ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

La mobilità dei lavoratori all'estero

Esempi pratici di distacco

Loris Beretta
Commissione Lavoro ODCEC Milano

14 novembre 2017 , Milano, Corso Europa 11

Distacco del lavoratore all’estero: la contrattualizzazione

LE NORME REGOLATRICI

D.Lgs. 10 settembre 2003, n, 276

Art. 30 – Distacco

1. L'ipotesi del distacco si configura quando un datore di lavoro, per soddisfare un proprio interesse, pone temporaneamente uno o più lavoratori a disposizione di altro soggetto per l'esecuzione di una determinata attività lavorativa.
2. In caso di distacco il datore di lavoro rimane responsabile del trattamento economico e normativo a favore del lavoratore.

LE NORME REGOLATRICI

I requisiti di legittimità del distacco ai sensi dell'art. 30 D. Lgs. 276/2003, così come precisato nella Circolare del Ministero del Lavoro del 15 gennaio 2004 n. 3 e da ultimo con la risposta a Interpello 1/2011, sono:

l'interesse del distaccante: come precisato dal Ministero del lavoro con Circolare n. 28/2005, deve essere specifico, rilevante, concreto e persistente, da accertare caso per caso, in base alla natura dell'attività espletata e non semplicemente in relazione all'oggetto sociale dell'impresa. Può trattarsi di qualsiasi interesse produttivo del distaccante, anche di carattere non economico, che tuttavia **non può mai coincidere con l'interesse lucrativo connesso alla mera somministrazione di lavoro;**

la temporaneità del distacco: il distacco deve essere necessariamente temporaneo. Tale previsione non incide sulla durata del distacco, breve o lunga che sia, ma sul presupposto che, qualunque sia la durata del distacco, non può trattarsi di passaggio definitivo;

lo svolgimento di una determinata attività lavorativa: il lavoratore distaccato deve essere adibito ad attività specifiche e funzionali al soddisfacimento dell'interesse proprio del distaccante. Ne consegue che il provvedimento di distacco non può risolversi in una messa a disposizione del proprio personale in maniera generica e, quindi, senza predeterminazione di mansioni.

(Fonte: www.cliclavoro.gov.it)

LE INDICAZIONI DEL MINISTERO DEL LAVORO

Circolare n.28/2005

«*Particolare attenzione va dunque riservata alla elaborazione giurisprudenziale che, pur formatasi antecedentemente alla nuova disciplina legislativa, ne ha ispirato i contenuti, chiarendo che* ***l'interesse deve essere specifico, rilevante, concreto e persistente per tutto il periodo in cui il distacco è disposto****.*

A tale proposito, con la Circolare n. 3/2004, questo Ministero ha altresì osservato come l'interesse che legittima il distacco non può mai concretizzarsi in un mero interesse al corrispettivo per la fornitura di lavoro altrui, che caratterizza, invece, la diversa fattispecie della somministrazione di lavoro.

Occorre, inoltre, chiarire che non si può ritenere automaticamente sussistente l'interesse del datore di lavoro al distacco per il solo fatto che esso viene disposto tra imprese appartenenti al medesimo gruppo.

La giurisprudenza ha, infatti, ritenuto che il rapporto di gruppo che lega distaccante e distaccatario non legittima per se' solo il distacco ma costituisce un presupposto di fatto da considerare ai fini della valutazione circa la sussistenza, nel caso concreto, dell'interesse del datore di lavoro distaccante (Cass. 18 agosto 2004, n. 16165 e Cass. 16 febbraio 2000, n.1733).»

L'ASSUNZIONE FINALIZZATA AL DISTACCO

Il paragrafo 1 dell'articolo 14 del Regolamento CE 987/2009 stabilisce che per "*persona che esercita un'attività subordinata in uno Stato membro per conto di un datore di lavoro che vi esercita abitualmente la sua attività ed è da questo distaccata per svolgere un lavoro per suo conto in un altro Stato membro si intende anche* ***una persona assunta nella prospettiva di tale distacco*** *in un altro Stato membro, purché, immediatamente prima dell'inizio del rapporto di lavoro in questione, la persona interessata fosse già soggetta alla legislazione dello Stato membro in cui il suo datore di lavoro è stabilito*".

Attenzione però alla Decisione 181 – che riprende al riguardo gli orientamenti della Corte di Giustizia Europea - per poter gestire questi casi particolari di distacco, l'impresa distaccante deve poter dimostrare di esercitare "*abitualmente attività significative sul territorio*" dello Stato membro d'invio. Lo svolgimento nello Stato d'invio di sole attività interne di gestione non può quindi giustificare l'applicazione delle disposizioni in materia di distacco.

QUANDO NON E' DISTACCO?

Esistono almeno quattro situazioni in cui le vigenti disposizioni escludono "a priori" l'applicabilità della normativa in materia di distacchi, ossia qualora:

- l'impresa presso la quale il lavoratore è distaccato metta quest'ultimo a disposizione di un'altra impresa dello Stato membro in cui tale impresa è situata;
- l'impresa presso la quale il lavoratore è distaccato metta quest'ultimo a disposizione di un'altra impresa di un altro Stato membro;
- il lavoratore sia assunto in uno Stato membro per essere inviato da un'impresa situata in un secondo Stato membro presso un'impresa di un terzo Stato membro;
- il lavoratore viene assunto in uno Stato membro da un'impresa situata in un altro Stato membro per svolgere un lavoro nel primo Stato membro.

