



**CONFINDUSTRIA  
VENETO EST**

Area Metropolitana  
Venezia Padova Rovigo Treviso



law·tax·future

# **La mobilità internazionale del personale dipendente**

Francesco delli Falconi

# Considerazioni preliminari

- l'invio di personale dipendente all'estero deve essere preceduto da un'attenta valutazione in merito alla struttura contrattuale da porre in essere per gestire nella maniera ottimale l'assegnazione
- nella scelta della struttura contrattuale dovranno essere considerate le seguenti variabili
  - durata dell'assegnazione all'estero
  - tipologia di attività prestata dal dipendente
  - soggetto che beneficia della prestazione lavorativa
  - tipo di entità presente all'estero (es. società, *branch*, ecc.)
  - chi sostiene i costi del personale

# Profili contrattuali



# Trasferta

- è una modificazione non definitiva del luogo di esecuzione della prestazione. Il dipendente viene temporaneamente assegnato ad una diversa unità produttiva del datore di lavoro
- non è configurabile quando lo spostamento del lavoratore implica anche il suo cambiamento di residenza
- è configurabile solo per modifiche temporalmente circoscritte al luogo di esecuzione della prestazione e non richiede il consenso del lavoratore

N.B.: Bisogna fare attenzione a non confondere la nozione di trasferta con quella di trasfertismo

# Trasferimento consensuale di sede

- è la modificazione temporanea del luogo di esecuzione della prestazione
- risponde ad esigenze aziendali programmate di medio-lungo periodo
- non deve essere giustificato da comprovate esigenze tecniche, organizzative e produttive, in quanto il trasferimento è consensuale (a differenza di quanto stabilito all'articolo 2103 del c.c.)
- non comporta in alcun caso l'instaurarsi di un rapporto di lavoro con l'azienda ospitante

# Profili contrattuali



# Profili contrattuali



# Distacco

- si configura quando il datore di lavoro, per soddisfare un proprio interesse, pone temporaneamente il lavoratore a disposizione di un altro soggetto per l'esecuzione di una determinata attività lavorativa
- i requisiti di legittimità principali sono (art. 30 D. Lgs. 276/03)
  - l'interesse del distaccante
  - la temporaneità
  - le comprovate esigenze tecniche, organizzative, produttive o sostitutive per invii oltre i 50 Km dalla sede ordinaria
  - il consenso del dipendente nel caso di mutamento delle mansioni



# Assunzione locale

- viene instaurato un rapporto lavorativo direttamente con la società estera. In tal caso il rapporto di lavoro con la società italiana può essere
  - sospeso: il rapporto di lavoro viene sospeso mediante l'attivazione consensuale di un periodo di aspettativa
  - interrotto: il rapporto di lavoro viene interrotto mediante dimissioni del dipendente
- il rapporto di lavoro estero può essere disciplinato dalla legge del luogo di esecuzione della prestazione purché, nel caso di sospensione del rapporto italiano, l'operazione negoziale non configuri un negozio in frode alla legge (convenzione di Roma 19 giugno 1980)

# Composizione del pacchetto retributivo

La tipologia contrattuale scelta incide sulla composizione del pacchetto retributivo

Invio di breve periodo

- RAL
- CCNL
- rimborsi spese e/o indennità di trasferta (di distacco)

Invio di lungo periodo

- RAL
- CCNL
- IFE (Indennità Forfetaria Estera)
- COLA (indennità “caro vita” )
- alloggio
- altri benefit
- politiche di neutralità fiscale

