



# **A.N.C.L. - U.P. VICENZA**

MASTER 2014

## **L'INVIO DEL PERSONALE ALL'ESTERO**

**Trasferta, distacco, trasferimento e assunzione in loco.  
Procedure, autorizzazioni, aspetti fiscali e previdenziali.**

Relazione Dott. Giuseppe Ponzio  
*Consulente del Lavoro in Vicenza*

Giovedì 18 settembre 2014

VERGILIUS HOTEL Via Carpaneda, 5- Creazzo (VI)

# INDICE

<b>PRIMA PARTE: CONSIDERAZIONI GENERALI</b>	<b>PAG. 2</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• TIPOLOGIE DI RAPPORTO</li><li>• CLASSIFICAZIONE PAESI STRANIERI</li><li>• CONSIDERAZIONI GENERALI SULLA SICUREZZA SOCIALE</li><li>• ASSUNZIONI ALL'ESTERO</li><li>• TUTELA COSTITUZIONALE</li></ul>	
<b>SECONDA PARTE: PAESI COMUNITARI (E ASSIMILATI)</b>	<b>PAG. 18</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• RAPPORTO DI LAVORO</li><li>• SICUREZZA SOCIALE</li></ul>	
<b>TERZA PARTE: PAESI EXTRACOMUNITARI</b>	<b>PAG. 47</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• RAPPORTO DI LAVORO</li><li>• SICUREZZA SOCIALE<ul style="list-style-type: none"><li>- PAESI EXTRACOMUNITARI NON CONVENZIONATI</li><li>- PAESI EXTRACOMUNITARI CONVENZIONATI</li></ul></li></ul>	
<b>QUARTA PARTE: DISCIPLINA FISCALE DEL LAVORO ALL'ESTERO</b>	<b>PAG. 66</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• LE NORME DI RIFERIMENTO DELLA DISCIPLINA FISCALE DEI LAVORATORI ITALIANI ALL'ESTERO</li><li>• LE CONVENZIONI FISCALI PER EVITARE LE DOPPIE IMPOSIZIONI E IL MODELLO OCSE</li><li>• LA DISCIPLINA FISCALE ITALIANA SUI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE PRODOTTI ALL'ESTERO</li><li>• ASSEGNI DI SEDE E INDENNITÀ PER SERVIZI PRESTATI ALL'ESTERO (ART. 51, c. 8, TUIR)</li></ul>	
<b>QUINTA PARTE: TRASFERTA ALL'ESTERO</b>	<b>PAG. 97</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• NOZIONE DI TRASFERTA</li><li>• LEGISLAZIONE APPLICABILE</li><li>• ADEMPIMENTI DEL DATORE DI LAVORO</li><li>• TRATTAMENTO ECONOMICO DELLE TRASFERTE</li><li>• TRATTAMENTO PREVIDENZIALE E FISCALE DEI RIMBORSI E DELLE INDENNITÀ DI TRASFERTA ESTERO</li></ul>	

Creazzo, 18 settembre 2014

## **L'INVIO DEL PERSONALE ALL'ESTERO**

Trasferta, distacco, trasferimento e assunzione in loco  
Procedure, autorizzazioni, aspetti fiscali e previdenziali

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio  
Consulente del Lavoro in Vicenza*

1

### **PROGRAMMA**

#### **PRIMA PARTE - CONSIDERAZIONI GENERALI**

- tipologie di rapporto, classificazione Paesi stranieri, considerazioni generali sulla sicurezza sociale, assunzioni all'estero e tutela Costituzionale

#### **SECONDA PARTE - PAESI COMUNITARI (E ASSIMILATI)**

- rapporto di lavoro
- sicurezza sociale

#### **TERZA PARTE - PAESI EXTRACOMUNITARI**

- rapporto di lavoro
- sicurezza sociale
  - Paesi extracomunitari non convenzionati
  - Paesi extracomunitari convenzionati

#### **QUARTA PARTE- DISCIPLINA FISCALE**

#### **QUINTA PARTE - TRASFERTA ALL'ESTERO**

# Prima parte

## Considerazioni generali

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

3

### 1. Premessa

• L'attuale contesto economico, caratterizzato da una crescente **globalizzazione** e **internazionalizzazione delle imprese**, influenza la **mobilità transnazionale** non solo di quei lavoratori che sono in cerca di un'occupazione all'estero per poter godere di condizioni lavorative e di vita migliori, **ma coinvolge anche coloro che abbiano già un lavoro**, quali i lavoratori dipendenti ed i lavoratori autonomi, coloro che percepiscano una pensione e coloro che intendano soggiornare all'estero per un periodo di formazione e ricerca.

• Nel caso di **assegnazioni all'estero del personale dipendente**, chiunque debba gestire un espatrio, deve **acquisire una conoscenza approfondita della normativa interna ed estera** applicabile al rapporto di lavoro.

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

4

#### .... Premessa

- E' sempre più necessario, pertanto, affrontare le delicate problematiche sottese alla **gestione del personale italiano all'estero**, con particolare attenzione alle **tipologie contrattuali, agli aspetti amministrativi, previdenziali e fiscali**.

- La presente sintesi, lungi dal voler essere esaustiva su tutti questi delicati e complessi aspetti, mira unicamente a dare un **inquadramento generale** della materia per ciò che attiene ai **lavoratori subordinati italiani che si recano all'estero**, *che va poi necessariamente approfondita caso per caso nelle concrete situazioni che si prospettano.*

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

5

## 2. Lavoratore dipendente italiano all'estero e tipologia del rapporto

- La scelta della **tipologia contrattuale** è la prima problematica che le aziende si trovano ad affrontare.

- Il lavoratore dipendente può infatti essere inviato all'estero con una delle seguenti tipologie di rapporto:

- **trasferta**
- **distacco,**
- **trasferimento**
- **assunzione all'estero**

- Si tratta di un aspetto di non poco conto, dal momento che dallo stesso dipendono importanti **conseguenze di carattere civilistico, amministrativo, contributivo e fiscale**.

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

6

**... lavoratore dipendente italiano all'estero e tipologia del rapporto**

• La scelta della tipologia contrattuale non è arbitraria, ma dipende *dal concreto atteggiarsi della relazione lavorativa durante il periodo di permanenza del lavoratore all'estero*: ad esempio dipende dalla durata dell'assegnazione, dal soggetto che beneficia della prestazione e dalla forma giuridica dell'entità estera.

• Diversa sarà infatti la tipologia del rapporto ad **esempio**

➤ *se il lavoratore si reca presso una società cliente estera per installare od effettuare una manutenzione su un macchinario di produzione della società italiana, rispetto al caso in cui, invece,*

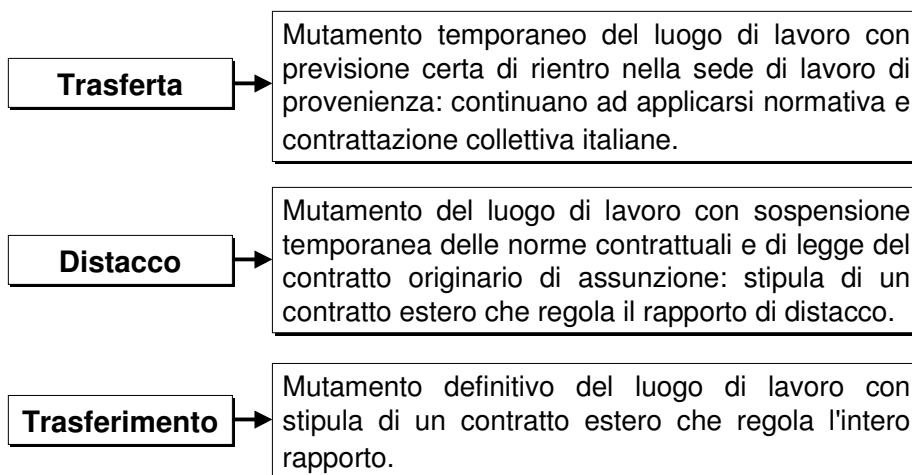
➤ *il lavoratore italiano si deve recare all'estero per ricoprire il ruolo di direttore generale di una società di diritto locale (magari appartenete al medesimo gruppo o controllata dalla società italiana).*

• **La scelta della tipologia del rapporto deve essere pertanto coerente con le reali esigenze che l'invio del lavoratore all'estero deve soddisfare.**

8

**... lavoratore dipendente italiano all'estero e tipologia del rapporto**

Il ***lavoratore dipendente*** può essere inviato all'estero con una delle seguenti forme di rapporto:



a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8

### ... lavoratore dipendente italiano all'estero e tipologia del rapporto

Oltre che con tali istituti contrattuali, l'assegnazione di personale dipendente all'estero può avvenire con l'assunzione locale.

Assunzione all'estero

- Il lavoratore sin dal momento dell'assunzione deve adempiere la propria prestazione all'estero.
- Ciò avviene solitamente con l'instaurazione di un rapporto di lavoro subordinato con la società estera (*spesso appartenente al medesimo gruppo di quella italiana*).
- Può accadere anche una sospensione del rapporto di lavoro italiano e una contestuale assunzione all'estero.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

9

### ... lavoratore dipendente italiano all'estero e tipologia del rapporto

Trasferta

Comporta un mutamento temporaneo della sede di lavoro

Non è richiesto dalla legge il consenso del lavoratore

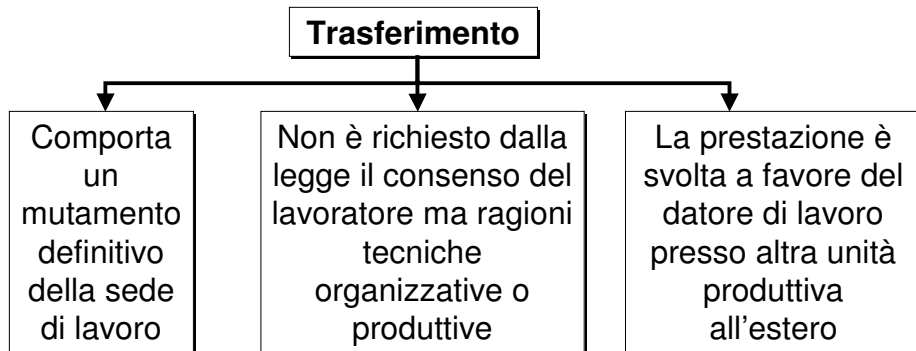
La prestazione è svolta a favore del datore di lavoro

*"Il lavoratore è in trasferta quando viene **temporaneamente** comandato a prestare la propria opera in un luogo diverso da quello in cui deve abitualmente eseguirla mentre, ai fini del sorgere di tale diritto, non rilevano la sede aziendale, il luogo di residenza del lavoratore o l'esistenza di una dipendenza aziendale nel luogo di esecuzione della prestazione." (Cass. 28 marzo 2008, n. 8135).*

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

10

... lavoratore dipendente italiano all'estero e tipologia del rapporto



**Art. 2103 DEL CODICE CIVILE**

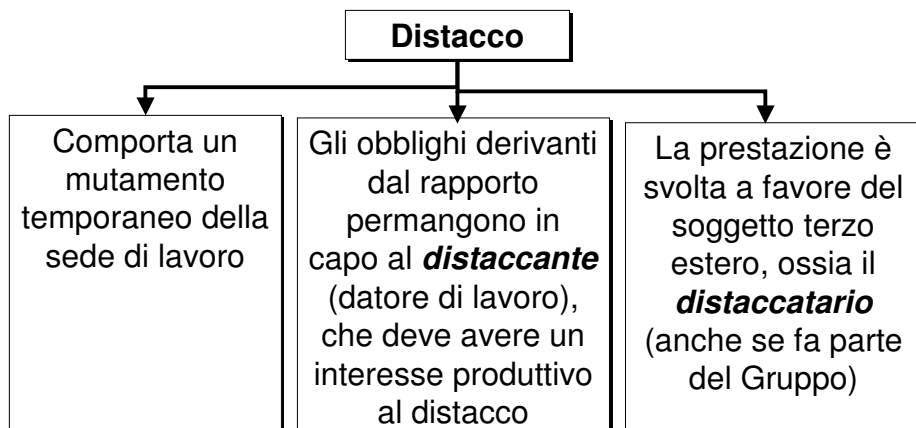
*“1. Il prestatore di lavoro .. non può essere trasferito da una unità produttiva ad un'altra se non per comprovate ragioni tecniche, organizzative e produttive.*

*2. Ogni patto contrario è nullo.”*

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

11

... lavoratore dipendente italiano all'estero e tipologia del rapporto



*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

12



... lavoratore dipendente italiano all'estero e tipologia del rapporto

### **Distacco – norma italiana**

#### **Art. 30 del Decreto legislativo 10.09.2003, n. 276**

*“1. L'ipotesi del distacco si configura quando un datore di lavoro (distaccante), per soddisfare un proprio interesse, pone temporaneamente uno o più lavoratori (distaccato/i) a disposizione di altro soggetto (distaccatario) per l'esecuzione di una determinata attività lavorativa.*

*2. In caso di distacco il datore di lavoro rimane responsabile del trattamento economico e normativo a favore del lavoratore.*

*3. Il distacco che comporti un mutamento di mansioni deve avvenire con il consenso del lavoratore interessato. Quando comporti un trasferimento a una unità produttiva sita a più di 50 km da quella in cui il lavoratore è adibito, il distacco può avvenire soltanto per comprovate ragioni tecniche, organizzative, produttive o sostitutive.”*

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

13

8

... lavoratore dipendente italiano all'estero e tipologia del rapporto

• La normativa comunitaria (Dir. CE 96/71/CE) ha disciplinato **il distacco dei lavoratori nell'ambito di una prestazione di servizi transnazionale**, allo scopo di coordinare le legislazioni di tutti gli Stati membri nella definizione di una **protezione minima** cui deve attenersi il datore di lavoro che distacca dipendenti per svolgere un **lavoro a carattere temporaneo nel territorio di uno Stato membro** dove vengono prestati i servizi.

• La legge italiana ha recepito la direttiva disciplinando **il distacco in Italia di lavoratori stranieri** nell'ambito di una prestazione di servizi ed estendendo a tali ipotesi **tutte le disposizioni italiane che regolano il rapporto di lavoro** (D. Lgs. 72/2000).

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

14

8

... lavoratore dipendente italiano all'estero e tipologia del rapporto



a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

15

### 3. Classificazione Paesi stranieri

- Quando una società assegna un dipendente ad una filiale o a una propria stabile organizzazione (**trasferimento**), o lo **distacca** presso un'altra azienda in un Paese straniero, **al lavoratore interessato viene applicata una particolare normativa, che varia a seconda del Paese presso il quale il lavoratore svolge la sua attività.**
- Anche in caso di **assunzione locale all'estero, la disciplina da applicare varia a seconda del Paese di destinazione.**
- Sono esclusi dalla sfera di applicazione della normativa sul lavoro all'estero, i lavoratori inviati al di fuori dei confini nazionali dalla società da cui dipendono per brevi missioni: trattandosi di semplice **trasferta, si applica la normativa generale italiana del rapporto di lavoro con le specifiche erogazioni e indennità.**

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

16

### ... classificazione paesi stranieri

I paesi stranieri, ai fini degli adempimenti autorizzativi, previdenziali e assistenziali, possono essere classificati come segue:



a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

17

8

### ... classificazione paesi stranieri



#### Paesi SEE

• *Precisiamo che ai Paesi dello Spazio Economico Europeo (SEE - Accordo di Oporto - L.300/93) si applica la normativa comunitaria in materia di libera circolazione delle persone e di sicurezza sociale (Circ. Inps n. 114 del 25.5.2001). Quindi la disciplina dei Paesi comunitari deve essere intesa come applicabile a tutti i Paesi SEE (Islanda, Liechtenstein e Norvegia).*

• *Dal 1° giugno 2012, ai Paesi SEE (Islanda, Norvegia e Liechtenstein) **si applica** infatti il regolamento CE n. 883 del 29 aprile 2004 (circ. INPS n.77/2012).*

8

... classificazione paesi stranieri

**3. Paesi extra unione europea ma aderenti Convenzione europea**

Turchia

**Turchia**

- *La Turchia è legata all'Italia dalla Convenzione Europea di Sicurezza Sociale del 14.12.1972, entrata in vigore il 12.4.1990.*
- *Tale accordo, che include anche disposizioni di sicurezza sociale, è stato ratificato da Austria, Paesi Bassi, Lussemburgo, Turchia, Portogallo, Spagna, Belgio, Italia.*
- *Per i Paesi entrati successivamente a far parte della UE prevale il regolamento comunitario.*
- **Non si applica** tuttavia il nuovo regolamento CE 883/2004, attuato dai regolamenti 987 e 988/2009, che prevede il distacco previdenziale di 24 mesi (nota Min. Lav. aprile 2010).

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

19

... classificazione paesi stranieri

**4. Paesi extra unione europea ma aderenti alla normativa U.E. in materia di libera circolazione delle persone**

Svizzera

**Svizzera**

- *Le istruzioni operative relative all'applicazione delle nuove disposizioni, in materia pensionistica, sostitutive dei previgenti accordi italo svizzeri, sono state fornite dall'INPS con il Messaggio n. 62 del 23.6.2003.*
- *Dal 1 aprile 2012 **si applica** il nuovo regolamento n. 833/2004, attuato dai regolamenti n. 987/2009 e 988/2009, che prevedono il distacco previdenziale di 24 mesi (circ. INPS n.107, n.110 e n.111/2012).*

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

20

### ... classificazione paesi stranieri

#### 5. Paesi extracomunitari convenzionati prev. (accordi bilaterali anche parziali)

Argentina, Australia, Brasile, Canada e Quebec, Capoverde, Israele, Jersey e altre isole del canale, ex Jugoslavia, Principato di Monaco, San Marino, Stati Uniti d'America, Città del Vaticano, Tunisia, Uruguay e Venezuela

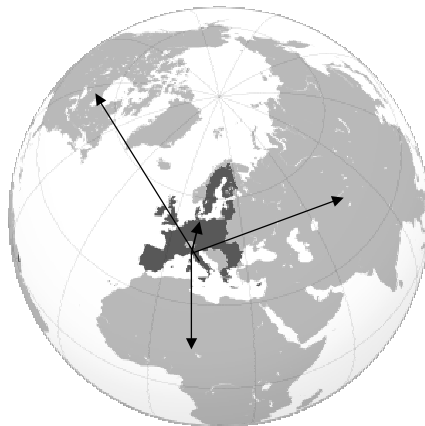
*Tutte le convenzioni prevedono l'assicurazione infortuni con esclusione di Israele, Jugoslavia e USA. Tutte le convenzioni non prevedono l'applicazione di CIG, esclusa quella con Israele.*

#### 6. Paesi extracomunitari prev. non convenzionati

i rimanenti

21

### Sintesi classificazione paesi stranieri



#### Paesi membri Unione Europea (28)

Austria, Belgio, Danimarca, Finlandia, Francia, Germania, Gran Bretagna, Grecia, Irlanda, Italia, Lussemburgo, Paesi Bassi (Olanda), Portogallo, Spagna, Svezia, Repubblica Ceca, Estonia, Lettonia, Lituania, Polonia, Repubblica Slovacca, Slovenia, Ungheria, Cipro, Malta, Bulgaria, Romania e Croazia.

#### Paesi dello Spazio Economico Europeo (SEE)

Islanda, Liechtenstein e Norvegia

#### Altri Paesi parzialmente assimilabili

Svizzera e Turchia

#### Paesi extracomunitari convenzionati previdenzialmente

Argentina, Australia, Brasile, Canada e Quebec, Capoverde, Israele, Jersey e altre isole del canale, ex Jugoslavia, Principato di Monaco, San Marino, Stati Uniti d'America, Stato Città del Vaticano, Tunisia, Uruguay e Venezuela

#### Paesi extracomunitari NON convenzionati previdenzialmente

Altri



#### 4. Considerazioni generali sulla sicurezza sociale

- Gli **accordi internazionali comunitari e le convenzioni bilaterali** (*Paesi extracomunitari convenzionati*) **consentono di evitare la duplicazione degli adempimenti contributivi, stabilendo l'obbligo di copertura assicurativa del lavoratore nel PAESE DI LAVORO (*principio di territorialità*)**. Esistono tuttavia accordi che prevedono deroghe a tale principio (es. *Convenzione Buenos Aires del 12/04/1961, Convenzione di Washington del 23/05/1973*).
- In tal modo si determina univocamente il Paese di *assolvimento degli adempimenti contributivi e di erogazione delle prestazioni conseguenti*.
- **In deroga** a questa regola generale, **gli stessi accordi stabiliscono peraltro che i lavoratori possano mantenere per un determinato periodo la copertura previdenziale nel PAESE DI PROVENIENZA, quando il lavoro all'estero abbia durata limitata**.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza 24

... considerazioni generali sulla sicurezza sociale

- Si tratta del cosiddetto **regime previdenziale del distacco** (o **distacco previdenziale**), finalizzato ad evitare la costituzione di posizioni assicurative temporanee nel Paese di lavoro e la conseguente frammentazione della contribuzione previdenziale.
- Nel caso di permanenze prolungate, comportanti l'assolvimento dell'obbligo contributivo sulla base del principio generale di territorialità, gli accordi internazionali prevedono comunque un sistema di salvaguardia delle aspettative pensionistiche in presenza di contribuzione versata in Paesi diversi.
- Infatti con c.d. **totalizzazione**, il lavoratore può accedere comunque al pensionamento pur senza aver raggiunto nel singolo ordinamento nazionale i requisiti di anzianità contributiva.