LE NORME REGOLATRICI

D.Lgs. 17 luglio 2016, n.136

Attuazione della direttiva 2014/67/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 15 maggio 2014, concernente l'applicazione della direttiva 96/71/CE relativa al distacco dei lavoratori nell'ambito di una prestazione di servizi e recante modifica del regolamento (UE) n. 1024/2012 relativo alla cooperazione amministrativa attraverso il sistema di informazione del mercato interno («regolamento IMI»).

LE NORME REGOLATRICI

D.Lgs. 17 luglio 2016, n.136

Art. 1. Campo d'applicazione

1. Il presente decreto si applica alle imprese stabilite in un altro Stato membro che, nell'ambito di una prestazione di servizi, distaccano in Italia uno o più lavoratori di cui all'articolo 2, comma 1, lettera d)[1], in favore di un'altra impresa, anche appartenente allo stesso gruppo, o di un'altra unità produttiva o di un altro destinatario, a condizione che durante il periodo del distacco, continui a esistere un rapporto di lavoro con il lavoratore distaccato.

1. d) «lavoratore distaccato» il lavoratore abitualmente occupato in un altro Stato membro che, per un periodo limitato, predeterminato o predeterminabile con riferimento ad un evento futuro e certo, svolge il proprio lavoro in Italia;

LE NORME REGOLATRICI

Art. 3. Autenticità del distacco

2. Al fine di accertare se l'impresa distaccante eserciti effettivamente attività diverse rispetto a quelle di mera gestione o amministrazione del personale dipendente sono valutati i seguenti elementi:

a) il luogo in cui l'impresa ha la propria sede legale e amministrativa, i propri uffici, reparti o unità produttive;

b) il luogo in cui l'impresa è registrata alla Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura o, ove sia richiesto in ragione dell'attività svolta, ad un albo professionale;

c) il luogo in cui i lavoratori sono assunti e quello da cui sono distaccati;

d) la disciplina applicabile ai contratti conclusi dall'impresa distaccante con i suoi clienti e con i suoi lavoratori;

e) il luogo in cui l'impresa esercita la propria attività economica principale e in cui risulta occupato il suo personale amministrativo;

f) il numero dei contratti eseguiti o l'ammontare del fatturato realizzato dall'impresa nello Stato membro di stabilimento, tenendo conto della specificità delle piccole e medie imprese e di quelle di nuova costituzione;

g) ogni altro elemento utile alla valutazione complessiva.

3. Al fine di accertare se il lavoratore è distaccato ai sensi del presente decreto sono valutati tutti gli elementi elencati al comma 2 e, altresì, i seguenti elementi:

il contenuto, la natura e le modalità di svolgimento dell'attività lavorativa e la retribuzione del lavoratore;

b) la circostanza che il lavoratore eserciti abitualmente, ai sensi del regolamento (CE) n. 593/2008 (Roma I), la propria attività nello Stato membro da cui è stato distaccato;

c) la temporaneità dell'attività lavorativa svolta in Italia;

d) la data di inizio del distacco;

e) la circostanza che il lavoratore sia tornato o si preveda che torni a prestare la sua attività nello Stato membro da cui è stato distaccato;

f) la circostanza che il datore di lavoro che distacca il lavoratore provveda alle spese di viaggio, vitto o alloggio e le modalità di pagamento o rimborso;

g) eventuali periodi precedenti in cui la medesima attività è stata svolta dallo stesso o da un altro lavoratore distaccato;

h) l'esistenza del certificato relativo alla legislazione di sicurezza sociale applicabile;

i) ogni altro elemento utile alla valutazione complessiva.

LE NORME REGOLATRICI

Art. 2 lett.e). Condizioni di lavoro e di occupazione

le condizioni disciplinate da disposizioni normative e dai contratti collettivi di cui all'articolo 51 del decreto legislativo n. 81 del 2015 relative alle seguenti materie:

1) periodi massimi di lavoro e periodi minimi di riposo;
2) durata minima delle ferie annuali retribuite;
3) trattamenti retributivi minimi, compresi quelli maggiorati per lavoro straordinario;
4) condizione di cessione temporanea dei lavoratori;
5) salute e sicurezza nei luoghi di lavoro;
6) provvedimenti di tutela riguardo alle condizioni di lavoro e di occupazione di gestanti o puerpere, bambini e giovani;
7) parità di trattamento fra uomo e donna nonchè altre disposizioni in materia di non discriminazione.

LE NORME REGOLATRICI

Art. 4. Condizioni di lavoro e di occupazione

Al rapporto di lavoro tra le imprese di cui all'articolo 1, commi 1 e 4, e i lavoratori distaccati si applicano, durante il periodo del distacco, le medesime condizioni di lavoro e di occupazione previste per i lavoratori che effettuano prestazioni lavorative subordinate analoghe nel luogo in cui si svolge il distacco.