# **Criteri impositivi e residenza fiscale**

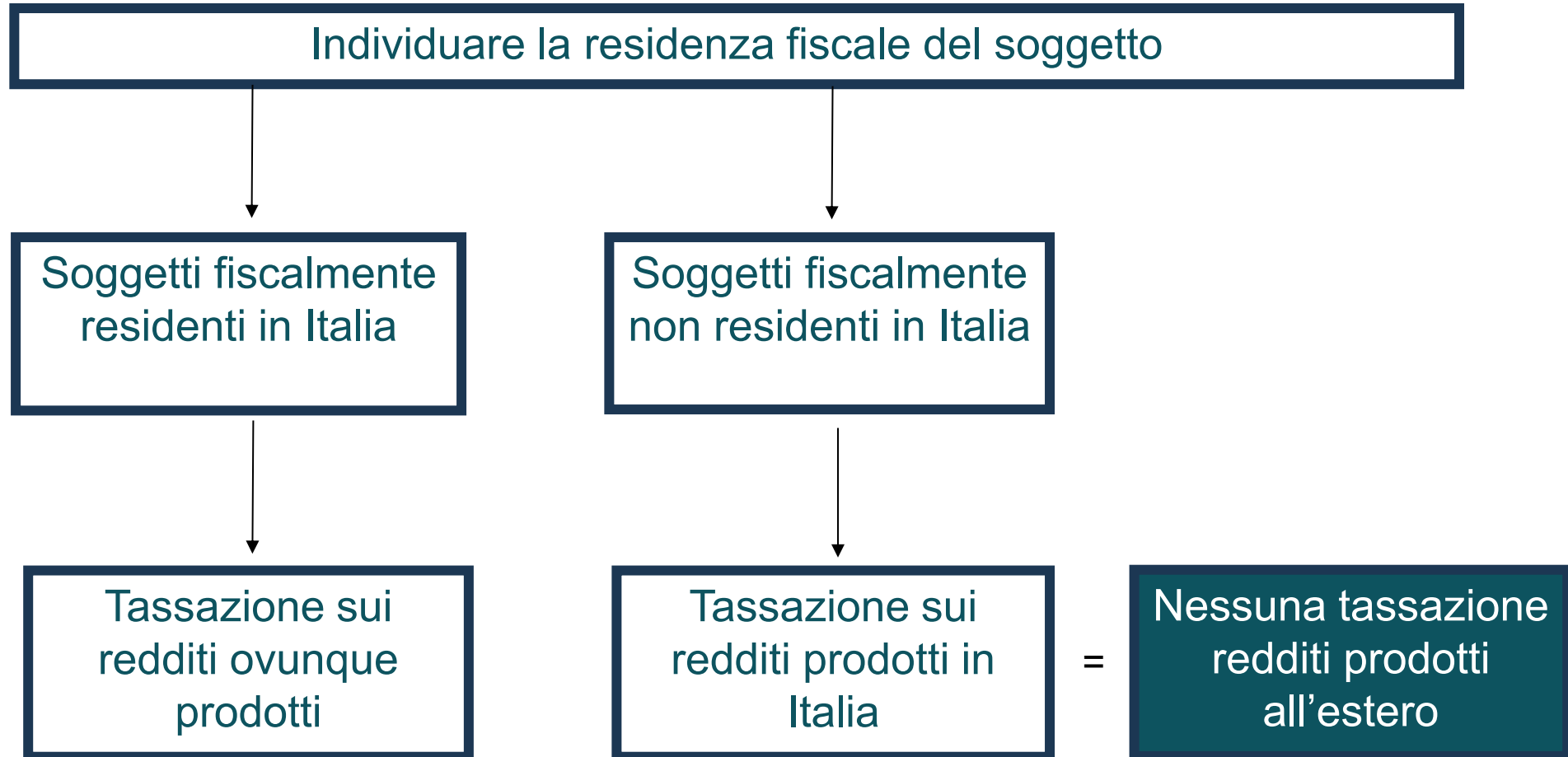
# Criteri impositivi

- criterio della “Cittadinanza”
  - assume rilievo, come elemento di collegamento diretto tra produzione del reddito e pretesa impositiva, la cittadinanza del contribuente
- criterio della “Territorialità”
  - trova il suo fondamento nel luogo di produzione del reddito. La pretesa impositiva, infatti, si esplica esclusivamente sui redditi prodotti nel territorio nazionale, a prescindere da qualsiasi considerazione sulla residenza o cittadinanza del contribuente
- criterio della “Residenza”
  - subordina la pretesa impositiva di uno Stato al fatto che il contribuente possa essere considerato residente, ai fini fiscali, nel territorio di detto Stato

# Criteri impositivi

- l'Italia, così come la maggior parte degli altri Paesi, ha adottato un sistema così detto “misto”, in forza del quale
  - i contribuenti residenti sono assoggettati ad imposizione sul reddito ovunque prodotto
  - i contribuenti non residenti sono soggetti ad imposizione esclusivamente sui redditi prodotti nel territorio dello Stato

