

LAVORO DA REMOTO

I chiarimenti della cir. 25/2023



RESIDENZA FISCALE

Sono residenti le persone fisiche che per la maggior parte del periodo d'imposta:

- sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente
- hanno nel territorio dello Stato il domicilio
- hanno nel territorio dello Stato la residenza

Art. 2, comma 2, del TUIR (D. Lgs. 917/86)

ART. 43 C.C.

Definisce il domicilio come il luogo in cui la persona ha stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi
(Cass. Rilevano sia gli interessi economici sia quelli personali e, comunque, prevalgono i primi);

definisce la residenza come il luogo della dimora abituale (non è necessaria la continuità o definitività, il requisito permane anche se il soggetto svolge attività al di fuori del comune di residenza, purché conservi in esso l'abitazione, vi ritorni quando possibile e mostri l'intenzione di mantenervi il centro delle proprie relazioni familiari e sociali).



PRESUNZIONE

Comma 2 bis dell'art. 2 introduce una presunzione relativa.

E' considerata residente la persona che si è cancellata dall'anagrafe della popolazione residente e si è trasferita in uno degli Stati a regime fiscale privilegiato, di cui al decreto del ministero delle Finanze del 4/5/1999.

(Il decreto è stato aggiornato nel 2014 e poi di nuovo nel 2023 per espungere la Svizzera.)



IMPOSIZIONE

ART. 3, comma 1, TUIR

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'art. 10, e per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato.

PROSPETTIVE DI RIFORMA

Legge 9 agosto 2023, n. 111, all'art. 3 conferiva delega al Governo alla revisione della residenza fiscale.

Il decreto approvato in prima lettura dal Consiglio dei Ministri declassa l'iscrizione all'anagrafe della popolazione residente da presunzione assoluta a relativa. Nella valutazione sulla sussistenza di un domicilio fa prevalere le relazioni personali a quelle economiche.

(Modifiche sono previste anche per la residenza delle persone giuridiche)



SMART WORKING

A causa della pandemia si sono sviluppate forme di lavoro agile che sono state mantenute anche ad emergenza finita (smart-working).

A fronte però di cambiamenti organizzativi non ci sono state modifiche alle norme che regolano la residenza fiscale.

I criteri dell'art. 2 TUIR non subiscono mutamenti nel caso di persone che lavorano in smart.

(A conferma si vedano risposte ad interpelli 458/2021, 124/2023, 127/2023)



REGIMI AGEVOLATIVI

- regime speciale per lavoratori impatriati (art. 16, D. Lgs. 147/2015)
- regime speciale per docenti e ricercatori (art. 44, D.L. 78/2010)

prevedono il trasferimento della residenza in Italia.

I lavoratori impatriati conservano l'agevolazione anche svolgendo lavoro da remoto per datore di lavoro estero.

I docenti e ricercatori devono stabilire un collegamento tra residenza e svolgimento dell'attività per diffondere il sapere nel nostro Paese, quindi no smart-working.

DISCIPLINA CONVENZIONALE

La disciplina convenzionale prevale su quella nazionale.

Art. 4 del Modello OCSE: «... *l'espressione «residente in uno stato contraente» designa ogni persona che, in virtù della legislazione di detto Stato, è ivi assoggettata ad imposta a motivo del suo domicilio, residenza, sede di direzione o di ogni altro criterio di natura analoga...».*

Se conflitto tra due paesi, si applicano regole specifiche (*tie breaker rules*): abitazione permanente, centro di interessi vitali, soggiorno abituale, nazionalità. In assenza di elementi dirimenti, accordo tra gli Stati.

DISCIPLINA CONVENZIONALE

Es. di applicazione delle *tie breaker rules*:

- risposta ad interpello n. 294/2019
- risposta ad interpello n. 79/2023

Eccezione: le Convenzioni possono al loro interno contenere già i criteri per risolvere i possibili conflitti di residenza, come ad es. quella con la Svizzera che stabilisce il frazionamento del periodo d'imposta.

Es. di applicazione:

- risposta ad interpello n. 54/2023
- risposta ad interpello n. 98/2023

CONVENZIONI E LAVORO DA REMOTO

L'art. 15 Modello OCSE prevede la tassazione esclusiva nello Stato di residenza del lavoratore. Se l'attività è svolta nell'altro Stato contraente, si applica la tassazione concorrente in entrambi i Paesi.

Eccezione: viene ripristinata l'imposizione nello Stato della residenza se permanenza nello Stato della fonte per meno di 183 gg. nel periodo, le remunerazioni sono pagate da un datore di lavoro non residente nello Stato dell'attività né da una stabile organizzazione dello Stato dell'attività



CONVENZIONI E LAVORO DA REMOTO

Un soggetto che svolge l'attività di lavoro dipendente in Italia, anche in smart, per un datore di lavoro estero, deve assoggettare il reddito che ne ricava ad imposizione nel nostro Paese. Il lavoro dipendente si considera svolto dove il lavoratore è fisicamente presente.

Tassazione italiana esclusiva, se residente: vd. risposta ad interpello n. 50/2023.

Tassazione concorrente, se non residente: vd. risposta ad interpello n. 626/2021



PERIODO EMERGENZIALE

Analisi del Segretariato OCSE sull'impatto del Covid prevede che i giorni di lavoro in smart effettuati nello Stato di residenza, in conseguenza delle misure di prevenzione, siano considerati come svolti nello Stato di svolgimento dell'attività.

L'Italia ha stipulato accordi sulla base di queste indicazioni con Austria, Francia e Svizzera. Gli stessi hanno perso efficacia con la fine dell'emergenza e, comunque, non sono estensibili ad altri Paesi. (Vd. risposta ad interpello n. 99/2023)