2. Le disposizioni normative e di contratto collettivo in materia di durata minima delle ferie annuali retribuite e di trattamento retributivo minimo, compreso quello maggiorato per lavoro straordinario, non si applicano nel caso di lavori di assemblaggio iniziale o di prima installazione di un bene, previsti in un contratto di fornitura di beni, indispensabili per mettere in funzione il bene fornito ed eseguiti dai lavoratori qualificati o specializzati dell'impresa di fornitura, quando la durata dei lavori, in relazione ai quali è stato disposto il distacco, non è superiore a otto giorni, escluse le attività del settore edilizio individuate nell'allegato A del presente decreto legislativo.

LE NORME REGOLATRICI

Art. 10. Obblighi amministrativi*

L'impresa che distacca lavoratori in Italia ha l'obbligo di comunicare il distacco al Ministero del lavoro e delle politiche sociali entro le ore ventiquattro del giorno antecedente l'inizio del distacco e di comunicare tutte le successive modificazioni entro cinque giorni. La comunicazione preventiva di distacco deve contenere le seguenti informazioni: a) dati identificativi dell'impresa distaccante; b) numero e generalità dei lavoratori distaccati; c) data di inizio, di fine e durata del distacco; d) luogo di svolgimento della prestazione di servizi; e) dati identificativi del soggetto distaccatario; f) tipologia dei servizi; g) generalità e domicilio eletto del referente di cui al comma 3, lettera b); h) generalità del referente di cui al comma 4; i) numero del provvedimento di autorizzazione all'esercizio dell'attività di somministrazione, in caso di somministrazione transnazionale ove l'autorizzazione sia richiesta dalla normativa dello Stato di stabilimento.

*La comunicazione preventiva di distacco è stata introdotta dal Decreto Legislativo n.136/2016 che ha recepito le disposizioni contenute nella Direttiva 2014/67/UE. Le modalità operative con cui deve essere trasmessa sono contenute nel Decreto Ministeriale del 10 agosto 2016 e nelle Circolari INL n.3/2016 e n.1/2017

LE NORME REGOLATRICI

Art. 10. Obblighi amministrativi (SEGUE)

3. Durante il periodo del distacco e fino a due anni dalla sua cessazione, l'impresa distaccante ha l'obbligo di: a) conservare, predisponendone copia in lingua italiana, il contratto di lavoro o altro documento contenente le informazioni di cui agli articoli 1 e 2 del decreto legislativo 26 maggio 1997, n. 152, i prospetti paga, i prospetti che indicano l'inizio, la fine e la durata dell'orario di lavoro giornaliero, la documentazione comprovante il pagamento delle retribuzioni o i documenti equivalenti, la comunicazione pubblica di instaurazione del rapporto di lavoro o documentazione equivalente e il certificato relativo alla legislazione di sicurezza sociale applicabile; b) **designare un referente elettivamente domiciliato in Italia incaricato di inviare e ricevere atti e documenti**. In difetto, la sede dell'impresa distaccante si considera il luogo dove ha sede legale o risiede il destinatario della prestazione di servizi.

LE NORME REGOLATRICI

Art. 10. Obblighi amministrativi (SEGUE)

4. L'impresa che distacca lavoratori ai sensi del presente decreto ha l'obbligo di designare, per tutto il periodo del distacco, un referente con poteri di rappresentanza per tenere i rapporti con le parti sociali interessate a promuovere la negoziazione collettiva di secondo livello con obbligo di rendersi disponibile in caso di richiesta motivata delle parti sociali.

LE NORME REGOLATRICI

Art. 12. Sanzioni

La violazione degli obblighi di comunicazione di cui all'articolo 10, comma 1, è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da 150 a 500 euro, per ogni lavoratore interessato.

1-bis. Chiunque circola senza la documentazione prevista dall'articolo 10, commi 1-bis, 1-ter e 1- quater, ovvero circola con documentazione non conforme alle predette disposizioni, è soggetto alla sanzione amministrativa pecuniaria da euro 1.000 a euro 10.000. Si applicano le disposizioni dell'articolo 207 del codice della strada, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285.

2. La violazione degli obblighi di cui all'articolo 10, comma 3, lettera a), è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da 500 a 3.000 euro per ogni lavoratore interessato.

3. La violazione degli obblighi di cui all'articolo 10, commi 3, lettera b), e 4, è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da 2.000 a 6.000 euro. 4. In ogni caso, le sanzioni di cui ai commi 1 e 2 non possono essere superiori a 150.000 euro.

COMUNICAZIONE DISTACCO IN FRANCIA

Obligations de l'employeur de salariés détachés

publié le : 24.04.17

Pour détacher des salariés en France, l'entreprise doit obligatoirement accomplir plusieurs formalités:

1- La déclaration préalable de détachement de salariés en France;

2- La désignation d'un représentant;

3- L'adhésion à une caisse de congés payés et « intempéries » pour les secteur du BTP et des spectacles.

L'employeur doit aussi disposer des documents relatifs à ses salariés détachés et à son activité, en cas de contrôle de l'Inspection du travail.

