

Retribuzioni convenzionali per il distaccato all'estero in trasferta in altri Stati

La trasferta in altri Paesi esteri, compresa l'Italia, del distaccato presso una società estera non fa venir meno l'esclusività e la continuità del rapporto



/ Daniele SILVESTRO

Mercoledì, 13 settembre 2023



Il regime di tassazione agevolato previsto dall'[art. 51](#) comma 8-*bis* del TUIR può trovare applicazione anche nel caso in cui il lavoratore fiscalmente residente in Italia, distaccato in un Paese estero, effettua delle trasferte occasionali, per esigenze aziendali e nell'esclusivo interesse dell'azienda distaccataria, in uno o più **Paesi esteri diversi** (compresa l'Italia), fermo restando tutti i requisiti previsti dalla normativa.

È quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. [428](#) pubblicata ieri, allineandosi con l'interpello DRE Emilia Romagna [909-4/2019](#), in cui era stato chiarito che il regime fiscale di cui al comma 8-*bis* trova applicazione anche nell'ipotesi in cui la prestazione lavorativa venga svolta in **più Stati esteri**.

In particolare, il caso specifico affrontato nell'istanza di interpello in commento riguarda un lavoratore residente in Italia che dal 1° gennaio 2022 e sino al 31 dicembre 2023 (salvo proroghe) è **distaccato** presso la consociata tedesca, per assumere in quest'ultima il ruolo di Amministratore delegato. Il lavoratore svolge l'attività lavorativa nella consociata tedesca in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto e per tutta la durata del distacco, sebbene effettui – nell'interesse esclusivo della stessa – occasionali trasferte in vari Paesi esteri diversi dalla Germania (tra cui l'Italia).

Si ricorda che il comma *8-bis* della disposizione in commento prevede – in deroga a quanto stabilito dai commi da 1 a 8 del medesimo art. 51 – che il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di 12 mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle **retribuzioni convenzionali** definite annualmente con decreto del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali (per l'anno 2023, DM [28 febbraio 2023](#)).

In sostanza, l'applicazione del regime fiscale di vantaggio previsto dal comma *8-bis* comporta che il reddito derivante dal lavoro dipendente prestato all'estero venga assoggettato a tassazione assumendo come **base imponibile** la retribuzione convenzionale fissata dal decreto del Ministero del Lavoro, senza tener conto della retribuzione effettivamente corrisposta al lavoratore.

Tuttavia, ai fini dell'applicazione del regime di tassazione di cui al comma *8-bis* è necessario il rispetto di specifiche condizioni.

Innanzitutto, il lavoratore deve essere qualificato come fiscalmente **residente in Italia**, a norma dell'**art. 2** comma 2 del TUIR, pur svolgendo l'attività lavorativa all'estero.

Il lavoratore che presta l'attività lavorativa all'estero deve inoltre essere **inquadrato** in una delle categorie per le quali il decreto del Ministro del Lavoro fissa le retribuzioni convenzionali; in caso contrario, l'assenza del settore economico nel quale viene svolta l'attività dal lavoratore costituisce motivo ostativo all'applicazione del regime di vantaggio (*cf.* circ. n. **20/2011** e, in ultimo, la risposta a interpello n. **54/2022**).

Ai fini dell'applicazione del regime in trattazione, con la C.M. n. **207/2000** è stato chiarito che è necessario stipulare uno **specifico contratto** che preveda l'esecuzione della prestazione all'estero come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro e che il dipendente venga collocato in uno speciale ruolo estero (collocazione non necessaria quando il rapporto di lavoro è instaurato direttamente con una società estera).

Il regime non trova applicazione invece per i dipendenti in trasferta, mancando il requisito della continuità ed esclusività dell'attività lavorativa all'estero, derivante da uno specifico contratto.

Inoltre, il requisito della continuità deve avere carattere di **permanenza** o di **sufficiente stabilità** (ris. n. **245/2007**).

Sul conteggio dei giorni di effettiva permanenza all'estero del lavoratore è stato chiarito che il periodo da considerare non deve necessariamente risultare continuativo, per cui è sufficiente che lo stesso lavoratore presti la propria opera all'estero per più di **183 giorni** nell'arco di **12 mesi** (anche a cavallo di due anni). Per il computo dei 183 giorni rilevano, in ogni caso, il periodo di ferie, le festività, i riposi settimanali e gli altri giorni non lavorativi, indipendentemente dal luogo in cui sono trascorsi (C.M. **207/2000**).

Ciò premesso, secondo l'Agenzia, il carattere di esclusività e di continuità del rapporto di lavoro presso l'azienda estera (nel caso di specie, la consociata tedesca) **non verrebbe meno** se il lavoratore distaccato effettuasse, per esigenze aziendali e nell'esclusivo interesse dell'azienda estera distaccataria, anche occasionali trasferte di lavoro in Paesi diversi da quello della distaccataria (comprese le trasferte effettuate in Italia) e pertanto può trovare applicazione il regime di cui al comma 8-*bis*, fermo restando che la prestazione dell'attività lavorativa all'estero venga effettuata per un periodo superiore a 183 giorni e che tutte le restanti condizioni vengano rispettate.