

Risposta n. 271

OGGETTO: Trattamento fiscale del "premio" di euro 100 erogato a personale dipendente che presta la propria attività all'estero - Articolo 63 decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 -

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Presso le Rappresentanze del Ministero istante (in seguito, anche *Istante*), prestano servizio, oltre al suo personale di ruolo, ivi trasferito temporaneamente, impiegati a contratto permanentemente residenti dello Stato estero nel quale vengono assunti.

I predetti impiegati a contratto sono assunti dagli uffici all'estero con i quali stipulano il contratto d'impiego e fanno parte di un contingente distinto dal personale di ruolo dell'*Istante*.

Gli impiegati a contratto possono dividersi in due grandi categorie: quelli con contratto regolato dalla legge italiana (cd. categoria "ad esaurimento") e quelli con contratto regolato dalla legge locale.

Ai primi si applicano le norme di contrattazione collettiva italiana per quanto esplicitamente richiamate in specifici "Accordi successivi" ai CCNL; ai secondi si

applicano, a prescindere dal Paese di servizio, le disposizioni speciali di cui al Titolo VI del decreto del Presidente della Repubblica 5 gennaio 1967, n. 18, con una tutela minima di derivazione "italiana", salvo applicazione della legge locale per quanto non espressamente previsto e in ipotesi di previsioni locali più favorevoli al lavoratore o di carattere imperativo non derogabili per via contrattuale.

Per quanto riguarda i "contrattisti", il cui rapporto di lavoro è disciplinato dalla legge italiana, l'*Istante* rappresenta che nei confronti di tali soggetti trova applicazione il regime fiscale italiano o quello del Paese di servizio in base a quanto previsto dalla normativa fiscale internazionale e locale. In generale, prevale il principio di attrazione al regime fiscale dello Stato che eroga le retribuzioni (italiano), salvo che le convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia con il Paese estero prevedano l'assoggettamento a tassazione nel Paese estero.

In particolare, per i dipendenti soggetti al fisco italiano, si considera come reddito di lavoro dipendente imponibile ai fini IRPEF, il 50 per cento della retribuzione percepita, così come previsto dall'articolo 51, comma 8 del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir).

Nel caso in cui il personale è soggetto ad imposizione nel Paese estero, la base imponibile fiscale varia a seconda della legislazione di ciascun Paese.

Indipendentemente dal regime fiscale applicato, ai fini previdenziali, il personale il cui rapporto di lavoro è disciplinato dalla legge italiana è iscritto alle forme di previdenza erogate dall'INPS, con versamento dei contributi sull'intera retribuzione percepita, così come previsto dall'articolo 1, comma 271, della legge 27 dicembre 2017, n. 205.

Per quanto riguarda i "contrattisti", il cui rapporto di lavoro è disciplinato dalla legge locale, dal punto di vista fiscale, anche per questi lavoratori trova applicazione la regola generale dell'attrazione al regime fiscale italiano, salvo che la convenzione internazionale contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia con il Paese estero

preveda l'assoggettamento in tale Paese. Anche per tali lavoratori, qualora trovi applicazione il regime fiscale italiano, il reddito imponibile è calcolato sulla base dell'articolo 51, comma 8, del Tuir.

Per il personale soggetto ad imposizione nel paese estero, la base imponibile fiscale varia anche in questo caso a seconda della legislazione di ciascun Paese.

Ciò considerato, il Ministero istante fa presente che l'articolo 63 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 riconosce ai lavoratori dipendenti, al ricorrere di determinati presupposti, un premio che non concorre alla formazione del reddito imponibile ai fini Irpef, pari ad euro 100 da rapportare al numero di giorni di lavoro svolti nella propria sede di lavoro nel mese di marzo 2020.

L'*Istante* rappresenta che un sindacato ha avanzato la richiesta di corresponsione del predetto premio anche per gli impiegati a contratto che sono assunti dagli uffici della rete diplomatico-consolare all'estero, indipendentemente dal regime fiscale e previdenziale applicato. Pertanto, l'*Istante* chiede se il beneficio economico previsto dal citato articolo 63 possa essere riconosciuto a tali lavoratori.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Non è prospettata soluzione interpretativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, reca «*Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19*» (c.d. «Decreto Cura Italia»), volte a proteggere la salute dei cittadini, a sostenere il sistema produttivo e a salvaguardare la forza lavoro.

Le disposizioni del citato decreto, con particolare riferimento a quelle di natura

fiscale, sono state introdotte in ragione di quanto previsto, in particolar modo, dai Decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri che hanno introdotto *«Misure urgenti di contenimento del contagio sull'intero territorio nazionale»*.

In tale ambito è pertanto da collocarsi il premio di 100 euro che, al ricorrere di determinati presupposti, viene erogato, in esenzione d'imposta, ai titolari di lavoro dipendente che sopportano il disagio di doversi recare presso la propria sede di lavoro muovendosi sul territorio italiano.

In particolare, l'articolo 63, dal titolo *«Premio ai lavoratori dipendenti»*, del citato decreto *«Cura Italia»*, prevede che *«Ai titolari di redditi di lavoro dipendente di cui all'articolo 49, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, con un reddito complessivo da lavoro dipendente dell'anno precedente di importo non superiore a 40.000 euro, spetta un premio, per il mese di marzo 2020, che non concorre alla formazione del reddito, pari a 100 euro da rapportare al numero di giorni di lavoro svolti nella propria sede di lavoro nel predetto mese»*.

La scrivente, in relazione alla portata di tale norma, ha fornito chiarimenti con le circolari 3 aprile 2020, n. 8/E - risposte da 4.1 a 4.9 - e 6 maggio 2020, n. 11/E - risposte da 5.2 a 5.5 -, nonché con la risoluzione 9 aprile 2020, n. 18/E.

In particolare, in risposta al citato quesito 5.5 della circolare n. 11/E del 2020, con il quale è stato chiesto se il bonus in oggetto spetta ai dipendenti, residenti in Italia, che prestano l'attività lavorativa all'estero, è stato chiarito che il sostituto d'imposta italiano non può erogare il bonus di euro 100 ai propri dipendenti che svolgono l'attività lavorativa all'estero.

Nei citati documenti di prassi è stata evidenziato che la *ratio* sottesa alla riportata disposizione è quella di dare ristoro ai dipendenti che nel corso del mese di marzo 2020 hanno continuato a svolgere l'attività lavorativa nel luogo di lavoro, ovvero in trasferta presso clienti o in missioni o presso sedi secondarie dell'impresa, nonostante la situazione epidemiologica riscontrata nel nostro Paese.

Conseguentemente, si è ritenuto che non possano essere destinatari della riportata disposizione i dipendenti che nel medesimo periodo individuato dal legislatore hanno prestato la loro attività lavorativa non "in presenza" adottando, quale misura di prevenzione all'epidemia in atto, la modalità del telelavoro o del lavoro agile (c.d. "*smart working*").

Considerata, pertanto, la *ratio* sottesa alla disposizione in esame che, come detto, è stata emanata in ragione della situazione epidemiologica riscontrata nel nostro Paese, in relazione alla fattispecie in esame, si ritiene che il premio di euro 100, previsto dall'articolo 63 del decreto Cura Italia, non possa essere erogato agli impiegati a contratto assunti all'estero in quanto nel caso di cui trattasi i lavoratori svolgono la propria prestazione all'estero.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)