Les entreprises de travail temporaire ont des obligations propres, notamment la garantie financière.

1- La déclaration préalable de détachement de salariés en France

L'employeur doit effectuer une déclaration de détachement à l'inspection du travail avant de détacher effectivement ses salariés sur **sipsi.travail.gouv.fr**

Le donneur d'ordre ou le maître d'ouvrage doivent s'assurer que la déclaration de détachement de leur prestataire a bien été effectuée et pour ce faire lui en demander une copie.

Sanctions: le manquement à l'obligation de déclaration est passible d'une amende d'au plus 2000 € par salarié détaché (4000 € en cas de réitération dans un délai d'un an) dans une limite totale de 500 000 €.

COMUNICAZIONE DISTACCO IN FRANCIA

2- La désignation d’un représentant

L’entreprise doit désigner un représentant présent sur le sol français pendant la durée du détachement.

Cette désignation doit faire l’objet d’un écrit contenant les informations suivantes, traduites en français :

- l’identité de la personne désignée (nom, le cas échéant la raison sociale, prénom, date et lieu de naissance);
- ses coordonnées (adresse électronique et postale en France et numéro de téléphone);
- l’indication de l’acceptation par l’intéressé de sa désignation;
- a date d’effet et la durée de la désignation qui ne peut excéder la période de détachement;
- l’indication du lieu de conservation sur le territoire national ou les modalités d’accès aux documents qui doivent être tenus à la disposition des agents de contrôle.

Le donneur d’ordre ou maître d’ouvrage (cocontractant direct, le cas échéant, entreprise utilisatrice) doit s’assurer qu’un représentant a bien été désigné par son prestataire et pour ce faire lui demander une copie de ce document de désignation.

3. Le représentant de l'entreprise: son rôle et ses responsabilités

Le représentant de l'entreprise détachant des salariés en France est chargé, durant toute la période de détachement, **d'assurer la liaison avec les agents de contrôle de l'inspection du travail (mais également de la police judiciaire, des impôts, des douanes, des organismes de sécurité sociale)** et de tenir à disposition des agents de contrôle certains documents qu'il pourra communiquer sous format papier ou informatique.

Il n'y a pas de condition particulière quant à la qualité du représentant (il ne s'agit donc pas nécessairement d'un membre du personnel de l'entreprise étrangère) : il doit simplement être en mesure d'assurer effectivement la liaison avec les agents de contrôle français et, au besoin, de s'exprimer en français.

La responsabilité du représentant ne peut être engagée en lieu et place de l'employeur pour les obligations qui incombent à ce dernier. Pour autant, **il est responsable des infractions qu'il commettrait personnellement,** tel qu'un délit d'obstacle à l'accomplissement des devoirs d'un agent de l'inspection du travail (article L. 8114-1 du Code du travail par exemple).

DISTACCO IN SVIZZERA

Per soggiorni di lavoro inferiori a 90 giorni i cittadini di uno Stato dell'UE-25/AELS e i lavoratori distaccati in Svizzera da imprese o società con sede in uno di questi Stati non devono richiedere un permesso. **Essi sono però soggetti all'obbligo di notifica.** A determinate condizioni questa regola vale anche per i cittadini di Bulgaria e Romania (UE-2).

Il lavoratore per il quale è previsto un soggiorno superiore ai 90 giorni è soggetto all'obbligo di un permesso a partire dal 1° giorno di trasferimento. La domanda di un permesso di lavoro va inoltratra presso l'ufficio competente in materia di migrazione. Il collaboratore potrà iniziare il lavoro in Svizzera soltanto dopo il rilascio del permesso.

DISTACCO IN SVIZZERA

La legge sui lavoratori distaccati impone ai datori di lavoro stranieri che distaccano lavoratori in Svizzera il rispetto delle condizioni lavorative e salariali ivi vigenti. Per il confronto salariale tra lavoratori residenti e distaccati rimandiamo all'apposita direttiva e all'esempio di calcolo della SECO. Sul sito **distacco.admin.ch** si può stabilire se in una determinata regione e/o in uno specifico ramo esiste un contratto collettivo di lavoro e, in caso affermativo, quali sono i salari minimi definiti in questo contratto.

DISTACCO IN SVIZZERA

File excel scaricabile dal sito della Confederazione Svizzera

Tabella di calcolo secon

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun Svizra

Indicazioni su ditta, dura	
Ditta che distacca il perso	
Durata dell'impiego	
Nome, cognome collaboratore / collaboratrice	***Carlo Campionario***

Paese di provenienza (dati in euro)

I dati nei campi gialli corrispondono ad un esempio

Salario di base		15,00	euro all'ora
Durata dell'impiego in giorni		8,00	giorni
Numero di pernottamenti		8,00	pernottamenti
Durata dell'impiego in ore		64,00	ore
di cui lavoro notturno		6,00	ore
supplemento lavoro notturno		5,60	euro all'ora
tempo di viaggio in Svizzera		3,00	ore
Compenso sotto forma die capitale		26,59	euro al mese
Ore lavorative settimanali nel Paese de provenienza		40,00	ore settimanali
Vacanze		30,00	giorni
Giorni festivi		10,00	giorni
Indennità lavoro distaccato		1400,00	euro per la durata dell'impiego
Indennità supplementare		6,58	euro all'ora
13a mensilità		80,00	% di un mese di salario
14a mensilità		0,00	% di un mese di salario
Assegno per ferie		0,00	% di un mese di salario
Gratifica natalizia		2600,00	euro all'anno
Salario mensile		2600,00	euro al mese