# Residenza fiscale



# Residenza fiscale

## La residenza fiscale ai sensi del T.U.I.R. (art. 2 del T.U.I.R.)

- sono considerati fiscalmente residenti in Italia i soggetti che per la maggior parte del periodo d'imposta (183 gg. – 184 gg. anni bisestili), considerate anche le frazioni di giorno,
  - a) hanno nel territorio dello Stato la residenza ai sensi del c.c. (dimora abituale)
  - b) hanno nel territorio dello Stato il domicilio (luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari)
  - c) sono presenti nel territorio dello Stato
- salvo prova contraria, si presumono residenti le persone iscritte nelle anagrafi della popolazione residente
- si considerano altresì residenti, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente ed emigrati in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato, individuati con decreto del Ministro delle finanze

# Residenza fiscale

## La residenza fiscale ai sensi del Modello OCSE

- l'interferenza tra le normative nazionali può generare fenomeni di “doppia residenza”
- il Modello OCSE detta dei criteri volti a risolvere detti conflitti
- il primo paragrafo dell'art. 4 rimanda alle normative domestiche
- nel caso in cui un medesimo soggetto è considerato fiscalmente residente in entrambi gli Stati ai sensi delle rispettive norme domestiche, l'art. 4 del Modello OCSE risolve detti conflitti attraverso le seguenti regole
  - abitazione permanente
  - centro degli interessi
  - soggiorno abituale
  - cittadinanza
  - accordo fra gli Stati



# **Determinazione del reddito imponibile in Italia**

# Fiscalità italiana



# Trasferta

- il trattamento fiscale della trasferta è disciplinato dall'art. 51, comma 5, del T.U.I.R. il quale prevede:
  - rimborso forfetario: esenzione entro il limite giornaliero di euro 77,47 per le indennità erogate e per il rimborso delle spese di viaggio e trasporto
  - rimborso analitico: esenzione per i rimborsi analitici di viaggio, trasporto, vitto e alloggio e per gli altri rimborsi anche non documentati entro il limite di euro 25,82
  - rimborso misto:
    - esenzione del rimborso di viaggio, trasporto, nonché di vitto o alloggio e dell'indennità giornaliera entro il limite di euro 51,64
    - esenzione del rimborso di viaggio, trasporto, nonché di vitto e alloggio e dell'indennità giornaliera entro il limite di euro 25,82

# Trasfertisti

- L'art. 51, comma 6, del T.U.I.R. dispone che le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare
- L'art. 51, comma 6, del T.U.I.R. si interpreta nel senso che i lavoratori rientranti nella disciplina ivi stabilita sono quelli per i quali sussistono contestualmente le seguenti condizioni (Interpretazione autentica, ex art. 7-quinquies del D.L. n. 193/2016):
  - a) la mancata indicazione, nel contratto o nella lettera di assunzione, della sede di lavoro
  - b) lo svolgimento di un'attività lavorativa che richiede la continua mobilità del dipendente
  - c) la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di un'indennità o maggiorazione di retribuzione in misura fissa, attribuite senza distinguere se il dipendente si è effettivamente recato in trasferta e dove la stessa si è svolta

# Indennità e rimborsi per trasferimento

- l'art. 51, comma 7, del T.U.I.R. dispone l'esenzione per:
  - le indennità di prima sistemazione limitatamente al 50 per cento del loro ammontare entro un limite massimo di euro 4.648,11
  - il rimborso delle spese di viaggio (anche dei familiari)
  - il rimborso delle spese di trasloco
  - il rimborso delle penali per la disdetta del contratto di locazione

# Indennità per servizi prestati all'estero

- l'art. 51, comma 8, del T.U.I.R. prevede la non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente del 50 per cento delle indennità e degli assegni di sede (comunque denominati) erogati a fronte dello svolgimento dell'attività lavorativa all'estero
- qualora l'indennità comprenda emolumenti spettanti anche con riferimento all'attività prestata nel territorio nazionale, la riduzione compete pro-quota
- l'erogazione di tale indennità è alternativa rispetto a quella di trasferta

# Determinazione forfetaria del reddito

- Retribuzioni convenzionali: art. 51, comma 8-bis, T.U.I.R.