25

B

... considerazioni generali sulla sicurezza sociale

- I lavoratori italiani occupati in **Paesi extracomunitari con i quali non sono in vigore accordi di sicurezza sociale (non convenzionati)** sono soggetti:
  - al regime di tutela minima garantita stabilito dalla legislazione italiana,
  - alle disposizioni vigenti nel Paese di lavoro.
- Tale situazione determina in molti casi la **duplicazione dei contributi previdenziali e assicurativi**.

26

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

B

... considerazioni generali sulla sicurezza sociale

**Contribuzione e prestazioni previdenziali**

**Principio di territorialità degli obblighi assicurativi (*lex loci laboris*): sono in generale disciplinate dalla legislazione del Paese di lavoro (*obbligo di copertura assicurativa nel Paese di lavoro*)**

in deroga a tale principio generale, sono fatti salvi:

- gli accordi internazionali in materia (ad es. le norme sul *distacco previdenziale* o le convenzioni previdenziali) e
- la tutela minima comunque garantita dal nostro ordinamento al lavoratore italiano all'estero.

... considerazioni generali sulla sicurezza sociale

**Disposizioni di tutela**

**dependono dal Paese di destinazione**

**Paesi comunitari e assimilati**

la normativa comunitaria consente di evitare la duplicazione della contribuzione

**Paesi extracomunitari non convenzionati**

la legislazione italiana prevede una tutela minima a favore dei lavoratori, a prescindere dall'eventuale compresenza di un'analoga protezione obbligatoria disposta dalla legislazione locale

**Paesi extracomunitari convenzionati**

sono in vigore accordi di sicurezza sociale: in tal caso, la tutela minima disposta dalla legislazione italiana interviene limitatamente alle assicurazioni non contemplate dalle convenzioni

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza



## 5. Assunzione lavoratori italiani all'estero

### Decreto Legislativo 26 maggio 1997, n. 152

Attuazione della direttiva 91/533/CEE concernente l'obbligo del datore di lavoro di informare il lavoratore delle condizioni applicabili al contratto o al rapporto di lavoro

#### Art. 1 - Obbligo di informazione

"1. Il datore di lavoro pubblico e privato e' tenuto a fornire al lavoratore, entro trenta giorni (ora: all'atto dell'assunzione) dalla data dell'assunzione, le seguenti informazioni: a) l'identita' delle parti; b) il luogo di lavoro; in mancanza di un luogo di lavoro fisso o predominante, l'indicazione che il lavoratore e' occupato in luoghi diversi, nonche' la sede o il domicilio del datore di lavoro; c) la data di inizio del rapporto di lavoro; d) la durata del rapporto di lavoro, precisando se si tratta di rapporto di lavoro a tempo determinato o indeterminato; e) la durata del periodo di prova se previsto; f) l'inquadramento, il livello e la qualifica attribuiti al lavoratore, oppure le caratteristiche o la descrizione sommaria del lavoro; g) l'importo iniziale della retribuzione e i relativi elementi costitutivi, con l'indicazione del periodo di pagamento; h) la durata delle ferie retribuite cui ha diritto il lavoratore o le modalita' di determinazione e di fruizione delle ferie; i) l'orario di lavoro; l) i termini del preavviso in caso di recesso."

29

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

B

## .... assunzione lavoratori italiani all'estero

### Decreto Legislativo 26 maggio 1997, n. 152

#### Art. 2 - Prestazioni di lavoro all'estero

"1. Le informazioni di cui all'articolo 1, comma 1, sono fornite al lavoratore **invitato a svolgere la sua prestazione lavorativa all'estero per un periodo superiore a trenta giorni**, prima della partenza e comunque non oltre la scadenza del termine di cui al predetto comma, insieme alle seguenti ulteriori informazioni:

- a) la durata del lavoro da effettuare all'estero;
- b) la valuta in cui verrà corrisposta la retribuzione;
- c) gli eventuali vantaggi in danaro o in natura collegati allo svolgimento della prestazione lavorativa all'estero;
- d) le eventuali condizioni del rimpatrio del lavoratore.

2. L'informazione relativa alle indicazioni di cui al comma 1, lettere b) e c), puo' essere effettuata mediante rinvio alle norme del contratto collettivo applicato al lavoratore."

30

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

B

... assunzione lavoratori italiani all'estero

**Datori di lavoro che assumono lavoratori italiani all'estero e  
Comunicazione preventiva al Centro per l'Impiego**

Il Ministero del Lavoro, con **interpello n. 47 del 5 giugno 2009**, ha risposto ad un quesito di Confindustria, in merito alla sussistenza dell'obbligo, **da parte dei datori di lavoro che assumono lavoratori italiani all'estero**, di inviare ai Centri per l'impiego la comunicazione preventiva di assunzione anche per fattispecie disciplinate dal D.L. n. 317/1987 (conv. dalla L. n. 398/1987). La risposta in sintesi del Ministero del lavoro: "... Si ritiene pertanto che **non sussista un obbligo di comunicazione ai Centri per l'impiego per rapporti di lavoro costituitisi sul territorio di Paesi stranieri**, anche se riguardanti l'assunzione di un lavoratore di nazionalità italiana. In tali casi, peraltro, la conoscibilità da parte della P.A. della costituzione del rapporto di lavoro è assicurata dal perfezionamento della procedura di assunzione presso la Direzione regionale di iscrizione del lavoratore interessato, così come previsto dall'art. 1, comma 4, del D.L. n. 317/1987."

... assunzione lavoratori italiani all'estero

**Datori di lavoro che assumono lavoratori italiani all'estero e  
autorizzazione preventiva**

Il Ministero del Lavoro, con **interpello n. 13 del 26 giugno 2014**, risponde al Consiglio Nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro che aveva avanzato istanza di interpello in merito **all'obbligo per le aziende straniere con sede legale e operativa in un territorio extra UE, facenti parte di un gruppo di imprese ai sensi dell'art. 2359 c.c., di richiedere il rilascio dell'autorizzazione preventiva di cui all'art. 2 del D.L. n. 317/1987 qualora intendano assumere presso la propria sede estera un lavoratore italiano residente in Italia**. Il Ministero precisa che "dal dettato della citata normativa può evincersi che sono soggetti alla richiesta dell'autorizzazione i datori di lavoro che intendono assumere o trasferire all'estero un lavoratore italiano, **pertanto si ritiene irrilevante la circostanza per cui il lavoratore debba essere assunto presso il datore di lavoro localizzato in Paese extra UE e non debba, invece, essere assunto in Italia per prestare la propria attività all'estero**, atteso anche che l'art. 2 precisa espressamente che sussiste la necessità dell'autorizzazione sia per l'assunzione all'estero del lavoratore italiano sia per il suo trasferimento."

... assunzione lavoratori italiani all'estero

**Datori di lavoro che assumono lavoratori italiani all'estero e autorizzazione preventiva e Comunicazione preventiva al Centro per l'Impiego**

Il Ministero del Lavoro, con la **Nota prot. n. 10039 del 5 agosto 2014**, a precisazione dell'interpello n. 13/2014, fa presente che *"Fermo restando che, come tra l'altro chiarito dall'interpello, i datori di lavoro, così come individuati dalla legge (art. 2, DL 317/87 convertito dalla L. 398/87) **devono sottoporre alla scrivente direzione generale la richiesta per il rilascio dell'autorizzazione numerica per l'assunzione e/o il trasferimento di lavoratori italiani o comunitari all'estero, occorre precisare quando tali richieste devono essere accompagnate dalla comunicazione telematica di assunzione (o trasferimento)... (1) Qualora il rapporto di lavoro, a prescindere dal luogo d'instaurazione, è regolato dal **diritto nazionale**, il datore di lavoro è obbligato ad inviare il modello UNILAV e, preventivamente, a richiedere l'autorizzazione al lavoro all'estero."***

33

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

... assunzione lavoratori italiani all'estero

**Datori di lavoro che assumono lavoratori italiani all'estero e autorizzazione preventiva e Comunicazione preventiva al Centro per l'Impiego**

*"(2) Al contrario se il rapporto di lavoro si instaura all'estero ed è regolato dal diritto locale non è dovuta né la comunicazione obbligatoria né, tantomeno, la richiesta di autorizzazione. (3) È del tutto evidente che nei casi di trasferimento dall'Italia all'estero, è sempre dovuta sia la comunicazione obbligatoria sia la richiesta di autorizzazione. Pertanto la locuzione dell'interpello "si ritiene irrilevante la circostanza per cui il lavoratore debba essere assunto presso il datore di lavoro localizzato in Paese extra UE..." è riferita non già al luogo fisico d'instaurazione del rapporto di lavoro ma a quello a cui si riferisce il diritto che regola il rapporto di lavoro."*

34

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

## 6. Tutela Costituzionale lavoro italiano all'estero

### Costituzione Repubblica Italiana

#### Articolo 35

*“1. La Repubblica tutela il lavoro in tutte le sue forme ed applicazioni.*

*2. Cura la formazione e l'elevazione professionale dei lavoratori.*

*3. Promuove e favorisce gli accordi e le organizzazioni internazionali intesi ad affermare e regolare i diritti del lavoro.*

*4. Riconosce la libertà di emigrazione, salvo gli obblighi stabiliti dalla legge nell'interesse generale, e **tutela il lavoro italiano all'estero.**”*

*Nota. A seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 369 del 19 dicembre 1985, la copertura assicurativa per i lavoratori italiani operanti all'estero in Paesi extra Unione europea con i quali non vigono accordi di sicurezza sociale è stata regolamentata dalla L. 398/1987*

35

B

## Seconda parte

### Paesi Comunitari (e assimilati)

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

36

## 1. Il rapporto di lavoro nei Paesi dell'Unione europea (UE) e dello Spazio Economico Europeo (SEE)

### A) Diritti dei lavoratori: libera circolazione e non discriminazione

Fonti: art. 45 Trattato CE 25 marzo 1957; Direttiva CE n.38/2004; Regolamento CE n. 492/2011.

- Ai lavoratori cittadini di uno Stato membro sono riconosciuti:
  - **il libero accesso e il libero soggiorno** (*libera circolazione*) in ciascuno degli altri Stati membri per lo svolgimento di un'attività lavorativa;
  - la possibilità di lavorare in tutti gli Stati aderenti in **condizioni di non discriminazione** rispetto ai lavoratori cittadini dello Stato in cui viene prestata l'attività lavorativa.

### ... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

- Per l'assunzione, il distacco o il trasferimento di personale italiano da occupare in Paesi appartenenti all'Unione europea **non è pertanto necessaria alcuna autorizzazione da parte del Ministero del lavoro.**

- **La libertà di circolazione di un cittadino dell'Unione o di un suo familiare** (qualunque sia la sua cittadinanza), **può avere limitazioni esclusivamente per ragioni di ordine pubblico, pubblica sicurezza e sanità pubblica.**

- L'ingresso ed il soggiorno del lavoratore *non sono subordinati al preventivo possesso di un contratto di lavoro nello Stato membro.*

- Il lavoratore comunitario ha, infatti, il diritto di rispondere ad offerte di lavoro e la possibilità di spostarsi liberamente a tale scopo nel territorio di tutti gli Stati membri.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

38

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

- Per poter fare ingresso nello Stato non è necessaria – come detto - alcuna particolare procedura di autorizzazione o di assunzione, ma è **sufficiente che il lavoratore presenti un documento di identità da cui risulti la nazionalità di cittadino comunitario**.
- Il diritto di soggiornare per un periodo superiore a tre mesi è soggetto ad alcune **condizioni**:
  - esercizio di un'attività in qualità di lavoratore subordinato o autonomo;
  - disponibilità di risorse economiche adeguate;
  - disponibilità di un'assicurazione malattia al fine di non divenire un onere a carico dell'assistenza sociale dello Stato membro ospitante durante il soggiorno.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

39

8

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

- Allo scopo di garantire il diritto di soggiorno oltre i tre mesi, per attività lavorativa o ricerca d'occupazione, è previsto il rilascio di un documento identico per tutta la Comunità: **la carta di soggiorno di cittadino comunitario**, avente validità di almeno cinque anni.
- Qualsiasi cittadino dell'Unione acquisisce il diritto di soggiorno permanente nello Stato membro ospitante dopo avervi risieduto legalmente per un periodo ininterrotto di cinque anni, purché egli non sia stato oggetto di una misura di allontanamento.
- Una volta acquisito il diritto di soggiorno permanente si perde solo in caso di un'assenza della durata superiore a due anni consecutivi dallo Stato membro ospitante.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

40

8

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

### TRATTATO CE DEL 25 MARZO 1957

#### Articolo 45

- "1. La libera circolazione dei lavoratori all'interno dell'Unione è assicurata.*
- 2. Essa implica l'abolizione di qualsiasi discriminazione, fondata sulla nazionalità, tra i lavoratori degli Stati membri, per quanto riguarda l'impiego, la retribuzione e le altre condizioni di lavoro.*
- 3. Fatte salve le limitazioni giustificate da motivi di ordine pubblico, pubblica sicurezza e sanità pubblica, essa importa il diritto:*
- a) di rispondere a offerte di lavoro effettive;*
  - b) di spostarsi liberamente a tal fine nel territorio degli Stati membri;*
  - c) di prendere dimora in uno degli Stati membri al fine di svolgervi un'attività di lavoro, conformemente alle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative che disciplinano l'occupazione dei lavoratori nazionali;*
  - d) di rimanere, a condizioni che costituiranno l'oggetto di regolamenti stabiliti dalla Commissione, sul territorio di uno Stato membro, dopo aver occupato un impiego."*

B

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

### REGOLAMENTO UE N. 492 DEL 5 APRILE 2011

#### Accesso all'impiego

#### Articolo 1

- "1. Ogni cittadino di uno Stato membro, qualunque sia il suo luogo di residenza, **ha il diritto di accedere ad un'attività subordinata e di esercitarla sul territorio di un altro Stato membro, conformemente alle disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative che disciplinano l'occupazione dei lavoratori nazionali di detto Stato.***
- 2. Egli gode in particolare, sul territorio di un altro Stato membro, della **stessa priorità riservata ai cittadini di detto Stato, per l'accesso agli impieghi disponibili.***

#### Articolo 2

*Ogni cittadino di uno Stato membro e ogni datore di lavoro che esercita un'attività sul territorio di uno Stato membro possono scambiare le loro domande e offerte d'impiego, concludere contratti di lavoro e darvi esecuzione, conformemente alle vigenti disposizioni legislative, regolamentari e amministrative **senza che possano risultarne discriminazioni**."*

B

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

**REGOLAMENTO UE N. 492 DEL 5 APRILE 2011**

*Articolo 3*

*“1. Nel quadro del presente regolamento non sono applicabili le disposizioni legislative, regolamentari o amministrative o le pratiche amministrative di uno Stato membro:*

*a) che limitano o subordinano a condizioni non previste per i suoi cittadini **la domanda e l’offerta d’impiego, l’accesso all’impiego ed il suo esercizio da parte degli stranieri;** o*

*b) che, sebbene applicabili senza distinzione di nazionalità, hanno per scopo o effetto esclusivo o principale di escludere i cittadini degli altri Stati membri dall’impiego offerto.”*

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

43

B

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

**REGOLAMENTO UE N. 492 DEL 5 APRILE 2011**

*Articolo 7*

*“1. Il lavoratore cittadino di uno Stato membro non può ricevere sul territorio degli altri Stati membri, a motivo della propria cittadinanza, **un trattamento diverso da quello dei lavoratori nazionali per quanto concerne le condizioni di impiego e di lavoro, in particolare in materia di retribuzione, licenziamento, reintegrazione professionale o ricollocamento se disoccupato.***

*2. **Egli gode degli stessi vantaggi sociali e fiscali dei lavoratori nazionali.***

*....*

*4. **Tutte le clausole di contratti collettivi o individuali o di altre regolamentazioni collettive concernenti l’accesso all’impiego, l’impiego, la retribuzione e le altre condizioni di lavoro e di licenziamento, sono nulle di diritto nella misura in cui prevedano o autorizzino condizioni discriminatorie nei confronti dei lavoratori cittadini degli altri Stati membri.*** 44

B



... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

## **B) Disciplina del rapporto di lavoro applicabile ai contratti individuali di lavoro**

*Fonti: art. 6 Convenzione di Roma n. 934 del 19 giugno 1980; art.8 Regolamento CE n. 593 del 17 giugno 2008*

- L'art. 8 del Regolamento CE n. 593 del 17 giugno 2008 prevede che **il datore di lavoro ed il lavoratore possono scegliere secondo quale normativa nazionale regolare il rapporto di lavoro all'estero, con il limite del rispetto delle disposizioni alle quali non è permesso derogare convenzionalmente in virtù della legge che regolerebbe il contratto in mancanza di tale scelta** (di seguito indicate).

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

45

8

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

- Nella misura in cui la legge applicabile al contratto individuale di lavoro **non sia stata scelta dalle parti**, il contratto è disciplinato:

**1. dalla legge del paese nel quale** o, in mancanza, a partire dal quale il lavoratore, in esecuzione del contratto, **svolge abitualmente il suo lavoro** (*il paese in cui il lavoro è abitualmente svolto non è ritenuto cambiato quando il lavoratore svolge il suo lavoro in un altro paese in modo temporaneo*);

**2. qualora** la legge applicabile non possa essere determinata in base al paese dove il lavoratore svolge abitualmente il suo lavoro, il contratto è disciplinato **dalla legge del paese nel quale si trova la sede che ha proceduto ad assumere il lavoratore**;

**3. se dall'insieme delle circostanze risulta che il contratto di lavoro presenta un collegamento più stretto con un paese diverso da quello indicato nel caso 1 o 2**, si applica la legge di tale diverso paese.

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

46

8

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

### **Articolo 8, Regolamento CE n.593 del 17 giugno 2008**

*“1. Un contratto individuale di lavoro è disciplinato dalla legge scelta dalle parti..... Tuttavia, tale scelta non vale a privare il lavoratore della protezione assicurategli dalle disposizioni alle quali non è permesso derogare convenzionalmente in virtù della legge che, in mancanza di scelta, sarebbe stata applicabile a norma dei paragrafi 2, 3 e 4 del presente articolo.*

*2. Nella misura in cui la legge applicabile al contratto individuale di lavoro non sia stata scelta dalle parti, il contratto è disciplinato dalla legge del paese nel quale o, in mancanza, a partire dal quale il lavoratore, in esecuzione del contratto, svolge abitualmente il suo lavoro. Il paese in cui il lavoro è abitualmente svolto non è ritenuto cambiato quando il lavoratore svolge il suo lavoro in un altro paese in modo temporaneo.*

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

47

8

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

### **Articolo 8, Regolamento CE n. 593 del 17 giugno 2008**

*“3. Qualora la legge applicabile non possa essere determinata a norma del paragrafo 2, il contratto è disciplinato dalla legge del paese nel quale si trova la sede che ha proceduto ad assumere il lavoratore.*

*4. Se dall'insieme delle circostanze risulta che il contratto di lavoro presenta un collegamento più stretto con un paese diverso da quello indicato ai paragrafi 2 o 3, si applica la legge di tale diverso paese.”*

*Il Regolamento CE n.593/2008 ha sostituito la Convenzione di Roma del 19/06/1980 per i contratti conclusi dopo il 17 dicembre 2009.*

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

48

8

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

### **C) Distacco comunitario per prestazione di servizi transnazionali**

• Come già anticipato la normativa comunitaria ha disciplinato (Dir. CE 96/71/CE) **il distacco dei lavoratori nell'ambito di una prestazione di servizi transnazionale**, allo scopo di coordinare le legislazioni di tutti gli Stati membri nella definizione di un nucleo di norme vincolanti sulla protezione minima cui deve attenersi il datore di lavoro che distacca dipendenti per svolgere un lavoro a carattere temporaneo nel territorio di uno Stato membro dove vengono prestati i servizi.