Svizzera (dati in CHF)

Salario di base		24,25	CHF
Vacanze		20,00	giorni
Giorni festivi		9,00	giorni
13a mensilità		100,00	%
14a mensilià		0,00	%
supplemento lavoro notturno	25%		%
Tasso di cambio	dicembre 2016	1,0880	CHF/euro
Importo forfetario per l'alloggio		150,00	CHF
Importo forfetario per il vitto		40,00	CHF

Confronto salario orario

	Retribuzione effettiva nel Paese di provenienza		*Retribuzione preventivata in Svizzera*	
	CHF	euro	euro	CHF
Salario di base	16,32	15,00	22,29	24,25
Compenso sotto forma die capitale	0,17	0,15		
Indennità di vacanza	2,15	1,98	1,86	2,02
Indennità festiva	0,66	0,61	0,80	0,87
13a mensilità	1,29	1,18	2,08	2,26
14a mensilità	0,00	0,00	0,00	0,00
Assegno per ferie	0,00	0,00		
Gratifica natalizia	1,61	1,48		
Indennità supplementare	7,16	6,58		
Indennità lavoro distaccato	0,05	0,05		
Salario orario lordo	**29,40**	**27,02**	**27,02**	**29,40**

	CHF	euro
Differenza salario orario lordo	**-0,00**	-0,00

Confronto salario orario - Lavoro notturno:

	Restribuzione effettiva nel Paese di provenienza		*Retribuzione preventivata in Svizzera*	
Salario di base	16,32	15,00	22,29	24,25
Supplemento lavoro notturno	6,09	5,60	5,57	6,06
Compensato sotto forma die capitale	0,17	0,15		
Indennità di vacanza	2,15	1,98	1,86	2,02
Indennità festiva	0,66	0,61	0,80	0,87
13a mensilità	1,29	1,18	2,08	2,26
14a mensilità	0,00	0,00	0,00	0,00
Assegno per ferie	0,00	0,00		
Gratifica natalizia	1,61	1,48		
Indennità supplementare	7,16	6,58		
Indennità lavoro distaccato	0,05	0,05		
Salario orario lordo	**35,49**	**32,62**	**32,60**	**35,46**

	CHF	euro
Differenza salario orario lordo - lavoro di notturno	**0,03**	0,03

	CHF	euro
Differenza totali	**0,08**	0,07

DISTACCO IN SVIZZERA

Scopo della legge sui lavoratori distaccati

La legge sui lavoratori distaccati contiene disposizioni volte a prevenire il dumping abusivo dei salari e delle condizioni lavorative in Svizzera. Queste disposizioni prescrivono che le norme valevoli per i lavoratori residenti in Svizzera siano applicate anche ai lavoratori distaccati.

Tali norme sono quindi vincolanti e concernono: **la retribuzione minima, i periodi di lavoro e riposo, la durata minima delle vacanze, la sicurezza e protezione della salute sul posto di lavoro, la tutela di gestanti, puerpere, bambini e giovani, nonché il pari trattamento tra uomo e donna. Possono essere contenute in leggi e ordinanze federali, in contratti collettivi di lavoro di obbligatorietà generale o nei contratti normali di lavoro di cui all'articolo 360a del Codice delle obbligazioni svizzero.**

Sanzioni

La SECO tiene un elenco di tutti i prestatori di servizi rei di aver violato le disposizioni della legge sui lavoratori distaccati. Nell'elenco pubblicato su Internet figurano soltanto le persone ufficialmente sanzionate con un divieto di offrire servizi. L'elenco di tutti i prestatori di servizi oggetto di una sentenza passata in giudicato, invece, viene messo a disposizione su richiesta.

E' pubblica la lista dei datori di lavoro che sono stati oggetto di una sanzione passata in giudicato

ELEMENTI PER LA REDAZIONE DEL CONTRATTO

Regolamento CE: Direttiva 96/71/CE e 987/2000

Condizioni:

1. temporaneità: fino a 24 mesi (prorogabile con richiesta da effettuarsi prima della fine del periodo di distacco).
2. permanenza del legame organico tra lavoratore distaccato e «distaccante»;
3. attività lavorativa svolta per conto e nell'interesse del «distaccante»;
4. il lavoratore non deve essere inviato in sostituzione di altro lavoratore.

IL DISTACCO NEI PAESI CEE

La Direttiva 96/71/CE stabilisce che devono essere garantite a tutti i lavoratori distaccati nel proprio territorio condizioni di lavoro e di occupazione che, nello stato in cui è fornita la prestazione, sono fissate da:

- Disposizioni legislative, amministrative o regolamenti e
- Contratti collettivi o arbitrati di applicazione generale sempre che vertano in materia di:

❖ periodi massimi di lavoro e periodi minimi di riposo;

❖ durata minima delle ferie annuali retribuite;

❖ tariffe minime salariali, comprese le tariffe maggiorate per lavoro straordinario;

❖ sicurezza, salute e igiene sul lavoro;

❖ tutela maternità, minori e giovani;

❖ parità di trattamento tra sessi ed in genere in materia di non discriminazione.

