

Archivio selezionato: Fiscale

Il dipendente in telelavoro all'estero non versa imposte in Italia

29/04/2021 - Federico Andreoli

L'AE conferma che non vi è imponibilità in Italia per i redditi di lavoro percepiti da un dipendente non residente se il "*luogo di prestazione*" dell'attività lavorativa è situato all'estero, anche se l'attività è svolta con la modalità del telelavoro.

Attività di lavoro cross-border svolta in telelavoro

L'emergenza **Covid-19** ha reso di grande attualità i temi del **telelavoro** e dello **smart working** nell'ambito della **fiscalità internazionale**. Ciò anche per i riflessi che essi hanno sulla determinazione della **residenza** delle **persone fisiche** per quei soggetti che, volente o nolente, a causa della pandemia, hanno mantenuto la presenza fisica e svolto l'attività lavorativa in uno Stato diverso dallo Stato di residenza. Si veda ad esempio quanto espresso nella interrogazione parlamentare il 3 dicembre 2020 e nelle linee guida dell'OCSE del 3 aprile 2020 "*Oecd Secretariat Analysis of Tax Treaties and the Impact of the covid-19 Crisis*". L'interpello in esame non si inserisce in tale dibattito, ma fornisce comunque criteri interpretativi utili.

L'istanza di interpello – un caso di telelavoro ante Covid-19

Una società residente ha chiesto alla AE di chiarire se fossero imponibili in Italia i **redditi** di lavoro percepiti da un suo **dipendente residente** fiscalmente in **UK** che svolge la prestazione lavorativa in UK con le modalità del **telelavoro**. Con la Risposta in commento, l'AE ha giustamente sancito che non vi è imponibilità se le prestazioni lavorative sono svolte solo all'estero.

L'AE ha così applicato anche alla particolare fattispecie del telelavoro dei principi già espressi in numerose occasioni. Tuttavia, le affermazioni devono essere lette anche alla luce delle specifiche circostanze di fatto reperibili nella Resp. AE 27 aprile 2021 n. 296.

Infatti, tale documento precisa: (i) che il **datore** di lavoro italiano opera nel settore del **software** dei **servizi connessi**; (ii) che il **dipendente** è stato assunto nel 2011 per lavorare in Italia e che solo nel 2017 ha chiesto di lavorare con modalità di "telelavoro" da svolgere presso la propria abitazione nel Regno Unito; (iii) che il dipendente si è iscritto all'**AIRE** nel 2019; e, soprattutto, (iv) che l'attività di lavoro è svolta con il *personal computer* dell'azienda italiana, attraverso una **connessione VPN** alla rete informatica dell'azienda, operando direttamente su archivi nel **server** presso la **sede italiana**.

Tale dettagliata descrizione porta a supporre che le condizioni contrattuali con le quali è stata concessa al dipendente la possibilità del telelavoro stabilissero nel dettaglio il **luogo** (l'abitazione del dipendente in UK) e le **modalità** della **prestazione lavorativa**. In altri termini, è probabile che sia stata fornita alla AE una prova davvero concreta che lo svolgimento dell'attività lavorativa fosse localizzata esclusivamente in UK.

In tal senso il **telelavoro** (sperimentato da diversi anni dalla stessa AE anche prima dell'emergenza Covid-19) presenta caratteristiche più precise e stringenti rispetto al generico e flessibile (ma più attuale) **smart working**.

La soluzione proposta dal contribuente

L'Istante ha chiesto alla AE se nel caso di specie fossero soddisfatti i **criteri di territorialità** di cui all'art. 23 c. 1 lett. c TUIR, secondo cui si considerano prodotti in Italia «*i redditi da lavoro dipendente prestato nel territorio dello Stato*». In altre parole, il criterio di collegamento ai fini dell'attrazione dei predetti emolumenti alla **tassazione** italiana (**IRPEF** e **ritenute**) è costituito dal luogo in cui è svolta la prestazione lavorativa. Pertanto, per norma domestica, un **lavoratore residente all'estero** sconta imposte in Italia su tutti i compensi corrisposti per l'attività lavorativa svolta in Italia (in tal senso, Resp. AE 13 dicembre 2019 n. 521 e Resp. AE 7 settembre 2020 n. 316). Curiosamente, la soluzione proposta dal contribuente all'AE concludeva per l'imponibilità dei redditi in Italia (anche se l'attività lavorativa è svolta in UK), tanto è vero che sono sempre state effettuate le **ritenute alla fonte** ex art. 23 DPR 600/73. Ciò sulla base di una particolare interpretazione del **rapporto di lavoro** svolto con le modalità del telelavoro. Infatti, l'istante ha sostenuto che in caso di telelavoro, il luogo in cui deve ritenersi svolta l'attività lavorativa è quello in cui ha sede l'azienda in quanto è presso questa che si manifesta l'attività

svolta, a nulla rilevando il luogo nel quale la prestazione è effettuata (nel caso di specie, abitazione del lavoratore in UK).

La (corretta) risposta della AE

La Risposta non si allinea alla soluzione proposta dal contribuente. Pur riconoscendo le peculiarità dello svolgimento della prestazione lavorativa con la modalità del telelavoro, l'AE conferma che, anche in tale caso, l'**imponibilità** dipende dal **luogo** dove il lavoratore dipendente è fisicamente presente quando esercita le attività per cui è remunerato.

Per giungere a tale affermazione l'AE richiama la norma domestica (l'art. 23 c. 1 lett. c TUIR), ma soprattutto l'art. 15 della Convenzione fra Italia e UK che stabilisce (al paragrafo 1) che i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente [UK] riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tale attività non venga svolta nell'altro Stato contraente [Italia].

Inoltre, l'AE richiama quanto disposto dal paragrafo 1(1) del Commentario OCSE all'art. 15 che dà preminente rilevanza alla **presenza fisica** del lavoratore in uno Stato (UK) al momento della **prestazione lavorativa**, indipendentemente dal fatto che i risultati dell'attività lavorativa siano utilizzati nell'altro Stato (Italia).

In modo condivisibile l'AE conclude affermando che anche se i risultati della prestazione lavorativa sono utilizzati in Italia, la tassazione del reddito deve avvenire solo nel Regno Unito, Paese in cui il telelavoratore è fisicamente presente e fiscalmente residente quando svolge la propria attività lavorativa. Il **reddito** percepito dal dipendente **non** è quindi **imponibile** in **Italia** e il datore di lavoro può astenersi dall'applicare le **ritenute**.

Le conclusioni raggiunte valgono anche in assenza di convenzione?

Il percorso argomentativo seguito dalla AE si basa principalmente sul testo della **convenzione** tra Italia e UK e sul Commentario OCSE. Ci si deve quindi chiedere se le medesime conclusioni sarebbero state raggiunte con riferimento ad un dipendente residente in uno Stato che non beneficia di una convenzione. A rigore, a tale domanda dovrebbe essere data risposta positiva poiché entrambe le disposizioni (domestica e convenzionale) collegano i diritti impositivi dell'Italia al "luogo di prestazione" dell'attività lavorativa. In tal senso, anche in assenza di convenzione, il **criterio** della **presenza fisica** (all'estero) dovrebbe prevalere sul **luogo di utilizzazione** (Italia) dei servizi resi dal dipendente in telelavoro.

Risp. AE 27 aprile 2021 n. 296

Utente: FEDERICO ANDREOLI - mementopiu.it - 30.04.2021

© Copyright Giuffrè Francis Lefebvre S.p.A. 2021. Tutti i diritti riservati.