• Ai fini della direttiva, per **lavoratore distaccato** si intende ***qualsiasi lavoratore che durante un periodo limitato, esegue il suo lavoro sul territorio di uno Stato membro diverso da quello in cui il lavoratore svolge abitualmente la propria attività.***

49

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

• La direttiva si applica nella misura in cui **le imprese**, nel quadro di una prestazione di **servizi transnazionale**, **distaccano un lavoratore sul territorio di uno Stato membro** (a condizione che esista un rapporto di lavoro fra l'impresa che distacca e il lavoratore durante il periodo di distacco):

- per loro conto e sotto la loro direzione, nel quadro di un contratto concluso fra l'impresa d'invio e il destinatario della prestazione di servizi;

- in uno stabilimento o in un'impresa che appartengono al gruppo;

- in qualità d'impresa di lavoro interinale, presso un'impresa utente.

50

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

• La direttiva prevede che, **qualunque sia la legge applicabile al rapporto di lavoro, il datore di lavoro garantisca al lavoratore distaccato le condizioni di lavoro e di occupazione dello Stato in cui si svolge il lavoro per determinate materie considerate di particolare rilevanza** (quali, ad esempio, orario di lavoro, ferie, igiene e sicurezza sul lavoro, parità tra uomo e donna, ecc.).

• **La legge applicabile ai lavoratori italiani che svolgono la loro attività in un Paese comunitario dipende, quindi, anche dalle modalità con cui i singoli ordinamenti hanno recepito i principi contenuti in tale direttiva.**

*NB) La legge italiana, ad esempio, ha recepito la direttiva disciplinando il distacco in Italia di lavoratori stranieri nell'ambito di una prestazione di servizi ed estendendo a tali ipotesi tutte le disposizioni italiane che regolano il rapporto di lavoro (D.Lgs. n.72/2000).*

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

51

8

... il rapporto di lavoro nei Paesi UE e SEE

• L'azienda italiana che **distacca** il lavoratore in altro Paese comunitario continua, comunque, ad applicare al rapporto tutta la normativa italiana in materia di avviamento, tenuta dei libri e documenti obbligatori e disciplina contrattuale individuale (per la sicurezza sociale si vedano le norme c.d. *sul distacco previdenziale*).

**Corte di Giustizia CE 23 novembre 1999 C-369/96 e C-376/96**

Secondo la Corte di Giustizia l'impresa deve osservare **le disposizioni inderogabili dello Stato comunitario di lavoro**, ad esempio in materia di

- pagamento ai lavoratori della retribuzione minima fissata dal contratto collettivo di lavoro applicabile in quel Paese, purché le relative disposizioni siano sufficientemente precise ed accessibili;
- tenuta, per il periodo di attività sul territorio dello Stato, di una serie di documenti sociali e di lavoro presso lo stabilimento o altro luogo accessibile, allorché tale misura risulti necessaria per garantire l'effettivo controllo dell'osservanza della normativa dello Stato medesimo;
- conservazione, per un determinato periodo successivo al rimpatrio, di documenti sociali presso il domicilio di una persona fisica mandataria o incaricata alla tenuta di tali documenti.

## 2. La sicurezza sociale nei Paesi dell'Unione europea (UE) e dello Spazio Economico Europeo (SEE)

• La disciplina sulla sicurezza sociale applicabile ai Paesi comunitari è stata modificata nel 2004 con il **Regolamento CE n.883/2004** e il **Regolamento CE n. 987/2009**, in vigore **dal 1° maggio 2010**.

• Dal 1 gennaio 2011, la nuova normativa in vigore per i Paesi comunitari, è applicabile dagli Stati membri della UE - *ad eccezione del Regno Unito e della Danimarca* – ai **cittadini extracomunitari** che risiedono legalmente nel territorio di uno Stato membro (*Regolamento Ce n.1231/2010; Circolare Inps n.51 del 15 marzo 2011*).

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

53

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE

### A) Principio di territorialità

• La normativa internazionale (art. 11, Reg. n. 883/2004; circ. INPS n.83 del 1/07/2010) stabilisce, in via generale, **l'obbligo di assicurare i lavoratori dipendenti secondo la normativa del Paese di occupazione** (c.d. **Principio della territorialità degli obblighi assicurativi** o della **lex loci laboris**).

• Secondo tale principio, quindi, durante la permanenza del lavoratore all'estero è sospesa l'obbligazione contributiva in Italia, con assoggettamento del rapporto alla normativa previdenziale del Paese di lavoro.

• Tale principio si applica anche nel caso in cui i lavoratori abbiano la residenza in uno Stato diverso da quello di occupazione o quando l'impresa o il datore di lavoro, dai quali essi dipendono, abbiano la sede legale o la sede delle loro attività in uno Stato diverso da quello in cui i lavoratori sono occupati.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

54

... **sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE**

... **principio di territorialità**

- Tuttavia, in determinate situazioni e per alcune categorie di lavoratori la rigida applicazione di tale principio avrebbe creato disagi e complicazioni amministrative per il lavoratore, le imprese e le amministrazioni.

- Per evitare queste difficoltà e per agevolare la libertà di movimento dei lavoratori, senza pregiudizio per i loro diritti di sicurezza sociale, anche la nuova regolamentazione comunitaria prevede alcune eccezioni e particolarità disciplinate dall'articolo 12 del regolamento n. 883/2004.

- Il principio di territorialità ammette, infatti, le seguenti **due principali eccezioni**:

- 1) ipotesi di permanenza limitata (massimo 24 mesi) in altro Paese comunitario, grazie all'istituto del ***distacco previdenziale***;
- 2) lavoro normalmente svolto in due o più Stati membri.

55

B

... **sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE**

## **B) Distacco previdenziale**

- Il nuovo **Regolamento 883/2004** (art. 12), attuato dai **Regolamenti n.987 e n.988/2009**, entrato in vigore il **1° maggio 2010**, prevede **che il periodo di distacco previdenziale ordinario, che deroga il principio di territorialità, può essere fino a 24 mesi** (12 mesi fino al 30.4.2010).

- La peculiarità del distacco è che il lavoratore, **pur operando all'estero, ha diritto di mantenere il regime previdenziale del Paese di provenienza (Italia), per un determinato periodo di tempo**. Tale diritto viene meno nel caso di permanenza del lavoratore oltre il periodo massimo definito di distacco, con il conseguente assoggettamento al regime di sicurezza sociale del Paese di lavoro.

56

B

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE

... distacco previdenziale

• Durante tutto il periodo di distacco viene mantenuta, **senza bisogno di alcuna autorizzazione** (*ma richiesta del formulario INPS A1, ossia il **certificato di distacco***), la **contribuzione vigente per i lavoratori operanti in Italia**, sia per quanto riguarda le percentuali applicabili, sia per quanto concerne gli emolumenti assoggettati a contribuzione.

• La possibilità di beneficiare del particolare regime previdenziale del distacco **presuppone**:

- la temporaneità dell'invio all'estero;
- la permanenza, durante tutto il periodo, di un legame organico tra il lavoratore distaccato e l'impresa distaccante;
- la circostanza che il lavoro sia svolto per conto e nell'interesse dell'impresa distaccante.

57

B

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE

... distacco previdenziale

• La permanenza del **legame organico** è rivelata dal **mantenimento del rapporto di subordinazione in capo all'impresa distaccante durante tutto il periodo del distacco e dalla responsabilità di quest'ultima in materia di assunzione del lavoratore, gestione del contratto di lavoro, risoluzione del rapporto di lavoro e determinazione della natura dell'attività da svolgere durante il periodo di distacco.**

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

58

B

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE

... distacco previdenziale

• Più specificatamente, in base alle disposizioni contenute nell'articolo 12 del regolamento di base, la persona che svolge un'attività subordinata in uno Stato membro alle dipendenze di un datore di lavoro che esercita abitualmente le sue attività in tale Stato, può essere inviata in un altro Stato membro e **rimanere soggetta alla legislazione del primo Stato** se :

- *l'attività lavorativa nello Stato di destinazione sia svolta per conto del datore di lavoro da cui normalmente dipende;*
- *la durata prevedibile di tale attività non sia superiore a ventiquattro mesi;*
- *la persona non venga inviata in sostituzione di un lavoratore che è giunto al termine del periodo massimo di ventiquattro mesi.*

59

B

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE

... distacco previdenziale

• Nel rispetto di tali condizioni, i **Regolamenti UE prevedono, pertanto, la possibilità di mantenere il regime previdenziale (obbligo contributivo e prestazioni) del Paese di provenienza per 24 mesi, in deroga al principio della territorialità degli obblighi assicurativi (*lex loci laboris*).**

•Durante il periodo di distacco, rientrando nei limiti di eccezione al principio di territorialità, **permane pertanto per il datore di lavoro (e per il lavoratore) l'obbligo di versare la normale contribuzione agli istituti previdenziali e assistenziali italiani, come se si trattasse di attività svolta in Italia.**

60

B



... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

### **Proroga del distacco per particolari esigenze**

- In genere un **nuovo periodo di distacco** concernente lo stesso lavoratore, le stesse ditte e lo stesso Stato membro, non può essere concesso prima che siano trascorsi **almeno due mesi dal termine del precedente periodo di distacco**.
- Tuttavia, nelle ipotesi in cui la durata del distacco inizialmente prevista di ventiquattro mesi debba **per particolari esigenze essere prorogata**, l'**articolo 16 del regolamento n. 883/2004** consente agli organismi competenti degli Stati membri interessati (per l'INPS il Polo regionale INPS competente per Paese) di stipulare, per alcune persone o categorie di persone, **accordi in deroga alle norme sopra indicate e, quindi, di autorizzare un periodo di distacco di durata superiore al limite ordinario di ventiquattro mesi**.

61

8

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE

... distacco previdenziale

- **L'autorizzazione** è richiesta per tramite delle **Direzioni regionali dell'INPS** (Polo regionale) allo scopo designate (INPS Msg. 4547/2005 e 15147/2010 - Min. Lav. 11.2.2005 e nota del Min. Lav. dell'Aprile 2010) **che provvedono a sottoscrivere apposite convenzioni con l'autorità competente dello Stato in cui il lavoratore sta prestando attività lavorativa.**
- Le *sospensioni temporanee dell'attività lavorativa (ferie, malattia, ecc.)* **non** costituiscono interruzione del distacco che giustifichi una protrazione del medesimo per un equivalente periodo.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

62

8

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE

... distacco previdenziale

• Il rientro del lavoratore nello Stato di provenienza prima del termine previsto comporta l'**interruzione del distacco** e il **lavoratore e/o il datore di lavoro devono informare l'istituzione competente dello Stato membro di provenienza della cessazione anticipata.**

• Analogamente, nel caso in cui il lavoratore durante il periodo di **distacco venga assegnato o trasferito a un'altra impresa nello Stato di provenienza, la variazione deve essere portata a conoscenza dell'istituzione competente di detto Stato.**

• Nel caso di **distacchi consecutivi nello stesso Stato membro**, il secondo sarà considerato separato solo se viene rispettato un periodo di interruzione di almeno due mesi.

• Peraltro, **i distacchi consecutivi in Stati membri diversi danno in ogni caso origine a un nuovo distacco.**

63

B

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

### **Nuovi assunti per l'immediato distacco**

• L'INPS con la **Circolare n. 83 del 1.7.2010** ha comunicato che il nuovo regolamento precisa che per *“persona che esercita un'attività subordinata in uno Stato membro per conto di un datore di lavoro che vi esercita abitualmente la sua attività ed è da questo distaccata per svolgervi un lavoro per suo conto in un altro Stato membro **si intende anche una persona assunta nella prospettiva di tale distacco in un altro Stato membro, purché, immediatamente prima dell'inizio del rapporto di lavoro in questione, la persona interessata fosse già soggetta alla legislazione dello Stato membro in cui il suo datore di lavoro è stabilito**”.*

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

64

B

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

... nuovi assunti per l'immediato distacco

- Ne consegue, secondo l'INPS, che **un lavoratore può essere assunto per essere distaccato e che l'inizio del distacco può coincidere con la data di assunzione: tuttavia, ciò è consentito solo se detto lavoratore risulta essere già stato soggetto alla legislazione dello Stato in cui il datore di lavoro ha la propria sede.**
- **Tale ultima condizione si ritiene soddisfatta se il lavoratore, prima dell'assunzione finalizzata al distacco, risulta iscritto al regime assicurativo dello Stato membro di provenienza da almeno un mese.**
- Ai fini del rilascio del formulario A1 (ex E101), occorre prendere in considerazione una serie di elementi, quali (circ. INPS, 83/2010): *il luogo in cui è ubicata l'amministrazione dell'impresa, l'entità del personale amministrativo che lavora in Italia e quello nel paese di distacco, il luogo in cui viene<sup>65</sup>.*

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

... nuovi assunti per l'immediato distacco

- *... conclusa la maggior parte dei contratti con i clienti, la legislazione applicata ai contratti stipulati (sia con i lavoratori sia con i clienti) e il fatturato realizzato nel corso di un determinato periodo (sia in Italia sia nello stato in cui i lavoratori vengono distaccati).*
- **Se i predetti elementi assumono un peso preponderante in uno stato diverso da quello in cui ha sede l'impresa (esempio in Italia), non potrà essere rilasciato** (dall'INPS) a tale impresa il formulario A1 (ex E101) per i lavoratori nello Stato in cui si svolge la maggior parte della sua attività.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

66

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

**Casi in cui si esclude l'applicabilità delle norme sul distacco**

- L'INPS (circ. n. 83/2010) ha precisato che l'applicabilità delle norme sul distacco devono essere **escluse** per:
  - l'impresa presso cui il lavoratore è distaccato mette il lavoratore a disposizione di un'altra impresa nello Stato membro in cui essa è situata (*es. l'impresa A, con sede in Italia, distacca il lavoratore presso l'impresa B, con sede in Francia, l'impresa B mette il lavoratore a disposizione dell'impresa C che ha sede in Francia*);
  - l'impresa presso cui il lavoratore è distaccato mette il lavoratore a disposizione di un'altra impresa situata in un altro Stato membro (*es. l'impresa A, con sede in Italia, distacca il lavoratore presso l'impresa B, con sede in Francia, l'impresa B mette il lavoratore a disposizione dell'impresa C che ha sede in Belgio*);

67

B

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

**... casi in cui si esclude l'applicabilità delle norme sul distacco**

- il lavoratore viene assunto in uno Stato membro da un'impresa che ha sede in un secondo Stato membro per essere inviato presso un'impresa che ha sede in un terzo Stato membro (*es. lavoratore assunto in Italia da un'impresa che ha sede in Francia per essere distaccato presso un'impresa che ha sede in Germania*);
- il lavoratore assunto in uno Stato membro da un'impresa situata in un secondo Stato membro viene distaccato per andare a svolgere un'attività nel primo Stato membro (*es. lavoratore assunto in Italia da una impresa che ha sede in Francia per essere distaccato in Italia*).

68

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

B

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

... casi in cui si esclude l'applicabilità delle norme sul distacco

• Nei casi sopra elencati sono evidenti i motivi che portano ad escludere l'applicabilità delle norme sul distacco ed, infatti, l'intreccio delle situazioni che si vengono a creare non consente di verificare agevolmente la permanenza del legame diretto tra l'impresa distaccante e il lavoratore distaccato.

• Inoltre, tali fattispecie contrastano con lo spirito delle norme sul distacco che sono state previste soprattutto per evitare complicazioni amministrative e disagi derivanti da una frammentazione della carriera assicurativa del lavoratore.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

69

8

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE

... distacco previdenziale

### **Certificato di distacco (formulari)**

• Per il periodo di distacco **l'INPS è tenuto a rilasciare al lavoratore assicurato, su richiesta del datore di lavoro o dello stesso lavoratore, un documento denominato certificato di distacco** (o di assicurazione), che ha la funzione di attestare, nei confronti dell'organismo assicuratore del Paese straniero di lavoro, il permanere dell'obbligo assicurativo nel regime previdenziale italiano e, quindi, di evitare la doppia imposizione contributiva.

• Il lavoratore dovrà portare con sé il certificato ed esibirlo in caso di eventuali controlli.

• E' stato predisposto il modello di domanda soltanto per il caso di richiesta avanzata dal datore di lavoro, essendo questa l'ipotesi più ricorrente.

8

... **sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE**

... **distacco previdenziale**

... **certificato di distacco (formulari)**

- Infatti, anche quando la richiesta, proviene dal lavoratore, solo il datore di lavoro può dichiarare la sussistenza dell'obbligo assicurativo nei confronti del dipendente di cui dispone il distacco.
- Nella richiesta deve essere indicata la norma internazionale di cui si chiede l'applicazione e si deve attestare il sussistere delle condizioni stabilite per l'applicazione della norma medesima.
- Per i Paesi comunitari il **certificato di distacco** è costituito dal **modello A1** (in sostituzione del modello *E101* previsto dalla normativa precedente), **che non può avere una validità superiore a 24 mesi.**

71

B

... **sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE**

... **distacco previdenziale**

Per mantenere le coperture assicurative in Italia occorre richiedere agli istituti competenti i formulari di seguito indicati (*Nota Min. Lav. aprile 2010 - Circ. INPS n. 99 del 21.7.2010 - guida allegata alla Circ. INPS n.105 del 3.8.2010*).

<b>Modulo</b>	<b>Scopo</b>	<b>Ente che lo rilascia</b>
<b>A1</b> (ex Mod. E 101)	Certificato relativo alla legislazione applicabile all'interessato	Inps sede competente
<b>A1</b> (ex Mod. E 102)	Proroga distacco per continuare ad applicare la legislazione italiana	INPS sede competente, dopo la convenzione sottoscritta dalla Direzione Regionale INPS competente per lo stato estero interessato

72

B

... **sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE**

... **distacco previdenziale**

- Le circolari INPS a commento dei nuovi regolamenti non richiamano più la possibilità di chiedere all'Inps un congruo numero di moduli già visti dall'Istituto da utilizzare per distacchi non superiori a tre mesi.
- Per la **proroga del distacco** anche con l'entrata in vigore del regolamento CE 883/2004, l'INPS (circ. n. 99/2010) conferma la **procedura autorizzativa** (con le necessarie implementazioni) contenuta nei messaggi n. 4547 dell'8.2.2005 e n. 15147 dell'8.6.2010 (si veda anche nota Min. Lav. aprile 2010).
- Per i lavoratori dello spettacolo, dal 1.5.2010, il formulario è rilasciato dall'ENPALS (Mess. ENPALS n. 1 del 30.4.2010). Per i giornalisti è rilasciato dall'INPGI .

73

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

8

... **sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE**

... **distacco previdenziale**

### **Formulari telematici**

•L'INPS (circ. n.167 del 29.12.2011) ha comunicato che, in base al nuovo regolamento U.E., **gli scambi di dati tra istituzioni comunitarie non avverranno in futuro attraverso l'invio di formulari cartacei bensì per via telematica con il sistema europeo EESSI** (Electronic exchange social security information o **Scambio elettronico di informazioni in materia di sicurezza sociale**), attraverso la compilazione automatizzata di specifici documenti elettronici strutturati (Structured Electronic Documents o **SEDs**) trasmessi utilizzando la rete europea protetta denominata **sTESTA**.

74

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

8

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE

... distacco previdenziali ... formulari telematici

- Per consentire un passaggio graduale dallo scambio di informazioni per via cartacea allo scambio di informazioni per via telematica che possa soddisfare le esigenze organizzative delle istituzioni degli Stati membri, è stato previsto un periodo transitorio di due anni, **1° maggio 2010 - 30 aprile 2014** (proroga disposta dalla Decisione della Commissione amministrativa n. E3 del 19 ottobre 2011), nel corso del quale i formulari cartacei di collegamento della serie E vengono sostituiti dai cosiddetti "**Paper SEDs**", **formulari destinati ad un utilizzo temporaneo che costituiscono la versione cartacea dei futuri SEDs.**

- L'Istituto ha altresì precisato che in corso di implementazione anche la procedura denominata "*Archivio Distacchi e Lavoro Contemporaneo nell'Unione Europea*", per consentirne l'emissione automatizzata.