Work in progress - RIFORMA AL REG. U.E. 883/2004

La Commissione europea (soprattutto su pressione della Francia) sta elaborando un nuovo Labour Mobility Package, ossia un pacchetto di nuove misure sulla libera circolazione dei lavoratori, incluso nel programma della Commissione guidata da Jean-Claude Juncker e annunciato in primavera dalla stessa Commissione. L'obiettivo è uniformare il trattamento economico-previdenziale per tutti i Paesi europei per evitare «abusi» addirittura riducendo il periodo di distacco dagli attuali 24 a soli 12 mesi con possibilità di proroga limitata a ulteriori sei mesi.

IL DISTACCO PAESI EXTRACEE

- Articolo 30 D.Lgs 276/2003«Legge Biagi», modificato dal D.L.gs.251/04
- Decreto Legge n. 317/1987 (modificato dal D.Lgs. 151/2015 «Jobs Act»)

Condizioni minime del contratto di lavoro:

- trattamento economico normativo non inferiore a quello del CCNL applicato;
- trasferimento quota di valuta delle retribuzioni corrisposte all'estero;
- assicurazione viaggi andata e rientro per i casi di morte /invalidità;
- sistemazione logistica;
- idonee misure in materia di sicurezza.

Si ricorda che a far data dal 24 settembre 2015 non è più richiesta l'autorizzazione preventiva ministeriale (Lavoro e Affari Esteri) per l'impiego all'estero di personale da parte delle aziende italiane.

DISTACCO ALL'ESTERO

Indice delle attività amministrative necessarie:

- predisposizione del contratto commerciale con il soggetto estero;
- predisposizione dell'accordo di assegnazione (Assignment letter);
- verifica del regime di sicurezza sociale applicabile e determinazione del premio INAIL;
- verifica delle condizioni per considerare il lavoratore fiscalmente residente in Italia o meno e dell'eventuale esistenza di convenzioni per evitare la doppia imposizione;
- eventuale predisposizione del contratto di prestito per la Tax Equalization
- coordinamento con il «ricevente» per la verifica delle comunicazioni, iscrizioni e adempimenti obbligatori nel Paese di destinazione (es. visti, permessi di soggiorno)
- distacco CEE: comunicazione di distacco che deve essere trasmessa, in via telematica, tramite il modello UNI_DISTACCO_UE del Paese di destinazione entro le ore 24 del giorno precedente l'inizio del periodo di distacco e nomina del rappresentante;
- predisposizione e aggiornamento libri obbligatori del personale: annotazione dei dettagli del distacco sul Libro Unico del Lavoro entro la fine del mese di riferimento;
- eventuale comunicazione informativa del distacco al Ministero degli Affari Esteri.

IL DISTACCO INFRAGRUPPO - DEFINIZIONE

L'istituto del distacco si identifica come una prestazione di servizi che viene erogata da un soggetto distaccante in favore di un soggetto distaccatario. L'erogazione del servizio avviene tramite l'invio di un lavoratore presso la consociata estera determinando un mutamento del luogo di lavoro pur rimanendo in capo al datore di lavoro distaccante l'obbligo al trattamento economico e normativo a favore del lavoratore stesso, nonché il potere disciplinare. Per quanto alla prestazione del lavoratore, viene a configurarsi una sorta di "delega" del potere direttivo fra soggetto distaccante, titolare del rapporto di lavoro, ed il soggetto distaccatario. Il riaddebito dei costi è sempre possibile (attenzione alle implicazioni in tema di transfert pricing).

IL CONTENUTO DEL CONTRATTO

Intercompany Service Agreement

Serve per regolamentare le modalità di sostenimento e di riaddebito dei costi così da fornire un corretto supporto documentale e giustificativo alla deducibilità del costo in capo alla società distaccataria utile a superare eventuali questioni relative al transfert pricing o di deducibilità dei costi sostenuti dalla distaccante.

L'accordo come minimo deve contenere:

- La specifica degli obiettivi che si vogliono raggiungere tramite il distacco, o comunque le esatte motivazioni per cui si ricorre a questo istituto

-La descrizione delle specifiche competenze del lavoratore distaccato richieste dalla società distaccataria

- I termini e le condizioni del distacco

- La descrizione della composizione effettiva del costo riaddebitato (elementi retributivi e relativi oneri sociali nonché l'eventuale mark-up)

- La descrizione: delle modalità di imputazione diretta o indiretta dei costi, periodicità della rifatturazione, ecc.; del Cost Sharing Agreement ovvero della modalità di suddivisione diretta del costo sostenuto in uso verso tutte le società destinatarie del servizio [Masterfile] (OCSE, par. 8.12)

IL CONTENUTO DEL CONTRATTO

Ulteriori indicazioni OCSE, per l'applicazione di un corretto principio generale di ripartizione dei costi:

- Deve esistere un effettivo "Expected Benefit" per ogni partecipante all'accordo di ripartizione dei costi (elemento ulteriore rispetto alla regola base del distacco per cui ci deve prioritariamente essere interesse per il distaccante)
- I costi ripartiti devono necessariamente essere inerenti all'attività di impresa della controllata;
- Le prestazioni non devono essere svolte dalla Capogruppo in funzione della propria attività di Holding;
- Il costo sostenuto deve essere in linea con i prezzi praticati da "Third Party Supplier" nello Stato della controllata;
- Occorre un'adeguata documentazione scritta tra le parti.

