

Prestazioni in remote working tassate nel luogo di svolgimento dell'attività

Rimane il problema delle prestazioni che possono essere svolte in modo fungibile in luoghi diversi

/ Gianluca ODETTO

La casistica delle persone che si trasferiscono in un altro Stato svolgendo attività lavorativa **da remoto** per conto del medesimo datore presso il quale il lavoro veniva svolto in presenza sta diventando sempre più capillare.

Con la progressiva uscita dall'emergenza sanitaria la gestione di queste situazioni torna ad essere affidata alle regole (interne e convenzionali) ordinarie, costruite però sulla base di un'organizzazione del lavoro profondamente diversa da quella odierna e, conseguentemente, spesso inadeguate a regolare una casistica articolata quale quella in commento.

Sotto il **profilo professionale** la gestione di questo tipo di clientela passa per i piani successivi della valutazione della residenza fiscale, della territorialità dei redditi, del possibile accesso alle retribuzioni convenzionali e della possibile fruizione di agevolazioni (docenti e ricercatori, impatriati, ecc.).

Per quanto riguarda il primo aspetto (**residenza fiscale**), si deve avere riguardo alle ordinarie regole dell'[art. 2](#) del TUIR e delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, avendo a mente che vanno valutati non solo parametri empirici quali la presenza fisica della persona in Italia o nell'altro Stato e le iscrizioni anagrafiche, ma anche fattori quali i legami familiari e sociali, gli interessi economici, ecc. Peraltro, secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate (risposta a interpello n. [458/2021](#)) i criteri ordinari di valutazione della residenza devono essere osservati anche nei casi in cui i trasferimenti in Italia siano stati causati dall'emergenza epidemiologica.

Per quanto riguarda invece la **territorialità** dei redditi, a livello interno si prevede, per i residenti, la tassazione dei redditi ovunque prodotti ([art. 3](#) del TUIR), e per i non residenti la tassazione italiana solo se l'attività lavorativa è svolta in Italia ([art. 23](#) comma 1 lett. c) del TUIR). A livello convenzionale, se la Convenzione con l'altro Stato è conforme al [modello OCSE](#) (cosa che di regola è per i Trattati stipulati dall'Italia), in sintesi:

- se un residente di uno Stato esercita l'attività nel proprio Stato di residenza, la tassazione avviene in via esclusiva in tale Stato;
- se, invece, l'attività viene esercitata in un **altro Stato**, di regola vi è tassazione sia in questo Stato, sia in quello di residenza del lavoratore; solo in casi particolari (permanenza all'estero inferiore a 183 giorni e datore di lavoro non residente nello Stato dove è svolta l'attività) la tassazione è riservata in via esclusiva allo Stato di residenza del lavoratore.

Il Commentario all'[art. 15](#) del modello OCSE (§ 1) è fer-

mo nell'assunto per cui il luogo di prestazione dell'attività lavorativa è quello in cui il dipendente è **fisicamente presente** quando esercita le attività per cui è retribuito.

Ciò significa, ad esempio, che la persona che si è trasferita in Italia acquisendovi la residenza e che lavora in modalità *remote working* per conto di un datore di lavoro non residente risulta assoggettato a tassazione in via esclusiva in Italia, non essendovi un collegamento territoriale con l'altro Stato a norma dell'[art. 15](#), paragrafo 1, del modello OCSE (in quanto prestazione resa in Italia da un residente italiano): dal punto di vista operativo, è opportuno segnalare tale circostanza al datore di lavoro, utilizzando la modulistica prevista dall'altro Stato e allegandovi il certificato di residenza rilasciato dall'Agenzia delle Entrate, al fine di non vedersi operate le ritenute previste nell'altro Stato (in caso contrario, occorre attivarsi per il rimborso).

Nella situazione, speculare, del lavoratore italiano che si **trasferisce all'estero**, prendendo la residenza dell'altro Stato, e lavora da remoto per lo stesso datore di lavoro italiano, la tassazione avviene in via esclusiva in questo secondo Stato (una conferma si è avuta con la risposta a interpello n. [296/2021](#)), per cui occorre presentare al datore di lavoro il modello D, completo di certificazione di residenza estera, al fine di non vedersi operate le ritenute italiane (in caso contrario occorre attivarsi per richiedere a rimborso tali ritenute).

Come in precedenza riferito, se il lavoratore mantiene la residenza nello Stato "**di origine**" (tipicamente, per il mantenimento in questo Stato di legami familiari, sociali ed economici), la tassazione è di regola concorrente (si veda, ad esempio, la risposta a interpello n. [621/2021](#), riferita ad un soggetto che lavorava in Olanda in modalità *remote working* per un'impresa italiana, ma aveva mantenuto la residenza italiana).

Per quanto riguarda le retribuzioni convenzionali, la prassi dell'Agenzia delle Entrate (risposte a interpello n. [345/2021](#), n. [458/2021](#) e n. [590/2021](#)) è ferma nel sostenere che il requisito dello svolgimento dell'attività all'estero deve essere valutato con il criterio della **presenza fisica** (e ciò anche per i trasferimenti causati dall'emergenza epidemiologica).

Da ciò deriva, ad esempio, la possibilità di accedere all'agevolazione se la persona si trasferisce all'estero e dall'altro Stato lavora in remoto per conto dell'impresa italiana (mantenendo la residenza italiana), ma non nell'ipotetica situazione della persona che si trasferisce in Italia per lavorarvi da remoto per conto dell'**impresa estera**.