75

B

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

### **Prestazioni previdenziali e assistenziali**

- Il lavoratore in regime di distacco resta soggetto alla legislazione previdenziale italiana (*malattia, maternità, infortuni sul lavoro e malattie professionali, pensioni, disoccupazione*), mentre, una volta esaurito lo speciale regime di deroga al principio di territorialità dell'assicurazione, **le prestazioni previdenziali sono regolate integralmente dalla normativa del Paese comunitario di lavoro, sia con riferimento alla tipologia ed estensione delle coperture, sia con riguardo ai requisiti (i lavoratori godono delle stesse condizioni previste per i cittadini dello Stato comunitario di lavoro).**

76

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

B

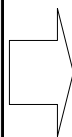


... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

... prestazioni previdenziali e assistenziali

• Facciamo presente, tuttavia, che proprio ai fini del raggiungimento dei requisiti per determinate **prestazioni previdenziali (es. pensione** - circolare INPS, n. 88, 2.7.2010), il lavoratore ha la **possibilità di cumulare i periodi di lavoro svolto in diversi Paesi comunitari (c.d. *totalizzazione*)**.

**Totalizzazione**



Somma fittizia dei periodi assicurativi maturati nei diversi Stati comunitari per il perfezionamento e il mantenimento del diritto alle prestazioni.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

77

8

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

**Malattia**

• Qualora sorga uno stato di malattia in un Paese appartenente all'Unione Europea, l'assicurato, munito della **Tessera Europea Assicurazione Malattia** (che ha sostituito il formulario E111), deve presentare all'Istituzione estera, entro 3 giorni dall'inizio dell'inabilità, idonea certificazione di malattia.

• L'istituzione estera provvederà a trasmettere all'INPS la documentazione medica acquisita, compresi gli esiti dei controlli eventualmente effettuati (*Mess.INPS 3.12.2007, n. 28978 e Mess. INPS 1.8.2005, n. 27699*).

• Il certificato rilasciato dal medico o dalla struttura sanitaria straniera è in tutto e per tutto equiparato a quello nazionale e deve essere inviato senza necessità di traduzioni o legalizzazioni particolari, a condizione che tale obbligo sia espressamente escluso dalla convenzione o accordo bilaterale.

• Non è applicabile la procedura telematica. Il lavoratore deve documentare la malattia anche al datore di lavoro (entro 2 giorni).

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

### **Assicurazione INAIL**

•L'INAIL, con la nota 4 agosto 2008, ha precisato **che le trasferte e i distacchi all'estero devono essere comunicate all'Istituto solo se i lavoratori interessati si trovino ad essere esposti a rischi non connessi con le lavorazioni per le quali risultino già assicurati.**

•L'INAIL ha altresì precisato che **il distacco deve essere comunicato al Centro per l'Impiego (entro 5 giorni)** e, per la funzione pluriefficace della citata comunicazione, le informazioni in essa contenute saranno trasferite automaticamente anche all'INAIL.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

79

8

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

... assicurazione INAIL

• L'INAIL, ha informato che **dal 1° luglio 2013** (nota **11.7.2013**) i datori di lavoro, intermediari e lavoratori autonomi sono tenuti a richiedere il documento **PD DA 1** (*documento destinato ad un assicurato che si sposta verso, risiede o soggiorna in uno Stato membro dell'U.E. diverso da quello in cui è assicurato contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali*) attraverso la **procedura informatizzata disponibile nel Portale INAIL [www.inail.it](http://www.inail.it).**

• Pertanto, per richiedere il documento PD DA1 è necessario, previa autenticazione al Portale, accedere alla sezione Servizi online, nell'area Richieste/Modulo PD DA1, all'interno della quale si potrà compilare, attraverso il relativo form, il modulo di richiesta.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

80

8

**... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale**

**... assicurazione INAIL**

• Precisa L'Inail con la nota 11 luglio 2013 "per il settore di competenza dell'Inail, il PD DA1 (ex mod. E123) attesta il diritto alla copertura sanitaria in caso di infortunio sul lavoro o di malattia professionale nello Stato membro diverso da quello competente.... Si fa presente che dal 13 luglio 2013, in caso di distacco di un proprio lavoratore in un Paese della U.E., le aziende e/o gli intermediari dovranno richiedere – esclusivamente per via telematica - attraverso una procedura disponibile nella sezione Servizi online del Portale istituzionale, nell'area Richieste/Modulo PD DA1, il documento PD DA1 alla Sede Inail territorialmente competente. Inviata la richiesta per il rilascio del suddetto documento, la procedura trasmetterà automaticamente una e-mail alla posta di struttura della Sede Inail per la lavorazione ed una e-mail, tramite posta elettronica certificata (PEC), al richiedente per la conferma della presa in carico della richiesta. La Sede Inail, ricevuta la richiesta, provvederà all'inoltro, tramite PEC, del documento PD DA1, debitamente compilato, all'utente richiedente ed alle AA.SS.LL”

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

81

8

**... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale**

**... assicurazione INAIL**

**L'Inail Regionale del Veneto in data 17 ottobre 2013** ha diffuso una nota in merito alle procedure per una corretta richieste del **modello PD DA1** precisando quanto segue:

- il modello PD DA1 deve essere richiesto dal datore di lavoro o dal lavoratore autonomo (assicurato INAIL);
- **non è obbligatorio e nè comporta alcuna sanzione;**
- il datore di Lavoro che invia all'estero, nell'ambito dell'Unione Europea, un proprio dipendente **può** richiederne all'INAIL l'emissione preventivamente **per i lavoratori distaccati e per i lavoratori che si muovono costantemente e continuativamente in più paesi dell'UE;**
- se i Paesi di destinazione sono più di uno, l'utente dovrà richiedere il PD DA1 separatamente per ciascuno dei Paesi di destinazione del lavoratore;

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

82

8

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

... assicurazione INAIL

- la richiesta, con l'indicazione del periodo di permanenza all'estero con le date di inizio/fine (quest'ultima anche presunta) va presentata almeno una settimana prima per consentire alla Sede Inail di attivare la procedura per il rilascio del modello;
- nel caso di lavoratori che dovessero recarsi per più periodi in uno stato membro nel corso di un anno solare è opportuno che la venga presentata un'unica richiesta per un semestre o per un intero anno;
- **il modello PD DA1 non è obbligatorio, anche se è consigliabile, e va presentato in caso di necessità di assistenza sanitaria dovuta ad infortunio sul lavoro o malattia professionale, in quanto velocizza la fase istruttoria.**
- Il lavoratore deve essere, inoltre, in possesso della **Tessera Europea di Assicurazione Malattia (TEAM-EHIC)**, rilasciata dal Servizio Sanitario Nazionale.

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

83

B

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

... assicurazione INAIL

- In caso di cure programmate all'estero è necessario essere in possesso anche del modello S2, rilasciato dal SSN;
- **il lavoratore che non sia in possesso del modello PD DA1 e si infortuni all'estero, avrà comunque diritto alle prestazioni sanitarie e l'Ente del paese in cui il lavoratore è stato inviato richiederà l'autorizzazione all'INAIL;**
- il PD DA1 non è utilizzabile per distacchi in Paesi extra europei.

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

84

B

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE ... distacco previdenziale

... assicurazione INAIL

#### FAQ dal sito Internet dell'INAIL

**D. È prevista qualche forma sanzionatoria in caso di mancata richiesta del PD DA1 da parte dell'azienda o del lavoratore autonomo?**

R. **Non** è prevista l'applicazione di alcuna sanzione in caso di mancata richiesta del PD DA1

**D. Gli autotrasportatori ed i lavoratori marittimi hanno l'obbligo di produrre il PD DA1 per ogni viaggio?**

R. Gli autotrasportatori ed i lavoratori marittimi, o comunque tutti quei lavoratori che si spostano per lungo tempo e frequentemente sul territorio dell'Unione Europea, possono ottenere il rilascio del PD DA1 dietro richiesta e con una validità dello stesso anche semestrale e/o annuale, in base alle esigenze pianificate e alla tipologia del rapporto di lavoro (*es. contratto a tempo determinato o indeterminato*).

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

85

... sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE

#### **C) Lavoro normalmente svolto in due o più Stati membri dell'UE**

• Quando il lavoratore presta attività subordinata abitualmente in due o più Stati membri dell'UE (*art. 13 Reg. n. 883/2004; circ. INPS n.83 del 1/07/2010*), **la legislazione previdenziale applicabile è quella di seguito indicata:**

Il lavoratore svolge una parte sostanziale della sua attività nello Stato membro di residenza (*tale attività è pari ad almeno al 25% dell'attività complessivamente esercitata dal lavoratore - art. 14 reg. n.987/2009*)



Legislazione dello Stato membro di residenza

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

86

... **sicurezza sociale nei Paesi UE e SEE**

... **lavoro normale in più Stati membri dell'UE**

Il lavoratore dipende da più imprese o da più datori di lavoro aventi la propria sede o il proprio domicilio in diversi Stati membri



Legislazione dello Stato membro di residenza

Il lavoratore non svolge una parte sostanziale della sua attività (-25%) nello Stato membro di residenza



Legislazione dello Stato membro in cui l'impresa o il datore di lavoro ha la sua sede o il suo domicilio

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

87

8

## LA CONFEDERAZIONE SVIZZERA

- La **Legge n.364/2000** ha ratificato l'Accordo tra la UE e la Confederazione Svizzera **sulla libera circolazione delle persone**, firmato a Lussemburgo il 21 giugno 1999 ed entrato in vigore il 1° giugno 2002.
- L'Accordo attua il **libero ingresso e soggiorno dei lavoratori nelle aree territoriali interessate e stabilisce il principio di parità di trattamento riguardo alle condizioni di impiego e di lavoro**.
- In particolare, viene realizzato il **coordinamento dei rispettivi sistemi di sicurezza sociale applicando la vigente regolamentazione comunitaria in materia**.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

88

8

... Confederazione Svizzera

• **Dal 1° giugno 2002 la normativa comunitaria in materia di sicurezza sociale si applica anche nei rapporti tra Italia e Confederazione Svizzera sostituendo la Convenzione italo-svizzera** (Circ. INPS n. 118 del 25 giugno 2002; Circ. INAIL n. 7 del 22 gennaio 2004).

• Le istruzioni operative relative all'applicazione delle nuove disposizioni, in materia pensionistica, sostitutive dei precedenti accordi italo svizzeri, sono state fornite dall'INPS con il *Messaggio n. 62 del 23.6.2003*.

• **Dal 1 aprile 2012 si applica il nuovo regolamento n. 833/2004, attuato dai regolamenti n. 987/2009 e 988/2009, che prevedono il distacco previdenziale di 24 mesi** (circ. INPS n.107, n.110 e n.111/2012).

• *Un sito molto utile per gestire i lavoratori in svizzera è il seguente:*  
[http://www.entsendung.admin.ch/cms/content/willkommen\\_it](http://www.entsendung.admin.ch/cms/content/willkommen_it) .

... Confederazione Svizzera

**Prestazione di servizi**

• La fornitura di una prestazione di servizi della durata massima di 3 MESI (90 GIORNI) per anno civile non sottostà all'obbligo del permesso.

• E' sufficiente effettuare una NOTIFICA con registrazione on-line  
[http://www.bfm.admin.ch/bfm/it/home/themen/fza\\_schweiz-eu-efta/meldeverfahren.html](http://www.bfm.admin.ch/bfm/it/home/themen/fza_schweiz-eu-efta/meldeverfahren.html)

• La prestazione non deve superare i 90 giorni di lavoro effettivo per anno civile. Al di là di questo termine il prestatore deve richiedere una carta di soggiorno per la durata della sua prestazione.

• **I datori di lavoro stranieri devono garantire ai loro lavoratori distaccati in Svizzera almeno le condizioni lavorative prescritte dalla legge sui lavoratori distaccati** (è necessario adeguare anche le retribuzioni alle retribuzioni svizzere).

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

90

## I FRONTALIERI

- Sono **frontalieri** i cittadini italiani che, pur avendo residenza e domicilio in Italia, hanno stipulato con un'impresa straniera un contratto di lavoro in base al quale il lavoratore svolge la sua attività nello stato estero, attraversando ogni giorno il confine nei due sensi.
- Si pensi ad esempio ai lavoratori italiani che svolgono la propria attività in un Paese straniero limitrofo (*come ad esempio il Principato di Monaco*) o nelle zone di frontiera (*come ad esempio quelle della Svizzera, Francia, dell'Austria, della Slovenia, San Marino e Città del Vaticano*).
- **Tali lavoratori sono soggetti alla legislazione ed al contratto propri del datore di lavoro.**

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

### ... frontalieri

- In caso di disoccupazione il lavoratore frontaliere ha comunque diritto all'indennità di disoccupazione prevista dalle disposizioni italiane a carico dell'INPS, i cui importi sono fissati con appositi decreti. Ciò a condizione che entro 30 giorni dalla cessazione del rapporto di lavoro l'interessato dichiari lo stato di disoccupazione al Centro per l'impiego di competenza e che inoltri regolare domanda entro 68 giorni.
- Sotto un **profilo fiscale**, invece, è necessario analizzare invece le convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni, valide per la determinazione del regime fiscale applicabile ai lavoratori frontalieri.
- Dal punto di vista dell'ordinamento fiscale italiano il lavoratore frontaliere è oggetto di una particolare imposizione fiscale (**esenzione d'imposta fino a 6.700 euro**), in ragione della continua mobilità tra luogo di residenza in Italia e luogo di svolgimento dell'attività lavorativa.



... frontalieri

### Convenzioni contro le doppie imposizioni

<b>Austria</b>	Convenzione firmata a Vienna il 29 giugno 1981 e ratificata con Legge n. 762 del 18 ottobre 1984 (in vigore dal 6.4.1985)
<b>Francia</b>	Convenzione firmata a Venezia il 5 ottobre 1989 e ratificata con Legge n. 20 del 7 gennaio 1992 (in vigore dall'1.5.1992)
<b>Slovenia</b>	Convenzione (Jugoslava) firmata a Belgrado il 24 febbraio 1982 e ratificata con Legge n. 974 del 18 dicembre 1984 (in vigore dal 3 luglio 1985)
<b>Svizzera</b>	Convenzione firmata a Roma il 9 marzo 1976 e ratificata con legge n. 943 del 23 dicembre 1978 (in vigore dal 27.3.1979)
<b>San Marino</b>	Convenzione firmata a Roma il 21 marzo 2002 e non ancora ratificata
<b>Monaco</b>	Non esistono convenzioni contro la doppia imposizione sottoscritte con l'Italia
<b>Vaticano</b>	Non esistono convenzioni contro la doppia imposizione sottoscritte con l'Italia

## Terza parte

### Paesi Extracomunitari

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

94

## 1. Il rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

Fonti: D.L. n. 317/87 conv. in Legge n. 398 del 3 ottobre 1987; DM 16 agosto 1988; DPR n. 346 del 18 aprile del 1994

• **L'assunzione, il trasferimento e il distacco di lavoratori italiani per attività lavorativa da svolgere in Paesi extracomunitari, legati o meno all'Italia da accordi bilaterali di sicurezza sociale, formano oggetto di una specifica procedura di avviamento al lavoro:**

- A) richiesta di **autorizzazione preventiva** al Ministero del Lavoro da parte del datore di lavoro;
- B) **iscrizione** del lavoratore presso **apposite liste** di collocamento tenute dalla Direzione Regionale del lavoro;
- C) richiesta preventiva alla Direzione Regionale del lavoro da parte del datore di lavoro del **nulla osta all'assunzione.** <sup>95</sup>

### ... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

#### A) Datori di lavoro interessati

I datori di lavoro interessati (art. 1, L. 398/87) da tali adempimenti sono:

- a) i datori di lavoro residenti, domiciliati o aventi la propria sede, anche secondaria, nel territorio nazionale;
- b) le società costituite all'estero, con partecipazione italiana di controllo ai sensi dell'articolo 2359 primo comma, del codice civile;
- c) le società costituite all'estero, in cui persone fisiche e giuridiche di nazionalità italiana partecipano direttamente, o a mezzo di società da esse controllate, in misura complessivamente superiore ad un quinto del capitale sociale;
- d) i datori di lavoro stranieri.

96

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

**Art. 2359 codice civile**

***Società controllate e società collegate***

*“Sono considerate **società controllate**:*

- 1) le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria;*
- 2) le società in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria;*
- 3) le società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa.*

*Ai fini dell'applicazione dei numeri 1) e 2) del primo comma si computano anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persona interposta; non si computano i voti spettanti per conto di terzi.”*

97

B

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

**B) Datori di lavoro residenti all'estero**

- **I datori di lavoro residenti all'estero possono presentare la richiesta di autorizzazione all'Ufficio consolare competente (presentazione indiretta domanda) che la trasmette al Ministero del Lavoro:** devono **allegare** alla domanda di autorizzazione la documentazione relativa al conferimento del **mandato ad una persona fisica o giuridica residente in Italia** ed alla corrispondente accettazione del mandatario **con obbligazione solidale** per l'adempimento di tutti gli obblighi previsti dalla legge di tutela dei lavoratori italiani operanti nei Paesi extracomunitari (**il conferimento e l'accettazione del mandato devono risultare da atto pubblico**).
- Se invece la domanda è presentata direttamente, essa va corredata di documentazione equipollente tradotta in lingua italiana ed autenticata dalle autorità consolari italiane.
- Si rimanda per le eccezioni a quanto detto in merito alla Nota del Ministero prot. 10039 del 5.8.2014.

98

B

### Fac-simile mandato

Il sottoscritto Rappresentante legale della Società ....., con sede in ....., rappresentata da ..... in qualità di ..... con Passaporto n. ....(nazionalità .....) conferisce mandato a:

.....

.....

Per l'espletamento di tutte le operazioni formali e gli obblighi introdotti dal Decreto Legge 31.7.1987, n. 317, convertito con modificazioni, nella Legge del 31.10.1987, n. 398 (Tutela degli interessi dei lavoratori italiani che lavorano all'estero in Paesi non appartenenti all'U.E).

.....

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

### Fac-simile accettazione di mandato (atto notarile)

L'anno .... addì .. del mese di ...

In ..... nel mio studio in via ..... n. ..

Avanti a me ..... notaio residente in .... iscritto presso il Collegio Notarile di questa città è personalmente comparso il Signor: ....., nato a ..... il ....., domiciliato ....., della cui identità personale io notaio sono certo che rinuncia con il mio consenso alla assistenza dei testimoni a questo atto.

E quindi detto comparante agendo nella sua qualità di ..... della ....., con sede legale in ....., via ....., iscritta al Registro delle Imprese di ....., capitale sociale ..... interamente versato, codice fiscale ....., in forza di procura in data ..... al n. .... di mio repertorio (registrata a ..... - Atti Pubblici - il ..... serie ...), dichiara di accettare il mandato assegnatogli dalla ..... con sede ..... in data ..... per l'espletamento degli adempimenti introdotti dalla Legge 3 ottobre 1987, n. 398.

La suddetta ..... come sopra rappresentata, si obbliga altresì ai sensi della predetta legge nei confronti degli enti previdenziali ed assistenziali italiani.

E richiesto io notaio ho ricevuto questo atto e l'ho pubblicato mediante lettura da me fattane al comparante che approvandolo e confermandolo lo sottoscrive con me notaio.

Consta il presente atto di un solo foglio dattiloscritto da persona di mia fiducia per una intera pagina e parte della seconda.

F.to .....

F.to .....

Registrato a ..... - Atti Pubblici - .....

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

### **C) Autorizzazione preventiva Ministero del Lavoro**

- L'invio di un lavoratore italiano in un Paese extracomunitario è subordinato ad apposita **autorizzazione da parte del Ministero del Lavoro** (art. 2, L. 398/87).

#### **Dematerializzazione delle procedure per la gestione dei Lavoratori Italiani all'estero e rilascio dei Nulla Osta al lavoro nei paesi extra UE (1 febbraio 2013)**

- La Direzione Generale per le politiche dei servizi per il lavoro del Ministero del Lavoro, con la **nota del 3 agosto 2012 prot.39/0011377** ha fatto presente che è stato sviluppato un nuovo sistema informatico denominato "**LIE**" che consente la gestione dei lavoratori italiani che vanno a lavorare nei paesi extracomunitari, fruibile attraverso il portale [www.cliclavoro.gov.it](http://www.cliclavoro.gov.it).

101

B

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

- Le procedure sono state *dematerializzate* e vengono seguite da procedure cartacee solo ove strettamente necessarie.

- Inoltre all'interno della sezione del portale cliclavoro è disponibile anche il manuale utente che descrive come effettuare le varie operazioni.

