

# Nuovi limiti all'applicazione delle retribuzioni convenzionali

## Residenza fiscale

**Caso del cittadino italiano assunto da azienda estera rimasto in Italia causa Covid**

**Roberto Sante Smilari  
Marco Strafile**

Con la risposta all'interpello 50 di ieri le Entrate tornano a pronunciarsi in materia di residenza fiscale, attività lavorativa svolta alle dipendenze di datore di lavoro estero ed emergenza da Covid 19, fornendo importanti spunti interpretativi in ordine ai requisiti applicativi del regime di tassazione su base convenzionale previsto dall'articolo 51, comma 8-bis, del Tuir.

Il caso riguardava un cittadino italiano assunto nel giugno 2021 da un'azienda irlandese e che, tuttavia, a fronte delle limitazioni alla mobilità imposte dall'Irlanda per il Covid-19, si era visto costretto a restare in Italia, lavorando in smart working fino a luglio 2021, quando si è trasferito all'estero con il proprio nucleo familiare, procedendo all'iscrizione all'Aire nell'agosto 2021. L'impossibilità di trasferirsi in Irlanda già nel giugno 2021 faceva sì che l'interessato risultasse iscritto all'Anagrafe e trascorresse in Italia la gran parte del periodo d'imposta, qualificandosi, per l'effetto, come fiscalmen-

te residente nel nostro Paese in base all'articolo 2 del Tuir; per l'anno d'imposta 2022, invece, l'istante riusciva a perfezionare il trasferimento di residenza all'estero.

A fronte di tale situazione, considerato che la permanenza in Italia per gran parte del 2021 era stata causata dalle restrizioni alla mobilità dovute al Covid 19, anche alla luce delle raccomandazioni Ocse del 3 aprile 2020 e del 21 gennaio 2021, l'Amministrazione finanziaria veniva interpellata sulla possibilità di disapplicare il disposto di cui all'articolo 2 del Tuir (al fine di considerare il dipendente non fiscalmente residente in Italia nel 2021), nonché sulla possibilità (in caso di risposta negativa al precedente quesito), di determinare il reddito di lavoro dipendente prodotto all'estero da luglio 2021 in poi sulla base delle retribuzioni convenzionali previste dall'articolo 51, comma 8-bis, del Tuir.

L'Agenzia ha confermato anzitutto la cogenza delle previsioni contenute nell'articolo 2 del Tuir, superabili solo sulla base delle disposizioni contenute nelle Convenzioni contro le doppie imposizioni di volta in volta applicabili che prevalgono sulla normativa interna (la cui applicazione al caso di specie, tuttavia, confermava la residenza fiscale italiana del lavoratore nel 2021). Sulla scorta dei chiarimenti già resi con la Risposta 345/2021, difatti, è stato ribadito che, ai fini dell'applicazione della normativa domestica, a nulla rilevano le raccomandazioni Ocse del 3

aprile 2020 e del 21 gennaio 2021.

L'Agenzia si è soffermata poi sui requisiti applicativi cui è subordinata l'operatività del regime delle retribuzioni convenzionali di cui al predetto comma 8-bis.

La norma appena citata consente di assoggettare a tassazione un imponibile determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali annualmente fissate per settori omogenei con apposito decreto ministeriale, senza tener conto della retribuzione effettivamente corrisposta al lavoratore. Tale regime risulta applicabile a patto che la prestazione lavorativa sia svolta all'estero quale oggetto esclusivo dell'attività, in via continuativa, per almeno 183 giorni nel corso di 12 mesi.

Le Entrate chiariscono che in tale ipotesi l'applicazione del regime delle retribuzioni convenzionali richiede che il contribuente si qualifichi fiscalmente residente in Italia in entrambi gli anni d'imposta considerati. Ciò conduce l'Agenzia a ritenere inapplicabile il comma 8-bis al caso esaminato, in quanto il periodo di 183 giorni si completava a cavallo tra il 2021 e il 2022, mentre il lavoratore si qualificava fiscalmente residente in Italia solo nel 2021. Si tratta di un chiarimento di rilievo, basato su una lettura rigorosa della norma (peraltro confortata anche da una recente giurisprudenza di merito); una lettura di cui le aziende che gestiscono risorse in mobilità internazionale dovranno tenere conto.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