*“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”*

# Determinazione forfetaria del reddito

- esclusività e continuità della prestazione all'estero
  - attività lavorativa svolta esclusivamente all'estero (non è ammessa attività nel territorio nazionale)
  - incarico con carattere di stabilità (non occasionalità)
- soggiorno all'estero superiore a 183 giorni nell'arco di 12 mesi
  - per il computo dei giorni (non necessariamente continuativi) si includono, anche se trascorsi in Italia, i giorni di ferie, le festività ed i riposi settimanali
  - i 12 mesi non coincidono con il periodo d'imposta in quanto è possibile che si perfezioni il requisito temporale anche a cavallo di due anni solari



# Determinazione forfetaria del reddito

- la base imponibile fiscale
  - deroga alla determinazione analitica del reddito
  - retribuzioni convenzionali fissate annualmente da appositi decreti interministeriali
  - la verifica della fascia reddituale di riferimento deve essere effettuata avendo riguardo al trattamento economico annuale da contratto collettivo comprensivo anche degli altri emolumenti riconosciuti per accordo
  - retribuzione convenzionale applicabile su 12 mensilità
  - la retribuzione convenzionale assorbe qualsiasi ulteriore erogazione relativa all'incarico estero (ad es: compensi in natura, indennità estere, ecc.)

# Individuazione della fascia di retribuzione convenzionale

Hp:  
Quadro industria  
Retribuzione mensile euro 4.500  
IFE annuale euro 25.000  
Distacco in Romania

| SETTORE   | QUALIFICHE | FASCIA | RETRIBUZIONE NAZIONALE |          | RETRIBUZIONE CONVENZIONALE |
|-----------|------------|--------|------------------------|----------|----------------------------|
|           |            |        | Da                     | Fino a   |                            |
| Industria |            | I      |                        | 4.280,23 | 4.280,23                   |
|           |            | II     | 4.280,24               | 5.093,69 | 5.093,69                   |
|           |            | III    | 5.093,70               | 5.907,16 | 5.907,16                   |
|           |            | IV     | 5.907,17               | 6.720,62 | 6.720,62                   |
|           |            | V      | 6.720,63               | 7.534,11 | 7.534,11                   |
|           |            | VI     | 7.534,12               | in poi   | 8.347,49                   |

Individuazione fascia mensile di retribuzione convenzionale:  
euro 4.500\*13/12= euro 4.875

Fascia di riferimento: euro 5.093,69

# Individuazione della fascia di retribuzione convenzionale

I valori convenzionali possono essere ragguagliati a giornata solo in caso di assunzione, risoluzione del rapporto, trasferimento nel corso del mese

In tal caso l'imponibile mensile deve essere diviso per 26 giornate e, successivamente, si moltiplica il valore ottenuto per il numero dei giorni, domeniche escluse, comprese nella frazione di mese interessata

Al di fuori dei predetti casi i valori in questione non sono frazionabili

# Individuazione della fascia di retribuzione convenzionale

Casi particolari per i quali è richiesto di procedere alla rideterminazione della fascia di retribuzione convenzionale:

- passaggio da una qualifica all'altra nel corso del mese
- mutamento nel corso del mese del trattamento economico individuale da contratto collettivo, nell'ambito della qualifica di "quadro", "dirigente" e "giornalista", o per passaggio di qualifica
- maturazione nel corso dell'anno di compensi variabili (es. lavoro straordinario, premi) – conguaglio a partire dal 1 gennaio dell'anno di riferimento

# Q & A



**Your free online legal information service.**

A subscription service for legal articles on a variety of topics delivered by email.

**cms-lawnow.com**

---

The information held in this publication is for general purposes and guidance only and does not purport to constitute legal or professional advice.

CMS LTF Limited (CMS LTF) is a company limited by guarantee incorporated in England & Wales (no. 15367752) whose registered office is at Cannon Place, 78 Cannon Street, London EC4N 6AF United Kingdom. CMS LTF coordinates the CMS organisation of independent law firms. CMS LTF provides no client services. Such services are solely provided by CMS LTF's member firms in their respective jurisdictions. CMS LTF and each of its member firms are separate and legally distinct entities, and no such entity has any authority to bind any other. CMS LTF and each member firm are liable only for their own acts or omissions and not those of each other. The brand name "CMS" and the term "firm" are used to refer to some or all of the member firms or their offices; details can be found under "legal information" in the footer of cms.law.

---

Further information can be found at **cms.law**