- Il nuovo sistema è entrato in esercizio a partire dal 15 settembre 2012 con un periodo sperimentale fino al 31 gennaio 2013, termine entro cui sono state accettate ancora le richieste in modalità cartacea

- **Dal 1° febbraio 2013 tutte le richieste devono pervenire alla Direzione Generale per le politiche dei servizi per il lavoro esclusivamente per via telematica.**

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

102

B

### **... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari**

La procedura LIE di cui sopra è rivolta a :

- Aziende che devono presentare le richieste di autorizzazione per l'invio di lavoratori italiani o comunitari per attività lavorative in paesi extra U.E.;
- cittadini, italiani o comunitari, che desiderano intraprendere un'esperienza di lavoro in paesi extra UE e a tal fine devono iscriversi alla lista ed avere un nulla osta preventivo al lavoro;
- Ministero degli Affari Esteri il quale è chiamato ad esprimere il parere preventivo sui dati di sicurezza nei paesi di invio;
- Ministero del Lavoro in quanto gestisce i dati della Lista;
- Direzioni Regionali del Lavoro in quanto rilasciano i nulla osta on-line.

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

103

8

### **... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari**

La procedura si applica a:

- datori di lavoro italiani e stranieri che intendono assumere lavoratori da inviare all'estero;
  - cittadini italiani e comunitari iscritti nella Lista residenti in Italia già dipendenti o da assumere ed inviare a lavorare all'estero.
- La nota ministeriale di cui in oggetto precisa che ai sensi degli artt. 1, c. 1 e 2 della legge n. 398/87 il datore di lavoro che vuole assumere o trasferire lavoratori italiani o comunitari residenti in Italia ha l'obbligo di richiedere il rilascio di un'apposita autorizzazione da parte del Ministero del Lavoro.
  - La domanda per il rilascio dell'autorizzazione per l'assunzione o il trasferimento di lavoratori italiani in paesi extracomunitari deve essere rivolta al Ministero del Lavoro nonché in copia al Ministero degli Affari Esteri con un'ulteriore copia della stessa da spedire alla Direzione Regionale del lavoro competente.

104

8

**... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari**

•Inoltre come specifica la nota del Ministero del Lavoro, alla richiesta di autorizzazione devono essere allegati:

➤Certificato di iscrizione alla camera di commercio o al registro delle società di data non anteriore ad un mese contenente l'inesistenza di procedure concorsuali e fallimenti sostituito da autocertificazione ai sensi dell'art. 15, c. 1 legge n. 183/2011;

➤copia del contratto di appalto o la specificazione dell'attività contrattuale o del titolo giuridico inerente l'attività stessa.

•La nota in oggetto chiarisce altresì che l'autorizzazione del Ministero del Lavoro **attiene alla verifica delle condizioni economico-normative le quali devono essere complessivamente non inferiori a quelle nazionali e tali da assicurare una condizione dignitosa.**

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

105

8

**... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari**

•Per quanto riguarda i **tempi di rilascio**, l'autorizzazione viene rilasciata dalla Direzione Generale per le politiche dei servizi per il lavoro del **Ministero del Lavoro nel termine di 75 giorni dalla presentazione della richiesta, ovvero di 90 giorni se presentata all'estero.**

•Decorsi i termini sopra riportati, salvo eventuali richieste di integrazioni o parere preventivo del Ministero degli Affari Esteri, l'autorizzazione deve intendersi concessa per il principio del silenzio-assenso.

•In caso i datori di lavoro abbiano depositati **contratti tipo** per il lavoro all'estero concordati con le organizzazioni sindacali maggiormente rappresentative sul piano nazionale e territoriali, **la procedura per il rilascio dell'autorizzazione prevede una tempistica più breve.**

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

106

8

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

- Una volta concessa l'autorizzazione, l'iter tracciato dal Ministero del Lavoro prevede che le aziende richiedano il nulla osta per un numero di cittadini pari o inferiori a quelli autorizzati, scelti tra coloro che risultano iscritti nella lista.
- Le Direzioni Regionali del lavoro verificano che il lavoratore richiesto sia iscritto nella lista e rilasciano il nulla osta.
- Il datore di lavoro deve comunicare l'assunzione del lavoratore entro 24 ore precedenti l'inizio del rapporto di lavoro inviando il modello UNILAV.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

107

8

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

#### **Richiesta di autorizzazione cartacea (fino al 31/1/2013)**

• La **richiesta di autorizzazione**, secondo il fac-simile allegato al D.M. 16/8/1988, va avanzata dal datore di lavoro in carta da bollo:

- a) al Ministero del Lavoro - Direzione generale per l'impiego - Divisione I - Via C.De Lollis, 12 - 00185 Roma;
- b) in copia semplice al Ministero degli Affari Esteri - Direzione generale per l'emigrazione e gli affari sociali Ufficio I, II e III (*rispettivamente competenti per le seguenti aree continentali: Europa; Asia - Africa; America - Oceania*)
- c) in copia alla Direzione Regionale del lavoro territorialmente competente in relazione alla sede dell'azienda richiedente.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

108

8



**... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari**

**... autorizzazione**

La domanda che può riguardare una o più località, deve essere corredata:

- a)** dal certificato di iscrizione al registro delle imprese presso la Camera di commercio, di data non anteriore ad un mese;
- b)** da una copia del contratto di appalto o altro documento comprovante l'impegno assunto dal datore di lavoro per l'espletamento dell'attività all'estero;
- c)** una copia del contratto di lavoro (*che può essere anche un contratto tipo concordato con le organizzazioni sindacali oppure un'adesione espressa a un contratto tipo*).

*Per i contenuti specifici della domanda e per i fac-simili da utilizzare rimandiamo al DM 16 agosto 1988*

B

**... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari**

**... autorizzazione**

Il Ministero del Lavoro **accerta** che:

**1) il contratto di lavoro**

- garantisca le medesime condizioni di lavoro anche nel caso in cui il lavoratore venga destinato a prestare attività presso consociate estere;
- preveda un trattamento economico e normativo complessivamente non inferiore a quello previsto dai CCNL vigenti in Italia;
- preveda, qualora le autorità del Paese d'impiego pongano restrizioni ai trasferimenti di valuta, la possibilità per i lavoratori di ottenere il trasferimento in Italia della quota di valuta trasferibile delle retribuzioni corrisposte all'estero;

110

B

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

... autorizzazione

Il Ministero del Lavoro accerta che:

... **il contratto di lavoro**

- stabilisca il tipo di sistemazione logistica;
- impegni il datore di lavoro ad approntare idonee misure in materia di sicurezza ed igiene del lavoro;

2) **sia stata stipulata, a favore dei lavoratori, un'assicurazione per ogni viaggio di andata nel luogo di destinazione e di rientro dal luogo stesso, per i casi di **morte e invalidità permanente**.**

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

111

8

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari ... autorizzazione

## **D) Termini per il rilascio dell'autorizzazione**

• L'autorizzazione deve essere rilasciata dal Ministero del Lavoro entro

- **entro 75 giorni** (ridotti a **30 giorni per i contratti tipo sindacali**) dalla data di ricevimento dell'istanza per il caso di **domanda presentata in Italia**;

- **entro 90 giorni** dalla data di ricevimento dell'istanza per il caso di **domanda presentata all'estero**.

**Decorso i termini l'autorizzazione si intende concessa (*silenzio assenso*).**

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

112

8

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari ... autorizzazione

... termini per il rilascio dell'autorizzazione

I predetti termini decorrono:

**a)** dalla data di ricevimento dell'istanza ovvero, ove venga richiesta dal Ministero ulteriore documentazione (termine previsto 60 giorni), dalla data di ricevimento della domanda regolarizzata o completa;

**b)** dalla data di ricevimento, da parte del Ministero del lavoro, del parere del Ministero degli affari esteri (termine previsto 45 giorni), nel caso in cui il paese estero di destinazione dei lavoratori italiani sia escluso dall'elenco degli Stati non a rischio (*l'elenco dei Paesi per i quali è escluso il parere preventivo viene predisposto annualmente dallo stesso Ministero*).

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

113

8

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari ... autorizzazione

... termini per il rilascio dell'autorizzazione

• **I datori di lavoro possono depositare un contratto concordato con le organizzazioni sindacali (oppure aderirvi espressamente). In tale caso trascorsi 30 giorni (salvo proroga richiesta dal Ministero degli Esteri), la richiesta di autorizzazione si ritiene accolta.**

• L'esito finale della domanda di autorizzazione è reso noto dal Ministero del Lavoro al richiedente e, contestualmente, al Ministero degli Affari Esteri ed alla DRL competente.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

114

8

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari ... autorizzazione

... termini per il rilascio dell'autorizzazione

Art. 2 c.5 L. 398/87

***“Limitatamente alle domande presentate dai datori di lavoro che hanno depositato i contratti - tipo, concordati con le organizzazioni sindacali aderenti alle confederazioni maggiormente rappresentative sul piano nazionale, o che vi hanno espressamente aderito, se il Ministero del lavoro e della previdenza sociale non provvede nel termine di trenta giorni dalla data di ricezione della domanda, corredata dalla documentazione indicata ... questa deve intendersi accolta. Tale termine e` prorogato fino a novanta giorni quando il Ministero degli affari esteri o il Ministero del lavoro e della previdenza sociale comunicano al datore di lavoro interessato, entro il trentesimo giorno, di dover procedere ad ulteriori accertamenti nell'ambito delle disposizioni di cui al presente decreto.*”**

115

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari ... autorizzazione

**E) Modifiche alla destinazione prevista e ai lavoratori autorizzati**

• Il datore di lavoro che intende apportare ***modifiche totali o parziali*** in relazione **alla destinazione** dei lavoratori presso **altro datore di lavoro**, dovrà richiedere **una nuova autorizzazione**, a meno che nel contratto di lavoro sia **prevista espressamente** la possibilità, dopo il trasferimento all'estero, di destinare il lavoratore a prestare la propria attività presso consociate estere.

• Qualora le modifiche riguardino esclusivamente la destinazione a nuovi cantieri nello stesso Paese, ovvero l'aumento del contingente autorizzato (compresi i reclutamenti effettuati per la sostituzione di lavoratori), il datore di lavoro deve **presentare ulteriore domanda di autorizzazione** ai Ministeri degli Affari esteri e del Lavoro. Una copia di tale domanda deve essere inviata anche alla Direzione regionale del lavoro territorialmente competente in base alla sede del richiedente.

116

8

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari ... autorizzazione

**F) Assunzione o trasferimento eccezionale urgente: deroga e comunicazione preventiva**

**Art.2 , comma 6, L. 398/87**

***“I datori di lavoro di cui al comma 5 (ossia i datori di lavoro che hanno depositato i contratti - tipo, concordati con le organizzazioni sindacali aderenti alle confederazioni maggiormente rappresentative sul piano nazionale, o che vi hanno espressamente aderito),possono effettuare, in eccezionali casi di comprovata necessita` ed urgenza, l'assunzione, ovvero i trasferimenti nelle more del rilascio dell'autorizzazione, previa comunicazione, entro i tre giorni precedenti le assunzioni o i trasferimenti, ai Ministeri degli affari esteri e del lavoro e della previdenza sociale.”***

117

B

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari ... autorizzazione

**G) Sanzioni (art.2 bis L. 398/87)**

<b>VIOLAZIONE</b>	<b>SANZIONE</b>
Attività di mediazione per l'assunzione o il trasferimento all'estero di lavoratori italiani senza autorizzazione ministeriale	Reclusione da 1 a 5 anni e, per ogni lavoratore reclutato, multa da euro 1.032,00 a euro 5.164,00
impiego di lavoratori italiani all'estero senza autorizzazione ministeriale	Ammenda da euro 258,00 a euro 1.032,00 e, nei casi più gravi, con l'arresto da tre mesi a un anno

118

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

B

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

#### **H) Iscrizione alle liste di collocamento tenute dalla Direzione Regionale del lavoro**

I lavoratori disponibili a prestare attività lavorativa all'estero in Paesi extra Unione europea sono tenuti ad iscriversi presso apposite liste di collocamento tenute dalla Direzione Regionale del lavoro (*si veda anche Circ. Min. Lav. n. 2 del 12.1.2000*).  
(Ora tramite Clicklavoro)

#### **I) Richiesta preventiva alla Direzione Regionale del lavoro da parte del datore di lavoro del nulla osta all'assunzione**

- Una volta concessa l'autorizzazione è possibile procedere all'assunzione. L'assunzione deve avvenire tramite la Direzione regionale del lavoro, che rilascia **il nulla-osta**. (ora online)

119

B

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

#### **ADEMPIMENTI**

- E' necessario effettuare la comunicazione obbligatoria (UNILAV) entro le ore 24 precedenti l'inizio del rapporto di lavoro (Min. Lav 3.8.2012). Si rimanda per le eccezioni a quanto detto in merito all'Interpello n.47/2009 e alla Nota del Ministero prot. 10039 del 5.8.2014.

- Anche in caso di distacco e trasferimento va fatta la comunicazione obbligatoria UNILAV entro 5 giorni (Min. Lav 3.8.2012).

- Il datore di lavoro deve annotare sul Libro Unico del lavoro i dati relativi ai lavoratori occupati presso sedi operative situate all'estero.

120

B

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

## L) Legislazione applicabile al rapporto

Fonti: artt. 3 e 6 Conv. CEE Roma 19 giugno 1980 n. 934; artt. 16 e 57 Legge n. 218/95

Il rapporto di lavoro è regolato **dalla legge scelta dal datore di lavoro e dal lavoratore o, in mancanza di scelta**, dalla legge:

- del Paese in cui il lavoratore compie abitualmente il suo lavoro in esecuzione del contratto, anche se è inviato temporaneamente in un altro Paese;
- del Paese in cui si trova la sede del datore di lavoro, qualora il lavoratore non svolga abitualmente il lavoro in uno stesso Paese, a meno che non risulti dall'insieme delle circostanze che il contratto di lavoro presenta un collegamento più stretto con un altro Paese.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

121

8

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

... legislazione applicabile al rapporto

• **La scelta delle parti non può, comunque, privare il lavoratore della protezione assicurategli dalle disposizioni alle quali non è permesso derogare convenzionalmente in virtù della legge che regolerebbe il contratto in mancanza di scelta.**

• **La legge straniera non può essere applicata se è in contrasto con l'ordine pubblico italiano** (art. 16 L 218/95).

• Pertanto, qualora non si volesse sottostare alla legge italiana, la comune volontà delle stesse dovrà essere esplicitamente espressa nel contratto.

• La legge straniera scelta dalle parti, peraltro, non è applicabile se contiene una disciplina meno favorevole al lavoratore rispetto a quella italiana, provocando la lesione di specifici diritti.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

122

8

... rapporto di lavoro in Paesi Extracomunitari

### **Sentenza Corte di Cassazione del 9 maggio 2007, n. 10549**

Nel caso di specie, la Corte suprema ha confermato la sentenza di merito che, in sede di rinvio, aveva ritenuto che la legislazione dello Stato di New York, luogo della prestazione, - applicabile secondo i criteri di collegamento della Convenzione - non fosse compatibile con **l'ordine pubblico italiano** in quanto non assicura in via generale una tutela contro i licenziamenti ingiustificati.

In base al principio di diritto stabilito dalla sentenza, l'applicazione della normativa italiana sui licenziamenti comporta dunque anche l'operatività delle garanzie poste dalla lex fori per l'ipotesi di licenziamento illegittimo. A tale principio si è attenuto il giudice di rinvio, con l'applicazione nel caso in esame della tutela prevista dall'art. 18 legge 20 maggio 1970 n. 300.

123

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8

## **2. La sicurezza sociale in Paesi Extracomunitari non convenzionati**

*Fonte: Legge n.398/1987 (Corte Costituzionale n.369 del 19 dicembre 1985)*

- I lavoratori italiani occupati in **Paesi extracomunitari** con i quali non sono in vigore accordi di sicurezza sociale (**non convenzionati**) sono **soggetti al regime di tutela minima garantita stabilito dalla legislazione italiana, oltre che alle disposizioni vigenti nel Paese di lavoro.**
- Pertanto l'assenza di accordi internazionali comporta spesso la duplicazione degli adempimenti contributivi.
- Sono interessati a tale disciplina i datori di lavoro indicati all'art. 1 della L. 398/87, ossia gli stessi che sono tenuti a richiedere l'autorizzazione preventiva al Ministero del Lavoro.

124

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8



... sicurezza sociale in Paesi Extracomunitari non convenzionati

- **La legislazione italiana impone ai datori di lavoro di farsi carico, con l'apertura di specifiche posizioni assicurative presso INPS e INAIL,** degli adempimenti contributivi riguardanti *l'invalidità, vecchiaia e superstiti (IVS), la disoccupazione involontaria (mobilità), gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, la malattia e la maternità.*
- **I contributi dovuti sono calcolati su retribuzioni convenzionali (non effettive) stabilite entro il 31 gennaio di ciascun anno, applicando le normali aliquote di contribuzione con una riduzione del 10% sulle aliquote complessive dovute per IVS e disoccupazione.**

125

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8

... sicurezza sociale in Paesi Extracomunitari non convenzionati

- I valori convenzionali mensili possono essere ragguagliati a giornata nei casi di assunzione, risoluzione del rapporto, trasferimento da e per l'estero nel corso del mese (*l'imponibile da assoggettare si ottiene dividendo per 26 i valori mensili e moltiplicando il quoziente per il numero dei giorni, domeniche escluse, ricadenti nella frazione di mese*).
- **I lavoratori italiani assunti per lavorare in un Paese extracomunitario o ivi trasferiti o distaccati devono essere assicurati all'INAIL.** La gestione dei rapporti assicurativi (*apertura e gestione della posizione assicurativa*) è demandata all'unità operativa nella cui circoscrizione territoriale il datore di lavoro ha la propria residenza, domicilio o sede (anche secondaria).
- **Anche i premi INAIL sono calcolati sulle retribuzioni convenzionali** su cui sono determinati i contributi previdenziali e sono dovuti secondo **le tariffe ordinarie** in vigore per la generalità dei dipendenti (salvo riduzioni).

126

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8

### 3. La sicurezza sociale in Paesi Extracomunitari convenzionati

- Ai lavoratori inviati in **Paesi extracomunitari convenzionati con l'Italia in materia di sicurezza sociale** si applica lo speciale **regime del *distacco previdenziale***, con regole analoghe a quelle analizzate per i Paesi comunitari.
- Se la **convenzione è totale**, non vi sono problemi particolari dal punto di vista contributivo.
- **Se invece**, come accade spesso, le convenzioni oltre alla pensione coprono soltanto una parte delle altre assicurazioni, l'azienda è obbligata ad aprire una specifica posizione assicurativa presso l'INPS per ciascun **Paese di destinazione parzialmente convenzionato**.

127

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8

#### ... sicurezza sociale in Paesi Extracomunitari convenzionati

- Come detto per i Paesi comunitari, il **regime previdenziale del distacco è una condizione di deroga temporanea al principio della territorialità della legislazione applicabile e del conseguente obbligo assicurativo**, prevista nella quasi totalità delle convenzioni internazionali (*eccetto Australia e Nuova Zelanda*).
- La durata dei periodi di distacco previdenziale, le eventuali proroghe e le procedure per il rilascio degli appositi formulari, **variano da convenzione a convenzione** (*es. Argentina 24 mesi prorogabile; Brasile 12 mesi prorogabile; Tunisia 36 mesi prorogabile di altri 12, ecc...*).

128

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8

**... sicurezza sociale in Paesi Extracomunitari convenzionati**

• In caso di convenzioni parziali, si applicano le stesse disposizioni previste per i lavoratori inviati in Paesi non convenzionati, limitatamente alle assicurazioni escluse dal campo di applicazione delle convenzioni.

• Si avrà quindi in materia di contribuzione e di prestazioni un doppio regime con l'applicazione di regole diverse per le assicurazioni coperte dalla convenzione e per quelle escluse dalla stessa.

• I **contributi** vanno calcolati:

- sulle retribuzioni effettivamente corrisposte, limitatamente all'aliquota IVS e alle altre assicurazioni coperte dalla convenzione internazionale (es. *Tunisia: IVS, malattia, maternità e ANF*);

- su retribuzioni convenzionali, per le assicurazioni che, pur essendo obbligatorie in Italia, non sono comprese nella convenzione internazionale (es. *Tunisia: disoccupazione, mobilità, F.do garanzia TFR*)  
129

B

**... sicurezza sociale in Paesi Extracomunitari convenzionati**

• La normativa internazionale in materia di sicurezza sociale attua il coordinamento delle legislazioni interne degli Stati contraenti e, pertanto, non intacca la libertà degli Stati di determinare la propria legislazione di sicurezza sociale.