(Si veda Memorandum CNDCEC n. 8/2016)

CONTRATTO DI DISTACCO – UN ESEMPIO -

ACCORDO DI DISTACCO (*SECONDMENT AGREEMENT*)

Tra la Società ..... srl , che qui di seguito, per brevità, sarà denominata "distaccante"

e

la società ..... SA, con sede in ..... , ... che qui di seguito, per brevità, sarà denominata "distaccataria"

premesso che

a. la Distaccante e la Distaccataria fanno parte dello stesso Gruppo societario facente capo alla Capo Gruppo ..... avente sede in .....

b. che nell'ottica del miglioramento continuo delle sinergie di Gruppo e del conseguente miglioramento della capacità produttiva, sussiste la necessità di poter contare su una certa mobilità del personale con differente esperienza e specializzazione

c. che la Distaccante e la Distaccataria hanno pertanto interesse comune a condividere esperienze in tema di .....

Tutto ciò premesso e ritenuto, tra le sottoscritte

si conviene e si stipula quanto segue:

CONTRATTO DI DISTACCO – UN ESEMPIO -

1. Le premesse fanno parte integrante del presente atto;
2. La società distaccante si impegna al distacco di n. .. (..) Unità lavorativa specializzata in ..... . Tale distacco, motivato dai rapporti produttivi esistenti, si colloca all'interno del progetto di potenziamento dell'attività di ..... e pertanto avrà inizio dal ..... e sino a quando verranno soddisfatte le esigenze che lo giustificano, ovvero sino a che le medesime verranno meno per scadenza e/o termine del contratto di lavoro delle risorse distaccate. Il distacco è previsto per una durata massima di .. mesi. Al termine il lavoratore rientrerà presso la sede italiana, tuttavia qualora eventuali esigenze produttive lo richiedano, potrà essere prorogato fino ad ulteriori .. mesi.
3. Il lavoratore distaccato resta dipendente dall'azienda distaccante cui spetta ogni attribuzione di potere *ex lege* sul lavoratore stesso, salvo eventuali deleghe attribuite espressamente alla distaccataria;
4. Il lavoratore distaccato presterà la propria opera presso la sede della distaccataria utilizzando le attrezzature e i macchinari messi a sua disposizione dalla società stessa. Le condizioni economiche del distacco sono stabilite dalla distaccante [essa erogherà le relative retribuzioni .....]

CONTRATTO DI DISTACCO – UN ESEMPIO -

5. Alla società distaccataria viene espressamente attribuito potere direttivo nei confronti del lavoratore distaccato, affinché le prestazioni dello stesso possano essere efficacemente integrate nella propria organizzazione produttiva;
6. la distaccante si impegna a far osservare al lavoratore distaccato l'ordinario obbligo di fedeltà e di diligenza nei confronti della distaccataria, anche a mezz dell'esercizio del potere disciplinare ove necessario;
7. la distaccataria si impegna ad informare la distaccante di ogni comportamento che possa configurare violazione degli obblighi del lavoratore nei confronti del distaccante e/o distaccatario;
8. la distaccante si riserva la possibilità di cessare il distacco in qualunque momento, previo preavviso di giorni ... di calendario per far fronte a proprie esigenze di lavoro .....;
9. la distaccataria si impegna ad adibire il lavoratore distaccato alle attività previste dal presente contratto, qualora occorra lo svolgimento di attività diverse dovrà chiedere esplicita autorizzazione alla distaccante, in ogni caso il lavoratore ha il diritto di opporre rifiuto alla richiesta di svolgere attività al di fuori della sua competenza o del contratto di lavoro in vigore con la distaccante;

CONTRATTO DI DISTACCO – UN ESEMPIO -

10. La distaccataria si impegna a tenere costantemente e tempestivamente informata la distaccante circa eventuali infortuni o malattie, professionali e non, che dovessero accadere al lavoratore distaccato, attivandosi nella trasmissione alla società distaccante di ogni documento pervenuto al fine degli adempimenti in materia di infortuni, igiene, salute e sicurezza sui luoghi di lavoro anche per l'eventuale rimpatrio;
11. la distaccataria si impegna a gestire in stretto accordo con la distaccante, la concessione di ferie e permessi. Si impegna inoltre a comunicare tempestivamente alla distaccante la concessione dei suddetti permessi e l'eventuale effettuazione di trasferte ;
12. la distaccataria si impegna a vigilare circa il rispetto, da parte del lavoratore distaccato, delle norme in tema di igiene e sicurezza sui luoghi di lavoro. La distaccante, per sua parte, una volta ricevuto il [«DVR»] da parte della distaccataria, provvederà in merito all'adeguata formazione, informazione ed addestramento del dipendente in distaccamento, assolvendo a tal fine ai relativi obblighi, anche riguardo alla impostazione di un corretto protocollo sanitario, inoltre la distaccataria manleva la distaccante su e per tutti gli effetti economici del regresso INAIL in ipotesi di infortunio con colpa.
13. I costi del personale distaccato saranno addebitati alla distaccataria secondo il seguente schema e secondo le regole del vigente Masterfile di Gruppo: .....

