

Per i lavoratori all'estero obblighi di dichiarazione variabili

Rilevano la residenza fiscale della persona e le modalità di svolgimento dell'attività lavorativa

/ Gianluca ODETTO

La corretta individuazione degli obblighi di dichiarazione in Italia dei lavoratori italiani all'estero presuppone un esame preliminare molto accurato sulla **residenza fiscale** della persona, specialmente nel periodo d'imposta in cui avviene il trasferimento all'estero e in quello in cui il lavoratore fa ritorno in Italia.

Se, anche a fronte del trasferimento fisico in un altro Stato, la persona mantiene la residenza fiscale **italiana** (nella maggior parte dei casi in quanto il centro degli interessi vitali rimane in Italia), la dichiarazione è sempre presentata in qualità di residente, indicando i redditi ovunque prodotti. Nell'anno del trasferimento all'estero e in quello del ritorno in Italia essi comprendono, tipicamente, sia il reddito di lavoro dipendente prestato in Italia, sia quello di lavoro dipendente prestato all'estero (si ipotizza, in questa sede, che il soggetto cessi l'attività lavorativa italiana per andare alle dipendenze del datore di lavoro estero e viceversa); negli anni di permanenza nell'altro Stato, in assenza di altri redditi di fonte italiana la dichiarazione vedrà il solo reddito di lavoro dipendente prestato all'estero.

La casistica è un po' più complessa se, a fronte del trasferimento fisico all'estero, il lavoratore acquisisce la residenza fiscale dell'**altro Stato**, mantenendola sino a tutto il periodo d'imposta, unitariamente considerato, in cui si protrae l'attività lavorativa oltreconfine (è, questa, la situazione tipica delle persone senza particolari vincoli familiari o sociali in Italia, il cui centro degli interessi vitali viene in sostanza a coincidere con quello in cui è ubicata l'attività lavorativa). In questi casi:

- nell'anno del trasferimento all'estero e in quello di rimpatrio, la persona presenta la dichiarazione in Italia in qualità di non residente, indicando i redditi imponibili in Italia a norma dell'art. 23 del TUIR, tra cui il reddito di lavoro dipendente prestato in Italia, ma non il reddito di lavoro dipendente prestato all'estero (l'art. 23 considera, infatti, imponibili in capo ai non residenti i soli redditi per il lavoro dipendente prestato in Italia);

- negli anni di permanenza all'estero, la dichiarazione in Italia è dovuta solo se vi sono redditi di fonte italiana imponibili a norma dell'art. 23 del TUIR (es. redditi connessi ad immobili situati in Italia, ma non il reddito di lavoro dipendente prestato all'estero).

Ad esempio, nel caso di un soggetto italiano che lavora in Italia alle dipendenze di un datore di lavoro italiano sino al marzo del 2015, che si trasferisce negli Emirati Arabi per lavorare alle dipendenze di un diverso soggetto dall'aprile del 2015 al febbraio del 2017 e che

ritorna in Italia alle dipendenze del datore di lavoro italiano dal marzo del 2017, ipotizzando che il soggetto mantenga la residenza fiscale italiana in virtù della sussistenza in Italia del **centro degli interessi vitali**:

- la dichiarazione italiana è sempre fatta in qualità di residente;

- per tutti i periodi d'imposta (2015, 2016 e 2017) i redditi di lavoro dipendente sono dichiarati con il criterio delle retribuzioni convenzionali di cui all'art. 51 comma 8-bis del TUIR (il computo dei 183 giorni necessari per accedere al regime è, infatti, svolto cumulando i periodi dell'attività lavorativa e, pertanto, il lavoratore può farvi ricorso anche per i due mesi del 2017, che a questo scopo sono "agganciati" ai 21 mesi precedenti).

Quadro RW per chi mantiene la residenza italiana

Se il lavoratore mantiene la residenza fiscale italiana, la dichiarazione dei redditi deve recare il **quadro RW** ai fini del monitoraggio fiscale delle attività di fonte estera (nella quasi totalità dei casi, infatti, il lavoratore ha all'estero quanto meno un conto corrente). Come da regole generali, l'obbligo di presentazione del quadro RW compete non solo all'intestatario dell'attività, ma anche al soggetto che ne ha la disponibilità o la possibilità di movimentazione: se, quindi, una persona si reca all'estero, apre un conto, e su questo conto un familiare ha la delega al prelievo (e non, quindi, una mera delega ad operare per conto del titolare), anche il delegato (se, naturalmente, residente fiscale in Italia) è tenuto alla presentazione del quadro RW.

A norma dell'art. 4 comma 3 del DL 167/90, gli obblighi di indicazione nel quadro RW non sussistono per i **depositi** e conti correnti bancari costituiti all'estero il cui valore massimo raggiunto nel corso del periodo d'imposta non sia superiore a 15.000 euro; l'obbligo sussiste, però, se nel corso del periodo d'imposta la disponibilità è stata anche solo per un giorno superiore a 15.000 euro.

Sempre se il soggetto è fiscalmente residente in Italia, sussistono gli obblighi di versamento dell'**IVIE** e – più comunemente – dell'**IVAFE**. Per i conti correnti, quest'ultima imposta è dovuta nella misura fissa di 34,20 euro, ragguagliati al periodo di possesso per i conti aperti o chiusi nell'anno. L'imposta non è dovuta nei casi, abbastanza residuali, in cui il valore medio annuo di giacenza del conto non sia superiore a 5.000 euro (diversamente dalle norme sul monitoraggio fiscale, si considera il dato medio annuo e non il "picco" raggiunto nell'anno solare).