

Risposta n. 54/2022

OGGETTO: Valutazione della applicabilità delle c.d. "retribuzioni convenzionali" in caso di attività di lavoro dipendente all'estero svolta in modo continuativo e come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro subordinato con una associazione senza scopo di lucro - Articolo 51, comma 8-bis, del TUIR.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'*Istante*, cittadino italiano iscritto all'AIRE, riferisce che, nell'anno di imposta 2020, è fiscalmente residente in Italia, avendovi stabilito il proprio centro degli interessi economici e personali per la maggior parte dell'anno. Inoltre, dichiara di lavorare, dal 2016, alle dipendenze di una associazione senza scopo di lucro "*essenzialmente scientifica e di utilità internazionale*" con sede in un Paese dell'Unione europea, che eroga prestazioni di servizio sia nei riguardi degli associati sia nei confronti di terzi soggetti. In merito, l'*Istante* specifica che, secondo l'ordinamento giuridico del Paese di residenza, tale associazione viene catalogata tra le "*Organizzazioni che forniscono servizi e sostegno alle imprese e ai lavoratori autonomi*".

Nell'anno 2020, l'*Istante* ha svolto la propria attività di lavoro dipendente nel suddetto Stato estero, in maniera continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto di

lavoro subordinato con la suddetta associazione, nel settore delle "*prestazioni di servizi*", per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco dei 12 mesi, rivestendo la qualifica di "*Quadro aziendale*" nel ruolo di "*Direttore Tecnico*", poi divenuto "*Direttore Regolamenti Tecnici*".

Ciò posto, l'*Istante* interpella l'Amministrazione finanziaria "*in merito alla possibilità che la propria posizione lavorativa possa essere classificata nel settore "Commercio" di cui alle tabelle del decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali dell'11 dicembre 2019 ai fini dell'applicabilità al suo caso delle c.d. retribuzioni convenzionali, di cui all'articolo 51, comma 8-bis, del D.P.R. n. 917/1986, per l'anno d'imposta 2020, in considerazione del Contratto Collettivo Nazionale del Lavoro a lui applicabile ricomprendente unitariamente le attività di "Commercio" e "Servizi"*".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che, nel proprio caso, possano trovare applicazione le succitate "*retribuzioni convenzionali*" con applicazione degli importi previsti per il settore "*Commercio*", qualifica "*Quadro*", nelle tabelle per l'anno 2020 di cui al decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali dell'11 dicembre 2019.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si osserva che non è oggetto del presente parere il tema della residenza fiscale dell'*Istante*, per la quale la verifica della sussistenza dei presupposti riguarda elementi di fatto che, come precisato con la circolare del 1° aprile 2016, n. 9/E, non possono essere oggetto di istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000. Viene pertanto assunto acriticamente, nel presupposto della sua veridicità, completezza e concreta attuazione del contenuto, il dato dell'effettiva

residenza fiscale nel nostro Paese dell'*Istante*.

L'articolo 51 del TUIR disciplina la modalità di determinazione del reddito da lavoro dipendente. In particolare, il comma 8-*bis* disciplina le modalità di determinazione del reddito del lavoratore che presti continuativamente lavoro all'estero, prevedendo che *«In deroga alle disposizioni dei commi da 1 a 8, il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto 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 Ministro del lavoro e della previdenza sociale di cui all'articolo 4, comma 1, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398.»*

Ai sensi del richiamato articolo 4 del decreto legge n. 317 del 1987, tali retribuzioni sono fissate entro il 31 gennaio di ogni anno e sono determinate con riferimento e comunque in misura non inferiore al trattamento economico minimo previsto dai contratti collettivi nazionali di categoria raggruppati per settori omogenei.

Il citato criterio di determinazione del reddito, che 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'articolo 2, comma 2, del TUIR, comporta che il reddito derivante dal lavoro dipendente prestato all'estero è assoggettato a tassazione assumendo come base imponibile la retribuzione convenzionale fissata dal predetto decreto dell'attuale Ministero del lavoro e delle politiche sociali, senza tener conto della retribuzione effettivamente corrisposta al lavoratore.

Sulla base di quanto richiesto dalla citata norma, pertanto, la disciplina fiscale di cui all'articolo 51, comma 8-*bis*, del TUIR trova applicazione a condizione che:

- il lavoratore, operante all'estero, sia inquadrato in una delle categorie per le quali il decreto del citato Ministero fissa la retribuzione convenzionale;
- l'attività lavorativa sia svolta all'estero con carattere di permanenza o di sufficiente stabilità;

- l'attività lavorativa svolta all'estero costituisca l'oggetto esclusivo del rapporto di lavoro e, pertanto, l'esecuzione della prestazione lavorativa sia integralmente svolta all'estero;

- il lavoratore nell'arco di dodici mesi soggiorni nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni.

In particolare, con riferimento ai presupposti legittimanti la rilevanza reddituale della retribuzione convenzionale forfetaria, la circolare del 16 novembre 2000, n. 207/E (i cui principi sono stati successivamente ribaditi nella risoluzione dell'11 settembre 2007, n. 245/E) ha indicato come necessaria la presenza di un contratto di lavoro che preveda l'esecuzione continuativa ed esclusiva della prestazione all'estero, che non deve essere pertanto accessoria o strumentale rispetto all'attività svolta in Italia e limitata ad un incarico specifico (con l'esclusione dei dipendenti in trasferta mancando, in tal caso, il requisito della continuità ed esclusività dell'attività lavorativa all'estero derivante da un apposito contratto), nonché la collocazione del dipendente in uno speciale ruolo estero, con l'eccezione del caso in cui il rapporto di lavoro sia instaurato direttamente con un soggetto giuridico estero.

Oltre ai requisiti sopra richiamati, e relativi alla continuità ed esclusività del rapporto di lavoro nonché al periodo minimo di soggiorno all'estero del dipendente, è comunque necessario che il soggetto che presta la propria attività lavorativa all'estero sia inquadrato in una delle categorie per le quali il decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale (ora Ministro del lavoro e delle politiche sociali), di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, fissa le retribuzioni convenzionali che, secondo quanto precisato dalla risoluzione del 1° giugno 2005, n. 71/E, sono previste esclusivamente per il settore privato.

Ciò comporta che la mancata previsione nel decreto ministeriale del settore economico nel quale viene svolta l'attività da parte del dipendente costituisce motivo ostativo all'applicazione del particolare regime (*cf.* circolare del 13 maggio 2011, n. 20/E, risposta 5.6).

In merito si rileva che, per l'anno 2020 i settori previsti nel suddetto decreto con riferimento alla qualifica di "*Quadro*" sono quelli di "*Industria*", "*Industria edile*", "*Autotrasporto e spedizione merci*", "*Credito*", "*Agricoltura*", "*Assicurazioni*", "*Commercio*" e "*Trasporto aereo*".

Nel caso di specie, non appare possibile ricondurre l'attività svolta ad una di quelle previste dal citato decreto e, in particolare, nell'ambito del settore "*Commercio*", posto che il datore di lavoro estero è un'associazione senza scopo di lucro "*essenzialmente scientifica e di utilità internazionale*", che secondo l'ordinamento giuridico del paese di residenza, è catalogata tra le "*Organizzazioni che forniscono servizi e sostegno alle imprese e ai lavoratori autonomi*". Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)