• La materia è disciplinata da apposite convenzioni bilaterali con alcuni Stati extra-comunitari: Argentina, Australia, Brasile, Canada-Quebec, Capo Verde, Stati nati dal dissolvimento della ex-Jugoslavia, Jersey e Isole del Canale, Israele (soltanto accordo contro la doppia contribuzione), Principato di Monaco, Repubblica di Corea (soltanto accordo contro la doppia contribuzione), Repubblica di San Marino, Santa Sede, Stati Uniti d'America, Tunisia, Turchia, Uruguay, Venezuela.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

130

B

**... sicurezza sociale in Paesi Extracomunitari convenzionati**

<b>Convenzione</b>	<b>Legislazione applicabile</b>
<b>TOTALE</b>	Si applicano le disposizioni illustrate per i paesi dell'Unione europea ( <i>distacco previdenziale</i> ) con le seguenti precisazioni: a) è sempre necessaria l'autorizzazione ministeriale; b) il periodo nel quale è applicabile l'eccezione al principio della territorialità va rilevato dalle singole convenzioni; c) i formulari da utilizzare sono stabiliti dalle singole convenzioni (ove non previsti si utilizzano quelli U.E.)
<b>PARZIALE</b>	Vale quanto detto per le convenzioni totali con le seguenti precisazioni riguardanti le coperture assicurative e i relativi contributi: a) <u>istituti assicurativi convenzionati</u> : obbligo di versare la contribuzione, come se si trattasse di attività svolta in Italia; b) <u>istituti assicurativi non convenzionati</u> : si applicano le norme introdotte dalla L. 398/1987. <small>131</small>

## **Quarta parte**

# **Disciplina fiscale del lavoro all'estero**

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

132

## 1. Le norme di riferimento della disciplina fiscale dei lavoratori italiani all'estero

In merito agli aspetti fiscali relativi ai **lavoratori italiani, residenti fiscalmente in Italia**, che prestano **attività lavorativa di lavoro dipendente all'estero**, non è rilevante la differenza tra Paesi comunitari e Paesi Extracomunitari, ma tra:

- **PAESI CHE HANNO UNA CONVENZIONE FISCALE CON L'ITALIA PER EVITARE LE DOPPIE IMPOSIZIONI e**
- **PAESI CHE NON HANNO UNA CONVENZIONE FISCALE CON L'ITALIA PER EVITARE LE DOPPIE IMPOSIZIONI (O PAESI CHE PUR AVENDO UNA CONVENZIONE FISCALE CON L'ITALIA PREVEDONO UNA TASSAZIONE CONCORRENTE).**

133

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8

... norme di riferimento disciplina fiscale lavoratori italiani all'estero

### A) Lavoratore residente in Italia che lavora all'estero in Paesi che hanno una convenzione fiscale con l'Italia

- **Valgono le regole stabilite dalla convenzione fiscale**, che prevalgono anche sul DPR n.917/1986 (TUIR).
- Le convenzioni contro le doppie imposizioni prevedono di solito **una tassazione esclusiva o all'estero o in Italia**.
- Le convenzioni fiscali sono diverse da paese a paese, ma solitamente conformi al **Modello Ocse**.
- Si segnala comunque che **l'art.169** del Tuir prevede che *“le disposizioni del presente testo unico si applicano, se più favorevoli al contribuente, anche in deroga agli accordi internazionali contro la doppia imposizione.”*
- Per le convenzioni vigenti si veda <http://www.finanze.it/>.

... norme di riferimento disciplina fiscale lavoratori italiani all'estero

**B) Lavoratore residente in Italia che lavora all'estero in Paesi che NON hanno una convenzione fiscale con l'Italia**  
(o paesi che pur avendo una convenzione fiscale con l'Italia prevedono una *tassazione concorrente*).

- Mancando una convenzione contro le doppie imposizioni, vi è il rischio di **una tassazione sia in Italia che all'estero** del reddito di lavoro dipendente prodotto all'estero.
- Per la tassazione in Italia si applica il **DPR n.917/1986 (TUIR) e l'art. 23 del DPR n. 600/73** (in presenza di sostituto d'imposta).
- In particolare, dove ne ricorrono le condizioni, si può applicare **l'imponibile convenzionale forfettario** previsto **dall'art.51, comma 8-bis del TUIR**.
- Il nostro ordinamento fiscale prevede, comunque, a determinate condizioni, la possibilità per i dipendenti di avere un **credito d'imposta** per le imposte pagate a titolo definitivo sui redditi prodotti all'estero (**art. 165 Tuir**).

## 2. Le Convenzioni fiscali per evitare le doppie imposizioni e il Modello Ocse

- Le Convenzioni per evitare le doppie imposizioni sono dei **trattati internazionali** con i quali i Paesi contraenti regolano l'esercizio della propria **potestà impositiva**, **al fine di eliminare le doppie imposizioni** sui redditi e sui patrimoni, per quei soggetti che possono essere tassati sugli stessi in due Paesi diversi.
- Le convenzioni internazionali contro la doppia imposizione sono, pertanto, degli **strumenti di politica internazionale tributaria** necessari ad evitare il fenomeno per cui lo stesso presupposto sia soggetto due volte a tassazione in due diversi Stati. In particolare, in caso di **redditi di lavoro dipendente transnazionali**, tali convenzioni vogliono evitare che il reddito sia tassato sia nel Paese estero in cui questo è stato prodotto, sia nel Paese di residenza del soggetto che lo ha prodotto.

136

... convenzioni per evitare le doppie imposizioni

- Come tutte le convenzioni internazionali, anche quelle contro la doppia imposizione **hanno valore superiore alla legge nazionale** e, nei casi in cui è previsto, **prevalgono su questa**, così che il giudice tributario sarà tenuto a disapplicare la normativa interna per applicare quanto previsto dalla convenzione.
- In Italia le Convenzioni per evitare le doppie imposizioni entrano a far parte dell'ordinamento giuridico dopo un procedimento di **ratifica da parte del Parlamento con legge ordinaria**, che conferisce piena e integrale esecuzione al trattato.
- **L'Ocse** ha predisposto un modello di convenzione che è stata di fatto recepita da molti Paesi.

Per l'elenco delle convenzioni si veda:  
[http://www.finanze.it/export/finanze/Per\\_conoscere\\_il\\_fisco/fiscalita\\_Communitaria\\_Internazionale/convenzioni\\_e\\_accordi/convenzioni\\_stipulate.htm](http://www.finanze.it/export/finanze/Per_conoscere_il_fisco/fiscalita_Communitaria_Internazionale/convenzioni_e_accordi/convenzioni_stipulate.htm)<sup>137</sup>

... convenzioni per evitare le doppie imposizioni

**Modello OCSE convenzioni contro doppie imposizioni**

**Residenza fiscale e convenzione Ocse**

- L'articolo 4 del Commentario Ocse stabilisce che l'espressione "*residente in uno Stato contraente*" **designi la persona che, in virtù della legislazione di detto Stato, è ivi assoggettata a imposizione a motivo del suo domicilio, residenza o altro criterio di natura analoga.**
- Il soggetto è considerato residente (nell'ordine):
  - 1) nello Stato dove possiede l'abitazione principale;
  - 2) nello Stato in cui risiede il centro dei suoi interessi vitali (relazioni personali ed economiche);
  - 3) nello Stato in cui soggiorna abitualmente;
  - 4) nello Stato in cui ha la nazionalità;
  - 5) di comune accordo tra gli stati interessati in mancanza dei criteri sopra menzionati.

138

... convenzioni per evitare le doppie imposizioni

... **Modello OCSE convenzioni contro doppie imposizioni**

**I redditi di lavoro dipendente nel modello Ocse**

**a) I redditi derivanti da prestazioni di lavoro svolte da un soggetto residente in uno Stato all'interno del medesimo Stato, possono essere assoggettati solo in detto Stato.**

*Esempio. Un cittadino italiano residente in Germania che presta la propria attività lavorativa da dipendente in Germania sarà tassato solo in Germania.*

**b) I redditi derivanti da prestazioni di lavoro svolte da un soggetto residente in uno Stato all'interno dell'altro Stato (firmatario del trattato internazionale) possono essere assoggettati anche in detto ultimo Stato.**

*Esempio. Un cittadino italiano residente in Italia che presta la propria attività lavorativa da dipendente in Germania sarà tassato in Italia (per il principio del worldwide income) e in Germania (Stato della fonte). Il doppio prelievo fiscale sarà attenuato in Italia tramite l'applicazione del credito d'imposta ex art. 165 Tuir.*

139

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8

... convenzioni per evitare le doppie imposizioni

... **Modello OCSE convenzioni contro doppie imposizioni**

**c) I redditi derivanti da prestazioni di lavoro svolte da un soggetto residente in uno Stato all'interno dell'altro Stato (firmatario del trattato internazionale), possono essere assoggettati solo nello Stato di residenza se sono rispettate tutte le seguenti condizioni:**

- il lavoratore soggiorna nello Stato estero per un periodo inferiore a 183 giorni nel corso di un periodo di 12 mesi che inizi o che termini nel corso dell'anno fiscale considerato;
- la retribuzione è pagata da (o per conto di) un datore di lavoro non residente nello Stato in cui è svolta la prestazione lavorativa;
- l'onere della retribuzione non è sostenuto da una stabile organizzazione del datore di lavoro nell'altro Stato.

*Esempio. Un cittadino italiano residente in Italia che presta la propria attività lavorativa da dipendente in Germania, ove soggiorna per un periodo inferiore a 183 giorni, per conto di un datore di lavoro italiano senza stabile organizzazione in Germania, sarà tassato solo in Italia.*

140

8



... convenzioni per evitare le doppie imposizioni

... **Modello OCSE convenzioni contro doppie imposizioni**

Art. 15

Paragrafo 1:

*“I redditi da lavoro dipendente sono imponibili nello **Stato in cui viene esercitata l’attività lavorativa**, secondo la legislazione di tale Stato.”*

Paragrafo 2:

*“In deroga a tale principio generale si prevede l’esenzione nello Stato in cui è svolta l’attività e la tassazione nello **Stato di residenza** qualora ricorrano congiuntamente tali condizioni:*

- 1) il beneficiario dei redditi deve soggiornare nello Stato in cui esercita l’attività di lavoro per un periodo (o per periodi) che non oltrepassano i 183 gg nel corso dell’anno fiscale considerato e*
- 2) le remunerazioni devono essere pagate da, e per conto di, un datore di lavoro che non è residente nell’altro Stato e*
- 3) l’onere delle remunerazioni non è sostenuto da una stabile organizzazione o da una base fissa che il datore ha nell’altro Stato”.*

### **3. La disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all’estero**

• **Sui redditi di lavoro dipendente prodotti all’estero, per il lavoratore residente in Italia che lavorano in Paesi che NON hanno una convenzione fiscale con l’Italia (o in paesi che pur avendo una convenzione fiscale con l’Italia prevedono una *tassazione concorrente*), **va comunque applicata la disciplina fiscale prevista nel nostro Paese per tali redditi, anche nel caso in cui lo stesso reddito sia tassato all’estero.****

• Le principali norme fiscali del nostro ordinamento da prendere in considerazione per il reddito di lavoro dipendente prodotto all’estero sono le seguenti:

- artt. 2, 3, 23, 24, 51 c. 8-bis e art.165 del Tuir
- art. 23, c.3 del DPR n. 600/73 (in presenza di sostituto d’imposta)

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

142

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

Ricordiamo, altresì, anche altre disposizioni riguardanti i redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero:

- **per le trasferte:** art. 51, c. 5, Tuir
- **per gli assegni di sede e le altre indennità:** art. 51, c. 8, Tuir
- **per i frontalieri:** art. 29, c. 16 sexies, D.L. 5/2012, art. 1, c. 549, L. 228/2012 - art. 1, c. 175, L. 147/2013

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

143

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

## **A) Soggetti passivi IRPEF e base imponibile**

**DPR N.917/1986 (TUIR)**

**Art. 2 - Soggetti passivi**

**1. Soggetti passivi dell'imposta sono le persone fisiche, residenti e non residenti nel territorio dello Stato.**

**2. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo di imposta sono iscritte nelle **anagrafi della popolazione residente** o hanno nel territorio dello Stato **il domicilio** o **la residenza** ai sensi del codice civile. (1)**

**2-bis. Si considerano altresì residenti, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori diversi da quelli individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale (2).**

-----  
(1) Art. 43 Codice Civile. Il domicilio di una persona è nel luogo in cui essa ha stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi. La residenza è nel luogo in cui la persona ha la dimora abituale.

(2) Comma così sostituito dall'art. 1, comma 83, lett. a), L. 24 dicembre 2007, n. 244. 144

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... soggetti passivi IRPEF e base imponibile

#### **Art. 3 Tuir - Base imponibile**

1. L'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto, formato **per i residenti da tutti i redditi posseduti al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10 e per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato.**

#### **Art. 23 - Applicazione dell'imposta ai non residenti**

1. Ai fini dell'applicazione dell'imposta nei confronti dei non residenti si considerano **prodotti nel territorio dello Stato:**

.....c) i redditi di lavoro dipendente **prestato nel territorio** dello Stato, compresi i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 50; .....

2. Independentemente dalle condizioni di cui alle lettere c), d), e) e f) del comma 1 si considerano prodotti nel territorio dello Stato, **se corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili**

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... soggetti passivi IRPEF e base imponibile

#### **organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti:**

a) le pensioni, gli assegni ad esse assimilati e le indennità di fine rapporto di cui alle lettere a), c), d), e) e f) del comma 1 dell'art. 16 (2);

b) i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui alle lettere c), c-bis), f), h), h-bis), i) e l) del comma 1 dell'articolo 47 (3);

#### **Articolo 24- Determinazione dell'imposta dovuta dai non residenti**

1. Nei confronti dei non residenti l'imposta si applica sul reddito complessivo e sui redditi tassati separatamente a norma dei precedenti articoli, salvo il disposto dei commi 2 e 3.

2. Dal reddito complessivo sono deducibili soltanto gli oneri di cui alle lettere a), g), h), i) e l) del comma 1 dell'articolo 10.

3. Le detrazioni di cui all'articolo 15 (119) spettano soltanto per gli oneri indicati alle lettere a), b), g), h), h-bis) e i) dello stesso articolo. Le detrazioni per carichi di famiglia non competono.

146

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... soggetti passivi IRPEF e base imponibile

• In base al **principio della tassazione su base mondiale** (c.d. *worldwide income taxation*) **sono tassati in Italia i redditi dei residenti fiscali in Italia, ovunque prodotti**, mentre per i non residenti si tassano in Italia solo i redditi prodotti nel nostro Paese.

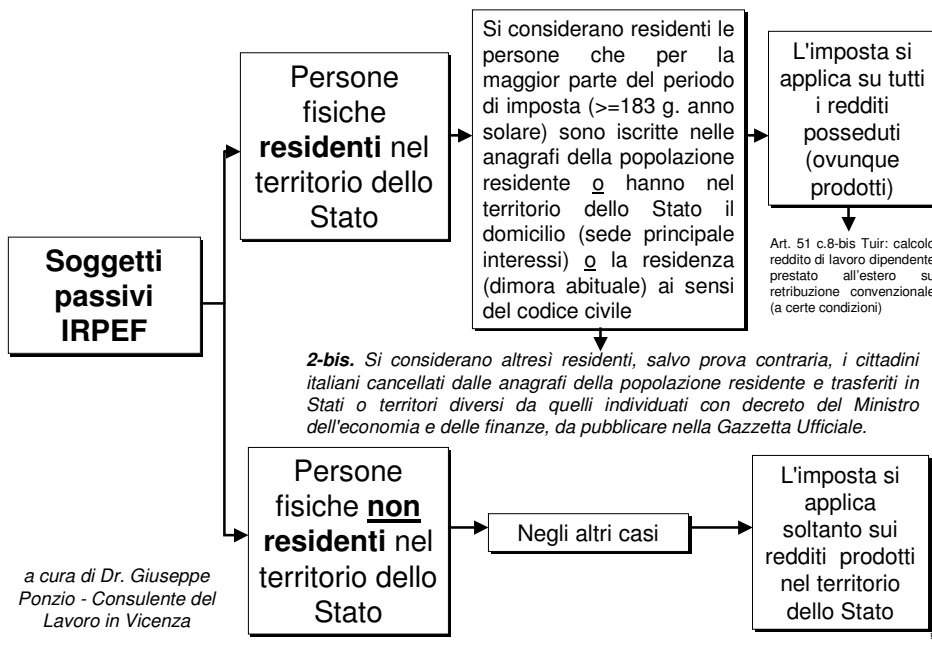
• Quindi, la prima domanda da porsi è **se il lavoratore che opera all'estero può considerarsi ancora "residente fiscalmente" in Italia. Se così non fosse la disciplina fiscale viene stabilita in base al paese di residenza fiscale.**

• Per la residenza fiscale, secondo il TUIR, è sufficiente che il lavoratore possieda, **per la maggior parte del periodo di imposta**, almeno uno dei seguenti tre requisiti:

- l'iscrizione nelle anagrafi della popolazione residente o
- il domicilio nel territorio dello stato ex art.43 c. 1 del c.c. o
- la residenza nel territorio dello Stato ex art.43 c.2 del c.c.<sup>147</sup>

9

... soggetti passivi IRPEF e base imponibile



... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

**Principio della tassazione su base mondiale**

(Stato di residenza)

("worldwide income taxation") art.3 Tuir

In capo al soggetto **fiscalmente residente nel territorio dello Stato**, sono imponibili tutti i redditi da lui posseduti, anche se prodotti all'estero

**Principio della Fonte o della territorialità**  
(Stato di lavoro)

("Source principle")

art.3 Tuir

nel caso di soggetto **fiscalmente residente all'estero**, sono imponibili in Italia solo i redditi prodotti in Italia, così come specificati all'articolo 23 del Tuir (ossia lavoro dipendente *prestato nel territorio dello Stato*)

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

149

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

## B) Residenza fiscale

• L'Agenzia delle Entrate, con la **risoluzione n. 351/2008**, ha affrontato il concetto di residenza all'estero ai fini fiscali, che può escludere o meno l'obbligo impositivo italiano.

• In particolare, è stato precisato **che l'iscrizione nell'anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE)**, con la cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente, **costituisce condizione necessaria ma non sufficiente per poter essere considerati soggetti non residenti**, in quanto occorre, in base a quanto disposto sia dall'art. 2 del TUIR sia dall'art. 43 del Codice Civile, verificare anche altre condizioni essenziali.

• **Le condizioni previste (iscrizione all'anagrafe, domicilio e residenza) sono infatti tra loro alternative e non concorrenti.**

• **Pertanto, il verificarsi di una sola di esse è sufficiente affinché un soggetto sia considerato fiscalmente residente in Italia.**

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

150

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... residenza fiscale

- La circostanza che il soggetto interessato mantenga in Italia i propri legami familiari o il centro degli interessi patrimoniali e sociali è **sufficiente a realizzare, indipendentemente dalla presenza fisica, un collegamento effettivo e stabile con il territorio italiano.**

- Per valutare il corretto *status* di non residente occorre effettuare una valutazione di dettaglio prendendo in considerazione l'insieme dei rapporti che il soggetto intrattiene con l'Italia.

- Alcuni indici significativi, ai fini dell'eventuale residenza fiscale, da valutare sono (a prescindere dall'iscrizione all'AIRE e alla presenza fisica in Italia): **la disponibilità di un'abitazione permanente, la famiglia risiede in Italia, i proventi ovunque conseguiti vengono accreditati in Italia, possesso di beni mobiliari, partecipazione a riunioni d'affari, titolarità di cariche sociali, sostenimento di spese alberghiere, iscrizione a circoli, ecc.** (si veda anche Circ. AE n. 304/1997 e Circ. AE n. 9/2001)

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

151

8

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... residenza fiscale

- Per costante orientamento giurisprudenziale, infatti, è soggetto a imposizione fiscale in Italia il cittadino italiano che, pur residente all'estero, stabilisca in Italia il suo domicilio, ossia la sede principale degli affari e interessi economici, nonché delle proprie relazioni personali (si veda su tutte Cass., n. 12259 del 19 maggio 2010).

- Incomberebbe sul soggetto passivo d'imposta (il contribuente), inoltre, l'onere di provare la non mera formalità e idoneità degli elementi dedotti a sostegno dell'effettivo trasferimento della residenza all'estero, con perdita dei relativi legami personali e affettivi sì da ritenere concretamente mutato il centro dei propri affari e personali interessi (**Comm. trib. reg. di Genova, Sez. XII, n. 39 del 19 maggio 2008**).

