavoratori dipendenti del settore privato, l'art. 15 della Convenzione Italia-Francia dispone, in linea di principio, la regola della tassazione **concorrente**, con una prima eccezione, prevista dal § 4, per i lavoratori frontalieri, i quali sono tassati in via esclusiva nello Stato di residenza in relazione ai redditi derivanti da attività di lavoro dipendente svolto nella zona di frontiera dello Stato diverso da quello di residenza.

Un'ulteriore eccezione alla regola della tassazione concorrente stabilita dall'art. 15 è quella disposta dall'art. 19 del Trattato Italia-Francia, il quale stabilisce la tassazione esclusiva nello Stato della **fonte** delle remunerazioni corrisposte dallo Stato o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un suo ente locale, in corrispettivo dei servizi resi a detto Stato, suddivisione o ente. A sua volta, l'art. 19 § 3 deroga a tale regola stabilendo che nel caso di servizi resi nell'ambito di un'attività industriale o commerciale esercitata da uno Stato o da una sua suddivisione o ente si ricade nuovamente nell'ambito di applicazione dell'art. 15 e della relativa deroga prevista per i lavoratori frontalieri.

L'Agenzia osserva come l'inquadramento dei redditi nell'ambito dell'art. 19 del Trattato sia subordinato al ricorrere congiunto di due **condizioni**:

- gli emolumenti devono essere **pagati da uno Stato**, dalle sue suddivisioni politiche o amministrative o da un suo ente locale;
- la relativa corresponsione deve avvenire in corrispettivo di **servizi resi ad uno Stato**, alle sue suddivisioni politiche o amministrative o ai suoi enti locali.

Nel caso di specie, **Banca d'Italia** è l'ente che eroga il reddito di lavoro dipendente derivante dal lavoro prestato presso il medesimo ente.

Per quanto concerne le nozioni di Stato, suddivisione politica o amministrativa, l'Agenzia rileva come le stesse ricomprendano tutti gli **enti di diritto pubblico**, fatta eccezione, come detto, per quelli che svolgono attività industriale o commerciale (che sono soggette alle disposizioni per il lavoro privato di cui all'art. 15 se non espressamente incluse di comune accordo nell'ambito dell'art. 19 come previsto dal § 10 lett. a) del protocollo aggiuntivo alla Convenzione Italia-Francia).

Banca d'Italia rappresenta, in base all'art. 1 comma 1 dello Statuto approvato con DPR 27 giugno 2022, un istituto di **diritto pubblico** che svolge, in completa autonomia e indipendenza, nel rispetto del principio di trasparenza, le funzioni di Banca centrale della Repubblica italiana, essendo anche parte integrante del Sistema europeo delle banche centrali e dell'eurosistema. In quanto Banca centrale, Banca d'Italia persegue interessi pubblici e non può operare per scopi commerciali o speculativi.

La natura pubblica di Banca d'Italia, evidenzia ancora l'Agenzia, non è intaccata dalla circostanza per cui alcune quote del capitale sociale sono detenute da enti privati.

L'Agenzia conclude quindi che le remunerazioni da lavoro dipendente, erogate dalla Banca d'Italia, sono tassate in via **esclusiva in Italia**, in base all'art. 19 § 1 lett. a) del Trattato e, pertanto, Banca d'Italia è tenuta ad operare la ritenuta *ex* art. 23 del DPR 600/73.

Una **soluzione diversa**, volta ad includere anche i lavoratori pubblici che lavorano nelle zone di frontiera tra quelli che possono accedere alla deroga prevista dall'art. 15 § 4 della Convenzione, avrebbe invece comportato l'assoggettamento dei relativi redditi a tassazione esclusiva in Francia, in quanto Stato di residenza.