

# Disciplina fiscale del reddito di lavoro dipendente prestato all'estero

---

*a cura di*  
**Elvira D'Alessandro**  
Consulente del Lavoro

# Determinazione del Reddito

( Art. 51, comma 8bis, DPR 917/86)

---

A decorrere dal periodo d'imposta 2001, in deroga alle normali regole sulla determinazione del reddito di lavoro dipendente, il reddito derivante dall'attività prestata all'estero, **in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto**, per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di 12 mesi, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con decreto ministeriale, senza tenere conto dei compensi effettivamente erogati

(v. MF circ. n. 207/2000; n. 1/2001; Ag. Entr. ris. n. 245/E/2007 e per le retribuzioni convenzionali imponibili per il 2007, D.M. 19 gennaio 2007).

# Requisiti del regime agevolato

---

Per l'applicazione della particolare disciplina occorre che:

- Il lavoratore mantenga la residenza fiscale in Italia;
- Il contratto di lavoro sia specificatamente per l'estero;
- La prestazione all'estero sia esclusiva e continuativa;
- Il soggiorno del lavoratore all'estero duri almeno 184 giorni nell'arco di 12 mesi ( segmento che può essere anche a cavallo di due distinti periodi d'imposta);
- Collocazione in un "ruolo estero"

Le predette condizioni devono essere contemporaneamente soddisfatte.

La mancanza anche di una sola condizione comporta la tassazione ordinaria

# Il computo dei giorni per il regime agevolato

---

## **N.B.**

Relativamente al computo dei giorni di effettiva permanenza del lavoratore all'estero, 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 12 mesi, da intendersi quest'ultimi, non con 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.

Rientrano nel computo dei 183 giorni, le **ferie**, le **festività**, i **riposi settimanali** e gli altri giorni non lavorativi, indipendentemente dal luogo in cui sono trascorsi.

# Esclusioni dal regime agevolato

---

Non rientrano nel regime agevolato:

- Attività prestata in Paesi esteri nei quali le convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni prevedano solo la tassazione nel Paese estero;
- Soggetti non fiscalmente residenti in Italia;
- Trasferta all'estero ( si applica il regime ordinario previsto per le trasferte);
- I lavoratori c.d. “parasubordinati”;

# Doppia imposizione

---

I lavoratori trasferiti all'estero che  
**mantengono la residenza fiscale in Italia**

subiscono una doppia imposizione,  
in quanto

**sono tassati sia in Italia,**

perché è lo Stato di residenza presso il quale devono dichiarare i  
redditi comunque prodotti,

**sia nello Stato estero,**

in quanto Paese in cui viene prodotto il reddito.

# Recupero imposte pagate all'estero

---

L'art. 165 del TUIR prevede il recupero delle imposte pagate all'estero sui redditi ivi prodotti attraverso lo strumento del **credito d'imposta**.

Le imposte in oggetto sono ammesse in detrazione dall'imposta netta fino alla concorrenza della quota di imposta italiana.

Tale detrazione deve essere calcolata nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero al quale si riferisce l'imposta, a condizione che il pagamento a titolo definitivo avvenga prima della sua presentazione

**(art. 165, comma 4, TUIR; v. pure Ag. Entr. ris. n. 69/E/2005).**

# Recupero tramite sostituto d'imposta

---

Il recupero, oltre che in sede di dichiarazione dei redditi ai sensi dell'art. 165 del TUIR, può avvenire anche tramite sostituto d'imposta, in sede di operazione di conguaglio di fine anno ex art. 23, comma 3 del D.P.R. n. 600/1973 (v. Ag. Entr. ris. n. 281/E/2002).

In particolare, le imposte sui redditi prodotti all'estero e colà pagate sono ammesse in detrazione dal conguaglio tra le ritenute effettuate e l'imposta dovuta che il datore di lavoro opera in qualità di sostituto d'imposta .

**(Ag. Entr. ris. n. 12/E/2002).**



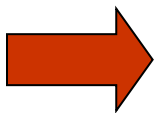
# Credito d'imposta

---

Perché possa essere riconosciuto il credito d'imposta deve essere verificato il requisito della definitività dell'imposta estera che si ha quando l'imposta non è più ripetibile.

Se il reddito prodotto all'estero concorre parzialmente alla formazione del reddito complessivo, anche l'imposta estera va ridotta in misura corrispondente al rapporto tra il reddito effettivamente prodotto all'estero ed il reddito tassato in Italia su base convenzionale

(art. 36, comma 30, D.L. n. 223/2006; Ag. Entr. circ. n. 28/E/2006).



**Le disposizioni contenute nell'art. 51, comma 8-bis del TUIR esplicano i loro effetti esclusivamente in campo fiscale.**

# Gli obblighi previdenziali

---

Dal punto di vista previdenziale, al personale distaccato all'estero **in Paesi CEE o legati all'Italia da accordi di sicurezza sociale continuano ad applicarsi le disposizioni nazionali ordinarie** vigenti per i lavoratori operanti in Italia, e quindi la relativa base imponibile previdenziale deve essere determinata con riferimento alla retribuzione effettiva di cui all'art. 12 della legge n. 153/1969.

**In mancanza di accordi bilaterali** in materia di sicurezza sociale, ovvero per le assicurazioni obbligatorie non contemplate nei predetti accordi ove esistenti, la contribuzione deve essere versata ai sensi dell'art. 4 del D.L. n. 317/1987, cioè con riferimento alle retribuzioni convenzionali (INPS circ. n. 86/2001).



---

# I LAVORATORI “FRONTALIERI”

# Il reddito di lavoro dei frontalieri

---

I redditi derivanti da lavoro dipendente prestato, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, all'estero, in zone di frontiera quali, ad esempio:

- Francia
- Austria
- San Marino
- Stato Città del Vaticano
- Principato di Monaco

per gli anni 2008, 2009, 2010 **concorrono a formare il reddito complessivo per l'importo eccedente 8.000 euro .**

(art. 1, comma 204, L. n. 244/2007)

# Requisito indispensabile

**Tale regime impositivo riguarda però solo i lavoratori dipendenti che sono residenti in Italia e che quotidianamente si recano all'estero per svolgere la loro attività lavorativa.**

## **Nota bene**



Non rientrano, invece, in tale previsione le ipotesi di lavoratori dipendenti, anch'essi residenti in Italia, che, in forza di uno specifico contratto che prevede l'esecuzione della prestazione all'estero in via esclusiva e continuativa, previa collocazione nel ruolo estero, soggiornano all'estero per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di un periodo di 12 mesi.

# Particolarità

---

Da ricordare



I lavoratori frontalieri non devono essere, in nessun caso, considerati fiscalmente a carico ed i redditi in oggetto devono essere tenuti in conto ai fini della valutazione economica prevista dalle procedure di accesso alle prestazioni e ai servizi sociali

(art. 3, comma 2, L. n. 388/2000).