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

152

8

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... residenza fiscale

• Conseguentemente, una volta effettuata detta valutazione e **il soggetto risulta essere ancora residente fiscalmente in Italia, tutti i redditi posseduti, ovunque prodotti, dovranno essere dichiarati in Italia.**

• Resta, in ogni caso ferma **la possibilità di recuperare** (sotto forma di **credito d'imposta**), secondo i criteri disposti dall'art. 165 del TUIR, **le eventuali imposte pagate all'estero in via definitiva.**

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

153

B

## RESIDENZA IN ITALIA

<b>Requisiti residenza</b>	Per essere considerato fiscalmente residente in Italia, un cittadino deve risultare per la maggior parte del periodo d'imposta iscritto nell'anagrafe della popolazione residente, oppure domiciliato o residente nel territorio dello Stato ai sensi del Codice civile. E' sufficiente il verificarsi di una sola delle suddette condizioni affinché un soggetto si consideri fiscalmente residente in Italia.
<b>Principio tassazione mondiale</b> <i>(worldwide taxation)</i>	Il principio della "worldwide taxation" prevede che, in capo al soggetto fiscalmente residente nel territorio dello Stato, sono imponibili tutti i redditi da lui posseduti, anche se prodotti all'estero. Tuttavia, la produzione del reddito all'estero legittima la tassazione anche nello Stato estero, salvo che una specifica deroga sia prevista in tal senso da una Convenzione tra i due Paesi. In presenza di imposte pagate all'estero sul medesimo reddito, è possibile scomputare dalle imposte italiane il credito per quelle pagate oltre confine.
<b>Lavoro entro e oltre i 183 giorni</b>	Il residente in Italia, per il lavoro prestato all'estero entro i 183 giorni, è tassato in base al reddito effettivamente percepito. Il residente in Italia, per il lavoro prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, con soggiorno oltre i 183 giorni, è tassato in base a un reddito convenzionale definito annualmente con decreto ministeriale.

## RESIDENZA ALL'ESTERO

<b>Requisiti non residenza</b>	Per essere considerato fiscalmente residente all'estero, un cittadino italiano deve risultare per la maggior parte del periodo d'imposta non iscritto nell'anagrafe della popolazione residente e, allo stesso tempo, non domiciliato né residente nel territorio dello Stato.
<b>Principio tassazione fonte</b>	Nel caso di un soggetto fiscalmente residente all'estero, sono imponibili in Italia solo i redditi prodotti in Italia.
<b>AIRE</b>	Tutti i cittadini italiani, ovunque siano nati, che risiedono fuori dal territorio nazionale per più di un anno devono richiedere al proprio Comune la cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente (se residenti precedentemente in Italia) e conseguentemente il trasferimento nell'anagrafe dei residenti all'estero (Aire) del Comune italiano di origine o di ultima residenza prima dell'espatrio, entro tre mesi dall'arrivo nel paese estero (ai sensi della Legge n. 470/88). Sono previste tuttavia alcune eccezioni nei casi di trasferimento temporaneo, di durata non superiore all'anno, o per dipendenti dello Stato inviati all'estero per motivi di servizio.

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

### C) Tassazione su retribuzione convenzionale

#### Art. 51 Tuir- Determinazione del reddito di lavoro dipendente

**8-bis.** *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.*

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

156



... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... tassazione su retribuzione convenzionale

• **In merito alla determinazione della base imponibile fiscale del reddito di lavoro dipendente prodotto all'estero**, il comma 8-bis, art. 51 Tuir, prevede, in deroga al principio di omnicomprensività e analiticità del reddito di lavoro dipendente di cui al comma 1 dell'art. 51 Tuir, **un regime forfetario (applicazione dell'imposta su una retribuzione convenzionale)** di determinazione della base imponibile da assoggettare alle ordinarie aliquote previste a scaglioni di reddito di cui all'art. 11 Tuir.

• L'art. 51 comma 8 bis del Tuir esplica i suoi effetti unicamente ai fini degli adempimenti fiscali (e **non contributivi**). Si può applicare ad esempio, se ricorrono i presupposti, anche per i redditi di lavoro dipendente prodotti nei Paese Ue o extracomunitari convenzionati previdenzialmente (dove i contributi previdenziali si calcolano sulle retribuzioni effettive)<sup>57</sup>

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... tassazione su retribuzione convenzionale

Le retribuzioni convenzionali (imponibile convenzionale forfetario), da applicare **solo** al **lavoratore subordinato residente in Italia** (con domicilio o residenza in Italia, da dichiarare da parte del dipendente al datore di lavoro) che svolge all'estero la propria attività lavorativa (**produzione all'estero del reddito**):

➤ sono quelle previste annualmente dai decreti ministeriali per determinare l'imponibile previdenziale da adottare nei paesi che non hanno la convenzione di sicurezza sociale;

➤ si possono applicare solo se:

- il contratto prevede la prestazione all'estero:

a) **in via continuativa** e

b) come **oggetto esclusivo del rapporto**

- e se la prestazione si protrae **per più di 183 giorni nell'arco di 12 mesi** (184 se l'anno è bisestile).

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... tassazione su retribuzione convenzionale

- Quando sussistono i presupposti per l'applicazione delle retribuzioni convenzionali, non sono applicabili i commi 1 a 8 dell'art. 51 del Tuir.
- **Non rilevano pertanto i compensi effettivamente erogati.**
- Qualora, ad esempio, il datore di lavoro riconosca al proprio dipendente alcuni **benefits, tali emolumenti in natura non sono assoggettati ad alcuna tassazione autonoma, in quanto assorbiti nella determinazione forfetaria della base imponibile.**

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

159

8

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... tassazione su retribuzione convenzionale

- **Precisiamo che in mancanza dei requisiti previsti dal comma 8-bis dell'art. 51 del Tuir, il reddito prodotto all'estero sarà determinato analiticamente considerando le regole ordinarie previste dall'art. 51 del Tuir.**
- Il Ministero dell'Economia e delle Finanze con la circolare n. 207/E del 16/11/2000 ha affermato, inoltre, che ***“resta fermo, comunque, che la nuova normativa non troverà applicazione, qualora il contribuente presti la propria attività lavorativa in uno Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo per evitare le doppie imposizioni e lo stesso preveda per il reddito di lavoro dipendente la tassazione esclusivamente nel Paese estero. In questo caso la normativa della convenzione prevale sulle disposizioni fiscali interne”.***

160

8

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero  
... tassazione su retribuzione convenzionale

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, inoltre, con la circolare n. 207/E del 16/11/2000, ha affermato che *“al riguardo, va in primo luogo precisato che la nuova normativa si rivolge a quei lavoratori che, pur svolgendo l'attività lavorativa all'estero, in base all'articolo 2 del TUIR continuano ad essere qualificati come residenti fiscali in Italia. ...Affinché operi la nuova disciplina in commento è necessario che venga **stipulato uno specifico contratto che preveda l'esecuzione della prestazione in via esclusiva all'estero e che il dipendente venga collocato in un speciale ruolo estero. Da ciò si deduce che tale normativa non si applica ai dipendenti in trasferta, in quanto manca il requisito della continuità ed esclusività dell'attività lavorativa all'estero, derivante da un contratto specifico**”*.

161

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero  
... tassazione su retribuzione convenzionale

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, inoltre, con la circolare n. 207/E del 16/11/2000, ha affermato che *“La disposizione in commento stabilisce che, ai fini della determinazione della base imponibile relativa all'attività prestata all'estero, debba essere considerata una retribuzione convenzionale, senza tener conto dei compensi effettivamente erogati. Dall'introduzione del criterio convenzionale consegue che qualora il datore di lavoro riconosca al proprio dipendente **alcuni benefits**, questi emolumenti in natura **non subiscono alcuna tassazione autonoma in quanto il loro ammontare sarà ricompreso forfetariamente nella retribuzione convenzionale.**”*

162

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... tassazione su retribuzione convenzionale

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, inoltre, con la circolare n. 207/E del 16/11/2000, ha affermato che *“i lavoratori dipendenti in questione conservano, comunque, la piena soggettività passiva per tutti gli altri redditi posseduti o comunque ad essi imputabili in base alle disposizioni tributarie di carattere generale. Da ciò discende che nessuna esclusione dalla tassazione può essere invocata per le indennità di fine rapporto corrisposte da imprese italiane al personale italiano che abbia prestato lavoro all'estero alle loro dipendenze, anche per la parte afferente ad annualità lavorate effettivamente all'estero.”*

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

163

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... tassazione su retribuzione convenzionale

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, inoltre, con la circolare n. 207/E del 16/11/2000, ha affermato che *“per quanto concerne il **computo dei giorni di effettiva permanenza del lavoratore all'estero**, si fa presente che il periodo da considerare non necessariamente deve risultare continuativo: è sufficiente che il lavoratore presti la propria opera all'estero per un minimo di 183 giorni nell'arco di dodici mesi. Appare opportuno precisare che il legislatore con l'espressione **“nell'arco di dodici mesi” non ha inteso far riferimento al periodo d'imposta**, ma alla permanenza del lavoratore all'estero stabilita nello specifico contratto di lavoro, **che può anche prevedere un periodo a cavallo di due anni solari**. Per l'effettivo conteggio dei giorni di permanenza del lavoratore all'estero rilevano, in ogni caso, nel computo dei 183 giorni, **il periodo di ferie, le festività, i riposi settimanali e gli altri giorni non lavorativi**, indipendentemente dal luogo in cui sono trascorsi.”*

164

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... tassazione su retribuzione convenzionale

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, inoltre, con la circolare n. 207/E del 16/11/2000, ha affermato che *“Il comma 3 dell'articolo 36 in commento, inserendo il comma 1-bis all'articolo 23 del DPR 29 settembre 1973, n. 600, dispone che i soggetti che adempiono agli obblighi contributivi in relazione ai redditi di lavoro dipendente prestato all'estero di cui all'articolo 48, comma 8-bis, del TUIR, **devono in ogni caso operare anche le ritenute fiscali. La norma introdotta mira in particolare a disciplinare le fattispecie in cui la retribuzione è erogata da datori di lavoro esteri, imponendo ai soggetti operanti le trattenute previdenziali anche gli adempimenti propri dei sostituti d'imposta.”***

165

8

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... tassazione su retribuzione convenzionale

• **L'Agenzia delle Entrate**, con **circolare 13 maggio 2011, n. 20**, fornisce dei chiarimenti in risposta a quesiti sull'applicazione dell'Irpef, in particolare si segnalano i seguenti chiarimenti:

- nel caso di lavoratori all'estero, **la mancata previsione nel decreto ministeriale**, che stabilisce le retribuzioni convenzionali, **del settore economico** nel quale viene svolta l'attività da parte del dipendente costituisce **motivo ostativo** all'applicazione del particolare regime fiscale;

- nell'ipotesi in cui il contratto di lavoro preveda che il **rapporto di lavoro sia svolto a tempo parziale**, la **retribuzione convenzionale** può essere **ridotta proporzionalmente** alla riduzione dell'orario di lavoro.

166

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

8

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... tassazione su retribuzione convenzionale

### **Gli adempimenti del sostituto d'imposta**

• Nell'allegato al Dm 23 dicembre 2013, le retribuzioni convenzionali 2014 sono stabilite per:

- settore di appartenenza;
- qualifica;
- retribuzione.

• Ai fini della definizione dell'imponibile da assoggettare a prelievo fiscale è necessario considerare gli aspetti di seguito sintetizzati.

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

167

8

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... tassazione su retribuzione convenzionale

### **I) Individuazione della fascia di retribuzione convenzionale**

Al fine di identificare la corretta retribuzione convenzionale è necessario:

- a) considerare la retribuzione complessiva annua (Ral) del lavoratore senza tener conto di quanto effettivamente percepito;
- b) dividere la Ral per 12;
- c) confrontare il valore sub b) con le fasce retributive previste nel decreto.

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

168

8

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... tassazione su retribuzione convenzionale

## II) Individuazione dell'imponibile fiscale

• Ai fini dell'assoggettamento a ritenuta fiscale non dovranno essere applicati i principi di omnicomprensività della retribuzione ai fini fiscali previsti dai commi da 1 a 8 dell'art. 51 del Tuir.

• La retribuzione convenzionale deve essere considerata comprensiva anche degli eventuali elementi aggiuntivi della retribuzione, quali i fringe benefit, che vengono inseriti nel pacchetto retributivo del lavoratore inviato all'estero.

Tuttavia, in via interpretativa, **il Ministero dell'economia e delle Finanze con risposta 31 gennaio 2001 alla risoluzione 7-01021, ha precisato che il sostituto d'imposta nell'ambito di elaborazione dei cedolini paga mensili, potrà dedurre dalle retribuzioni convenzionali i contributi obbligatori per legge ex art. 51, c. 1, lett a) del Tuir.**

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... tassazione su retribuzione convenzionale

## III) Applicazione della ritenuta fiscale e riconoscimento del credito d'imposta ex art. 165 Tuir

• Il sostituto d'imposta, sull'imponibile fiscale determinato come indicato, applicherà le aliquote a scaglioni di reddito previste dall'art. 11 del Tuir versando l'imposta, ordinariamente, tramite F24 con il codice tributo 1001.

• L'**Agenzia delle Entrate, con circolare 26 gennaio 2001, n. 7/E,** ha precisato che:

- se il contratto di lavoro prevede la permanenza all'estero per oltre 183 giorni, il sostituto d'imposta applicherà le retribuzioni convenzionali sin dalla prima retribuzione;

- qualora le condizioni di applicazione del comma 8-bis venissero meno il sostituto d'imposta rettificcherà in sede di conguaglio l'imponibile fiscale;

170

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero  
... tassazione su retribuzione convenzionale

L'Agenzia delle Entrate, con circolare 26 gennaio 2001, n. 7/E, ha precisato che:

- in caso di corresponsione delle retribuzione prima della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto riportante le retribuzioni convenzionali il datore di lavoro applicherà le retribuzioni convenzionali presenti nel decreto relativo all'anno precedente;
- qualora il settore economico di pertinenza del dipendente non fosse presente nel decreto dell'anno precedente, **il datore di lavoro opererà le ritenute fiscali sull'imponibile fiscale effettivamente corrisposto, salvo rettifica da effettuare in sede di conguaglio.**

La circolare dell'Agenzia delle Entrate 22 ottobre 2008, n. 59/E, precisa che per i predetti lavoratori, gli straordinari e/o i premi di produttività **non** potranno essere assoggettati **all'imposta sostitutiva del 10%** in quanto i predetti emolumenti sono già assorbiti all'interno delle retribuzioni convenzionali.

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero  
... tassazione su retribuzione convenzionale

• **Il credito d'imposta ex art. 165 del Tuir è applicabile anche ai lavoratori che rientrano della disciplina di cui al comma 8-bis dell'articolo 51 del Tuir.**

• A tal fine il comma 10 precisa che: "***nel caso in cui il reddito prodotto all'estero concorra parzialmente alla formazione del reddito complessivo, anche l'imposta estera va ridotta in misura corrispondente***".

• Con circolare 12 giugno 2002, n. 50/E, l'Agenzia delle Entrate ha inoltre precisato che **tale imponibile convenzionale** può essere utilizzato in luogo della retribuzione effettivamente percepita, anche nell'ipotesi in cui il datore di lavoro sia non residente, ma il lavoratore dipendente percettore sia residente in Italia e sussistano anche tutti gli altri presupposti previsti dalla norma.

172

B



... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

## **D) Credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero**

### **Art. 165 - Credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero**

1. *Se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi prodotti all'estero, **le imposte ivi pagate a titolo definitivo** su tali redditi sono ammesse **in detrazione dall'imposta netta** dovuta fino alla concorrenza della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra i redditi prodotti all'estero ed il reddito complessivo al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione.*

2. *I redditi si considerano prodotti all'estero sulla base di criteri reciproci a quelli previsti dall'articolo 23 per individuare quelli prodotti nel territorio dello Stato.*

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

173

8

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

### **... credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero**

3. *Se concorrono redditi prodotti in più Stati esteri, la detrazione si applica separatamente per ciascuno Stato.*

4. *La detrazione di cui al comma 1 deve essere calcolata nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero al quale si riferisce l'imposta di cui allo stesso comma 1, a condizione che il pagamento a titolo definitivo avvenga prima della sua presentazione. Nel caso in cui il pagamento a titolo definitivo avvenga successivamente si applica quanto previsto dal comma 7.*

.....

**10. Nel caso in cui il reddito prodotto all'estero concorra parzialmente alla formazione del reddito complessivo, anche l'imposta estera va ridotta in misura corrispondente.**

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

174

8

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero

DPR n. 600 del 29 SETTEMBRE 1973

Art. 23 Ritenuta sui redditi di lavoro dipendente

*"1 bis I soggetti che adempiono agli obblighi contributivi sui redditi di lavoro dipendente prestato all'estero di cui all'articolo 51, concernente determinazione del reddito di lavoro dipendente, comma 8-bis, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, **devono in ogni caso operare le relative ritenute....***

3. ..in sede di conguaglio..... *Se alla formazione del reddito di lavoro dipendente **concorrono somme o valori prodotti all'estero le imposte ivi pagate a titolo definitivo sono ammesse in detrazione fino a concorrenza dell'imposta relativa ai predetti redditi prodotti all'estero.** La disposizione del periodo precedente si applica anche nell'ipotesi in cui le somme o i valori prodotti all'estero abbiano concorso a formare il reddito di lavoro dipendente in periodi d'imposta precedenti. **Se concorrono redditi prodotti in più Stati esteri la detrazione si applica separatamente per ciascuno Stato.**"*

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero

Nei casi in cui:

**1. non è stata stipulata una convenzione fiscale** per evitare la doppia imposizione tra paese di residenza e paese di produzione del reddito, oppure

**2. la convenzione esiste ma prevede una tassazione concorrente** tra i due Stati,

Il lavoratore potrà **recuperare l'imposta corrisposta all'estero a titolo definitivo come credito di imposta**, tramite il datore di lavoro (in sede di conguaglio) o in dichiarazione dei redditi (mod. 730 o Unico).

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

176

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero

• L'art. 23 del DPR 600/73 stabilisce che se alla formazione del reddito di lavoro dipendente concorrono somme o valori prodotti all'estero **le imposte ivi pagate a titolo definitivo sono ammesse, in sede di conguaglio di fine anno o di fine rapporto, in detrazione fino a concorrenza dell'imposta relativa ai predetti redditi prodotti all'estero** (Resta in ogni caso ferma la possibilità, per il contribuente di utilizzare il credito maturato direttamente in sede di dichiarazione dei redditi - Mod. 730 o Mod. UNICO).

• Tale disposizione si applica anche nell'ipotesi in cui le somme o i valori prodotti all'estero abbiano concorso a formare il reddito di lavoro dipendente in periodi d'imposta precedenti (*in caso sfasamento temporale tra l'anno in cui l'imposta concorre al reddito complessivo e l'anno in cui l'imposta estera diviene definitiva*).

• Se concorrono redditi prodotti in più Stati esteri la detrazione si applica separatamente per ciascuno Stato.

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero

• L'agevolazione vale solo se le **imposte all'estero sono pagate a titolo definitivo** e quindi "irripetibili" (*Risoluzione A.E. n. 134 del 25/09/01*).

• **Non si considerano definitive le imposte pagate in acconto o in via provvisoria e quelle per le quali è prevista la possibilità di rimborso totale o parziale.**

• La "definitività" può essere rilevata da qualsiasi documentazione dell'Autorità fiscale straniera (Circolare Agenzia Entrate n. 104/E del 3/7/01).

• Ad ogni modo le imposte pagate all'estero a titolo definitivo **"sono ammesse in detrazione fino a concorrenza dell'imposta (italiana - Ris. AE n. 11/2002) relativa ai predetti redditi prodotti all'estero."** (art. 23, c. 3, DPR 600/73).

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

178

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

... credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero

• L'Agenzia delle Entrate (Ris. n. 12, 18.1.2002) ha precisato che nulla osta, all'applicazione del predetto strumento del credito d'imposta, il fatto che si applichi, nella determinazione della base imponibile, il regime convenzionale di cui al citato comma 8 bis dell'art.51 del D.P.R. 917/86.

• Per la determinazione dell'ammontare massimo del credito d'imposta applicabile dal sostituto d'imposta (**in detrazione dalle ritenute operate in Italia sui medesimi redditi**), **in sede di conguaglio fiscale (ovvero direttamente dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi)**, nel caso in cui siano presenti anche redditi prodotti in Italia, occorre fare riferimento all'art. 165 del DPR 917/86, che prevede **due procedure di calcolo** (c.1 e c.10) per individuare l'esatto ammontare delle imposte pagate all'estero da detrarre da quelle pagate in Italia.

179

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

$$\text{Credito d'imposta estero art.165 c.1} = \frac{\text{Reddito imponibile prodotto all'estero}}{\text{Reddito imponibile complessivo dichiarato in Italia}} \times \text{Imposta italiana dovuta sul reddito complessivo}$$

**Tuir**  
(limite massimo di utilizzo, come **credito d'imposta** in Italia, delle ritenute fiscali operate all'estero in via definitiva)

#### Esempio

• Reddito complessivo €. 45.000,00, di cui prodotto all'estero €.12.000,00

• Imposta estera totale €.3.840,00

• Imposta italiana sul reddito complessivo €. 11.250,00

Credito d'imposta = (12.000,00 / 45.000,00) x 11.250,00 = €. 3.000

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

**•Se invece il reddito prodotto all'estero concorre parzialmente alla formazione del reddito complessivo, anche l'imposta estera detraibile va ridotta in misura corrispondente (art.165 c.10 Tuir).**

**•La Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 48/E del 8 luglio 2013** precisa che *“la disposizione soprarichiamata si rende applicabile anche nel caso di redditi derivanti da attività di lavoro subordinato prestata all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro di cui all'articolo 51, comma 8-bis, del TUIR, determinati in base alle retribuzioni convenzionali. Infatti, l'articolo 36, comma 30, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, ha introdotto una norma di interpretazione autentica secondo la quale in caso di reddito calcolato convenzionalmente in misura ridotta – in base a quanto previsto dall'articolo 51, comma 8-bis, del TUIR-*

181

B

... disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero

*il prestatore di lavoro residente fruisce, per le imposte pagate all'estero, di un credito d'imposta non pieno ma proporzionale al reddito estero che concorre alla formazione del proprio reddito complessivo. A tal fine, per la determinazione del credito d'imposta ex articolo 165 del TUIR, **si ritiene che le imposte pagate all'estero a titolo definitivo dovrebbero essere ridotte in proporzione al rapporto tra la retribuzione convenzionale determinata ex articolo 51, comma 8-bis, del TUIR ed il reddito di lavoro dipendente che sarebbe stato tassabile in via ordinaria - e non in misura convenzionale - in Italia.....**Ai fini del calcolo dell'imposta estera detraibile, si ritiene più aderente al dettato normativo dell'articolo 165, comma 10, del TUIR, riportare il reddito estero, determinato in misura convenzionale, al reddito che risulterebbe tassabile, in via ordinaria, se la medesima attività lavorativa fosse prestata in Italia.”*

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

182

B

... **disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero**

Pertanto nel caso in cui il reddito prodotto all'estero concorra parzialmente (art. 51, c. 8-bis, TUIR) alla formazione del reddito complessivo in Italia, l'ammontare del credito d'imposta utilizzabile non può superare il valore che scaturisce dalla seguente formula (art. 165, c. 10, TUIR - art. 36, c. 30, D.L. 223/2006 - L. 248/2006 - circ. A.E. n. 48/2013):

<b>Credito d'imposta estero art.165 c.10 Tuir</b>		Reddito prodotto all'estero parzialmente imponibile in Italia (retribuzione convenzionale art.51 c.8bis Tuir)		Ammontare dell'imposta pagata in via definitiva all'estero
(Limite massimo di utilizzo, come <b>credito d'imposta</b> in Italia, delle ritenute fiscali operate all'estero in via definitiva)	=	$\frac{\text{Reddito prodotto all'estero che risulterebbe tassabile, in via ordinaria, se la medesima attività lavorativa fosse prestata in Italia (art.51 c.1-8 Tuir)}}{\text{Reddito prodotto all'estero parzialmente imponibile in Italia (retribuzione convenzionale art.51 c.8bis Tuir)}}$	X	

183

B

... **disciplina fiscale italiana sui redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero**

**Esempio**

lavoratore soggetto residente in Italia che presta una attività di lavoro dipendente all'estero per la quale è possibile la tassazione sulla retribuzione convenzionale.

Si ipotizzi che;

- il reddito rideterminato secondo le regole di cui all'art 51 c.1-8 del Tuir ammonti ad €.110.000;
- l'imposta pagata all'estero a titolo definitivo sia pari a €. 30.000;
- l'imposta dovuta in Italia sia il 35% (ipotesi per semplificare);
- la retribuzione convenzionale ex art. 51 c.8bis Tuir sia pari €. 80.000.
- L'Irpef lorda sarà pari ad €.28.000 = 80.000 x 35%.
- **Il credito di imposta massimo fruibile** sarà così determinato = 80.000/110.000 X 30.000 = €. 21.818,18 (tale importo rappresenta il credito di imposta scomputabile)
- Irpef da versare = 28.000 - 21.818,18 = €.6.181,82.

184

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

B

**Schema di sintesi: determinazione della base imponibile  
per imposte e contributi da versare in Italia**

AI FINI FISCALI	AI FINI CONTRIBUTIVI
Soggiorna all'estero per più di 183 giorni nell'arco di 12 mesi (prestazione all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto): <b>Retribuzione convenzionale</b>	Paesi extra U.E. non convenzionati: <b>retribuzione convenzionale</b>
Soggiorna all'estero per un periodo non superiore a 183 giorni nell'arco di 12 mesi: <b>retribuzione effettiva</b>	Paesi dell'U.E.: <b>retribuzione effettiva</b>
Presenza di una convenzione contro le doppie imposizioni: <b>nessun imponibile se la convenzione prevede l'esclusiva tassazione all'estero</b>	Paesi convenzionati: <b>retribuzione effettiva per gli istituti contributivi convenzionati; retribuzione convenzionale per gli istituti contributivi non convenzionati</b>
Trasferta: <b>retribuzione effettiva</b>	Trasferta: <b>retribuzione effettiva</b>
Residenza fiscale all'estero: <b>nessun imponibile</b>	185

**Schema di sintesi: lavoratori italiani all'estero**

PAESI U.E.	PAESI EXTRA U.E. CONVENZIONATI PREVIDENZ.	PAESI EXTRA U.E. NON CONVENZIONATI PREVIDIZ.
↓	↓	↓
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Sicurezza sociale.</b> Il lavoratore può rimanere iscritto alla previdenza italiana per 24 mesi (<i>distacco previdenziale</i>), prorogabili solo in casi eccezionali.</li> <li>• <b>Imposte.</b> Salvo non esistano convenzioni fiscali, il lavoratore con domicilio fiscale in Italia, continua a pagare le imposte in Italia (su valori convenzionali se rimane all'estero per più di 183 giorni nell'arco di 12 mesi). Le imposte pagate all'estero possono essere recuperate come credito d'imposta art.165 Tuir.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Sicurezza sociale.</b> Il lavoratore può rimanere iscritto alla previdenza italiana per il periodo fissato dalla convenzione (<i>distacco previdenziale</i>).</li> <li>• <b>Imposte.</b> Salvo non esistano convenzioni fiscali, il lavoratore con domicilio fiscale in Italia, continua a pagare le imposte in Italia (su valori convenzionali se rimane all'estero per più di 183 giorni nell'arco di 12 mesi). Le imposte pagate all'estero possono essere recuperate come credito d'imposta art.165 Tuir.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Sicurezza sociale.</b> Il lavoratore si deve iscrivere alla previdenza dello stato ospitante; in Italia si versa una contribuzione su valori convenzionali</li> <li>• <b>Imposte.</b> Salvo non esistano convenzioni fiscali, il lavoratore con domicilio fiscale in Italia, continua a pagare le tasse in Italia (su valori convenzionali se rimane all'estero per più di 183 giorni nell'arco di 12 mesi). Le imposte pagate all'estero possono essere recuperate come credito d'imposta art.165 Tuir.</li> </ul>

#### **4. Assegni di sede e indennità per servizi prestati all'estero (art. 51, c. 8, TUIR)**

- In caso di invio all'estero di lavoratori subordinati, oltre alla normale retribuzione, solitamente viene concordato tra datore di lavoro e dipendente **un particolare compenso diretto a remunerare il maggiore disagio personale e familiare**, la c.d. **indennità estero**.

- L'indennità estero non costituisce di solito il corrispettivo del valore professionale della prestazione lavorativa *ma è legata allo specifico disagio di lavorare all'estero*: pertanto, venuta meno la permanenza all'estero, il datore di lavoro cessa di erogare al lavoratore tale indennità, non potendo quest'ultimo invocare la tutela prevista dal codice civile (art. 2103 c.c.) in merito **all'irriducibilità della retribuzione**.

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

187

8

... **assegni di sede e indennità per servizi prestati all'estero (art. 51, c. 8, TUIR)**

#### **Retribuzione utile al TFR**

- Affinchè l'indennità estero sia inclusa nella base di calcolo del TFR, è sufficiente che sia erogata in modo non occasionale nel corso della permanenza all'estero, salvo espressa esclusione da parte del contratto collettivo di lavoro.

- Secondo un recente orientamento giurisprudenziale, che riconosce all'indennità estero comunque natura retributiva, tale indennità va computata a TFR anche quando abbia una funzione puramente compensativa della maggior gravosità e del disagio morale ed ambientale dell'attività svolta all'estero (*Cass. 19 febbraio 2004 n. 3278*).

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

188

8



... assegni di sede e indennità per servizi prestati all'estero (art. 51, c. 8, TUIR)

### **Disciplina previdenziale e fiscale**

- Il comma 8 dell'art. 51 del TUIR prevede che **“gli assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero costituiscono reddito nella misura del 50 per cento. Se per i servizi prestati all'estero dai dipendenti delle amministrazioni statali la legge prevede la corresponsione di una indennità base e di maggiorazioni ad esse collegate concorre a formare il reddito la sola indennità base nella misura del 50 per cento. Qualora l'indennità per servizi prestati all'estero comprenda emolumenti spettanti anche con riferimento all'attività prestata nel territorio nazionale, la riduzione compete solo sulla parte eccedente gli emolumenti predetti. L'applicazione di questa disposizione **esclude l'applicabilità di quella di cui al comma 5** (disciplina trasferte).”**

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

189

B

... assegni di sede e indennità per servizi prestati all'estero (art. 51, c. 8, TUIR)

- Il comma 8 dell'art. 51 del TUIR prevede, pertanto, che **la base imponibile previdenziale e fiscale degli assegni di sede ovvero di altre indennità erogate per servizi prestati all'estero sia stabilita nella misura del 50% dell'importo effettivamente corrisposto.**

- Inoltre l'applicazione della predetta agevolazione **esclude** l'applicabilità del regime di favore previsto per le trasferte fuori dal comune ex art. 51, comma 5 TUIR.

- A tale riguardo **Circolare Ministeriale n. 326/E/1997** precisa che *“In pratica, il lavoratore dipendente non può fruire contemporaneamente delle due previsioni agevolate. La precisazione potrebbe risultare priva di effettivo contenuto atteso che si tratta di due ipotesi diverse: nelle trasferte lo spostamento è del tutto momentaneo ed è collegato allo svolgimento di uno specifico incarico, l'assegno di sede e le indennità per i servizi prestati all'estero sono, invece, collegati a un trasferimento, sia pure a tempo determinato, della sede di lavoro del dipendente”.*

190

B

**.. assegni di sede e indennità per servizi prestati all'estero (art. 51, c. 8, TUIR)**

- In merito a tale agevolazione si evidenzia, inoltre, che qualora l'indennità per servizi prestati all'estero comprenda emolumenti spettanti anche con riferimento all'attività prestata nel territorio nazionale, la riduzione compete solo sulla parte eccedente gli emolumenti predetti.

- **Non si applica, inoltre, tale regime agevolativo neppure per gli eventuali fringe benefit** (*es. auto in uso promiscuo*).

- In aggiunta si evidenzia che per l'Amministrazione Finanziaria **la disciplina agevolativa** per l'assegno di sede si applica solamente **ai prestatori di lavoro dipendente del settore privato residenti in Italia in base all'art. 2 del TUIR che svolgono la loro attività all'estero** (non in trasferta), **in via non continuativa e non come oggetto esclusivo del rapporto** (quindi al di fuori dei casi in cui si applica l'art. 51 c.8 bis del Tuir)

191

*a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza*

8

**.. assegni di sede e indennità per servizi prestati all'estero (art. 51, c. 8, TUIR)**

- In relazione alle varie indennità corrisposte per la mobilità del lavoratore all'estero, si possono verificare quindi le seguenti situazioni:

- lo spostamento del dipendente è temporaneo e collegato a uno specifico incarico all'estero: l'indennità sarà disciplinata dal comma 5 dell'art. 51 del TUIR (ossia è esente fino a €.77,47 al giorno come trasferta estero);

- lo spostamento del dipendente all'estero avviene per lo svolgimento in via continuativa della propria attività lavorativa e come oggetto esclusivo del contratto: quanto percepito sarà disciplinato dal comma 8 bis dell'art.51 del TUIR (retribuzione convenzionale);

- lo spostamento del dipendente all'estero avviene per lo svolgimento della propria attività in via non continuativa o quale oggetto non esclusivo del contratto: l'indennità sarà disciplinata dal comma 8 dell'art. 51 del TUIR (assegno estero esente il 50%).<sup>192</sup>

8

# Quinta parte

## Trasferta all'estero

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

193

### 1. Nozione di trasferta

- In assenza di una definizione legale di trasferta, è necessario analizzare la giurisprudenza.

- In quest'ambito si sono formati **2 orientamenti giurisprudenziali** che delineano diversamente la nozione di trasferta.

**1° orientamento:** *“Il lavoratore è in trasferta quando viene temporaneamente comandato a prestare la propria opera in un luogo diverso da quello in cui deve abitualmente eseguirla mentre, ai fini del sorgere di tale diritto, non rilevano la sede aziendale, il luogo di residenza del lavoratore o l'esistenza di una dipendenza aziendale nel luogo di esecuzione della prestazione.”* (Cass. 28 marzo 2008, n. 8135).

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

194

... nozione di trasferta

**Circolare Ministero Finanze 23 dicembre 1997 n. 326/E**

***“Per i dipendenti del settore pubblico... la missione eseguita, anche saltuariamente, in una stessa località, non può mai superare i 240 giorni..... Una analoga disposizione di legge non è prevista per i dipendenti del settore privato, ai quali, quindi, la suddetta disciplina non è immediatamente applicabile....***

***Si può ritenere tuttavia, che la stessa possa essere di ausilio allorché si renda necessario stabilire se la corresponsione di indennità di trasferta per un periodo particolarmente lungo non nasconda, invece, una diversa fattispecie, come, ad esempio un trasferimento... E' comunque indispensabile evitare l'assunzione di criteri generalizzati e procedere all'esame della singola fattispecie poiché a seconda dell'attività di lavoro può essere giustificato un periodo più o meno lungo di trasferta. Ad esempio, nel settore dell'edilizia è lecito pensare che il dipendente in trasferta presso un cantiere vi permanga fino alla fine dei lavori, e, quindi, anche per un periodo superiore a 240 giorni”.***

195

B

... nozione di trasferta

**2° orientamento giurisprudenziale: “Ai fini della configurazione della trasferta del lavoratore, occorre accertare in particolare la sussistenza del permanente legame del prestatore con l'originario luogo di lavoro, mentre restano irrilevanti, a tali fini, la protrazione dello spostamento per un lungo periodo di tempo e la coincidenza del luogo della trasferta con quello di un successivo trasferimento, anche se disposto senza soluzione di continuità al termine della trasferta medesima” (Cass. 21 marzo 2006 n. 6240; Cass. 19 novembre 2001 n. 14470).**

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

196

B

## 2. Legislazione applicabile

I lavoratori inviati in trasferta all'estero (missioni brevi e non distacchi o trasferimenti) **rimangono assoggettati alla normativa italiana e ai contratti collettivi italiani in tutti gli aspetti** (*rapporto di lavoro, retribuzione, contributi, ritenute fiscali, ecc...*).

## 3. Adempimenti del datore di lavoro

• Per tali missioni **non** è richiesta alcuna autorizzazione ministeriale, anche se resa in paesi extra U.E.

• L'INAIL, con la *Nota del 4/08/2008*, ha precisato che le trasferte all'estero, sia in ambito comunitario sia in ambito extra unione europea (paesi convenzionati e non convenzionati), devono essere comunicate all'Istituto solo se i lavoratori interessati si trovino ad essere esposti a rischi non connessi con le lavorazioni per le quali risultino già assicurati. La Nota INAIL equipara, tuttavia, la trasferta al distacco, creando non poche perplessità tra gli operatori. 197

## 4. Trattamento economico delle trasferte

**Componenti della retribuzione in presenza di trasferte**

1. **Retribuzione ordinaria e relative maggiorazioni legate all'eventuale lavoro straordinario;**
2. **Indennità di trasferta e/o rimborsi spese analitici;**
3. **Retribuzione relativa alle ore di viaggio, ove prevista dalla contrattazione collettiva o dal regolamento aziendale o dall'accordo individuale.**

... il trattamento economico delle trasferte

Sistemi di ristoro delle spese viaggio, trasporto, vitto, alloggio e altre eventuali spese

1. rimborsi spese analitici (piè di lista)

2. Indennità di trasferta estero (diaria forfettaria)

3. Sistema misto (in parte rimborsi analitici a piè di lista, in parte indennità di trasferta forfettaria estero)

Doc. 4

## 5. Trattamento previdenziale e fiscale dei rimborsi e delle indennità di trasferta estero

- Ricordiamo che il D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314 ha previsto l'**armonizzazione della base imponibile fiscale e previdenziale**: ciò vale anche per i rimborsi spese e per le indennità di trasferta all'estero.
- Pertanto le soglie di esenzione fiscali (stabilite **dall'art. 51, comma 5, DPR. n.917/1986**), valgono anche ai fini previdenziali.
- Per le missioni in Paesi esteri, di norma viene utilizzato il sistema del **rimborso a piè di lista** (spese vitto, alloggio, viaggio e trasporto), dal momento che quanto analiticamente rimborsato è **esente da contributi ed imposta, qualunque sia l'importo** (se adeguatamente documentato). Non concorrono inoltre a formare il reddito i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, fino all'importo massimo giornaliero di **25,82 euro** per tali trasferte all'estero.

200

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

**... trattamento previdenziale e fiscale dei rimborsi e delle indennità di trasferta estero**

- Quando invece per le missioni in paesi esteri non è utilizzato il sistema del rimborso a piè di lista, ai lavoratori viene corrisposta **un'indennità di trasferta estero forfettaria** a copertura di vitto, alloggio e spese varie, **più il rimborso analitico delle spese sostenute per il viaggio.**
- L'indennità di trasferta estero, da un punto di vista contributivo e fiscale, è esente fino a euro **77,47 al giorno**, ridotta di un 1/3 (**€.51,65**) in caso di rimborso o fornitura gratuita del vitto o dell'alloggio ovvero di 2/3 (**€.25,82**), in caso di rimborso o fornitura gratuita del vitto e dell'alloggio.

a cura di Dr. Giuseppe Ponzio - Consulente del Lavoro in Vicenza

201

8

<b>Trattamento previdenziale e fiscale rimborsi e indennità</b>		
<b>SISTEMI DI RIMBORSO SPESE</b>	<b>TRASFERTA ITALIA</b>	<b>TRASFERTA ESTERO</b>
<b>1. RIMBORSO FORFETTARIO</b>		
➤ Diaria (indennità forfettaria per vitto e alloggio)	esente fino a <b>€.46,48</b> al giorno	esente fino a <b>€.77,47</b> al giorno
➤ Spese di viaggio e trasporto (piè di lista e documentate)	<b>tutto esente</b>	<b>tutto esente</b>
<b>2. RIMBORSO MISTO</b>		
1° Diaria con rimborso a piè di lista delle sole spese di alloggio <u>o</u> di vitto (oppure forniti gratuitamente l'alloggio <u>o</u> il vitto)	esente fino a <b>€.30,99</b> al giorno (-1/3)	esente fino a <b>€.51,65</b> al giorno (-1/3)
2° Diaria con rimborso a piè di lista delle spese di vitto <u>e</u> di alloggio (oppure forniti gratuitamente l'alloggio <u>e</u> il vitto)	esente fino a <b>€.15,49</b> al giorno (-2/3)	esente fino a <b>€.25,82</b> al giorno (-2/3)
➤ Spese di viaggio e trasporto in entrambi i casi (piè di lista e documentate)	<b>tutto esente</b>	<b>tutto esente</b>
<b>3. RIMBORSO A PIÈ DI LISTA (ANALITICO)</b>		
➤ Spese documentate per vitto, alloggio, viaggio e trasporto (piè di lista e documentate)	<b>tutto esente</b>	<b>tutto esente</b>
➤ Altre spese anche non documentate	esente fino a <b>€.15,49</b> al giorno	esente fino a <b>€.25,82</b> al giorno