LA «LETTERA» DI DISTACCO

DOCUMENTO CHE COMUNICA IL DISTACCO AL LAVORATORE, STABILISCE LE CONDIZIONI ECONOMICHE E DI LAVORO PRESSO LA DISTACCATARIA

DA REDIGERE A CURA DELLA DATRICE DI LAVORO ITALIANA.

ASSIGNMENT LETTER

... Di seguito riportiamo i termini e le condizioni del Suo distacco in ...., presso la società ..... per il periodo dal.... Al.....

Il contenuto della presente definisce i termini e le condizioni che regoleranno il suo rapporto di lavoro durante il periodo dell'assegnazione.

Si precisa che il distacco non comporta alcuna modifica al suo contratto di lavoro. La nostra società rimarrà Suo datore di lavoro trasferendo alla ns consociata solo il potere organizzativo in forza del quale, essa, dirigerà la sua attività.

LA «LETTERA» DI DISTACCO

1. Durata e termini di assegnazione

Il suo incarico avrà inizio il 1° di ....., 2..0, e durerà .. mesi, perciò il distacco terminerà il 31 ..... 20 .. In tale data provvederà al rientro presso l'attuale sede di lavoro in via ..... , ... [per riprendere le sue ordinarie attività], salvo diversa indicazione.

2. Luogo di assegnazione

Il suo incarico sarà svolto presso ..... [*indicare esattamente la sede estera di svolgimento del lavoro*]

3. Inquadramento

Il distacco non determinerà alcuna modifica all'attuale inquadramento quale «*impiegato*» al livello xx del CCNL delle imprese ..... [o dirigente con CCNL Dirigenti .....]

Al termine dell'assegnazione in ..... il suo lavoro con la ns società continuerà sulla base dei termini e delle condizioni di cui al suo contratto di assunzione sottoscritto in data ....

LA «LETTERA» DI DISTACCO

4. Ruolo

La sua mansione, durante il distacco, comprenderà le seguenti attività .....

Durante questo periodo il suo diretto responsabile sarà il sig.....

La scelta di assegnare a lei questo incarico si basa sulle sue esperienze indicate nel suo CV ed in forza di quelle maturate presso la ns società, tuttavia nel caso la nostra consociata le assegni compiti diversi da quelli abituali che non rientrano nelle sue capacità, lei non sarà tenuto ad adempiere dando immediata comunicazione al suo attuale responsabile e/o al responsabile HR della sede italiana.

5. Orario di lavoro

Lei dovrà attenersi alla durata oraria giornaliera della sede ospitante pari a ... ore. [se inferiore all'Italia specificare che la retribuzione resterà invariata senza maturazione di ROL aggiuntivi] [stabilire le regole per l'eventuale lavoro straordinario]

6. Retribuzione

La sua retribuzione lorda annua non subirà alcuna modifica e sarà pagata dalla ns società come d'uso, in caso desideri che il pagamento avvenga in un conto corrente diverso dall'attuale ce ne dia tempestiva informazione.

Esclusivamente durante il periodo di distacco le saranno riconosciute, in aggiunta alla normale retribuzione, le seguenti indennità che cesseranno automaticamente col cessare dell'assegnazione oggetto del presente contratto:

[es. Indennità di distacco etc.]

LA «LETTERA» DI DISTACCO

7. Alloggio e trasporto locale

Come concordato, la nostra Società pagherà il costo della sistemazione in affitto di Euro / Dollari xxx al mese [*oppure sarà il distaccatario che se ne occuperà*]. Inoltre le sarà fornita una autovettura [*dettagliare marca e modello*] che potrà utilizzare anche per uso personale [*oppure potrebbe essere attribuita una forfetaria indennità di «trasporto»*].

8. Indennità di trasferimento

Le erogheremo una specifica indennità mensile/giornaliera ……. [spesso se si va in Paesi con costo della vita più alto rispetto al nostro viene assegnata la c.d. Cost of Living Allowance (COLA). Specificare eventuali altre indennità]

9. Giorni festivi

Le festività di riferimento saranno quelle del Paese di destinazione.

10. Ferie

Dopo il completamento di … mesi dalla data di distacco, potrà godere di un periodo di ferie pari a 2 settimane. Il costo del viaggio di rientro e di ritorno sarà a carico della ns società. [*da adattare al caso specifico*]

LA «LETTERA» DI DISTACCO

11. Assenza dovuta alla malattia/infortunio

L'assenza per la malattia o infortunio resta disciplinata dalla legge italiana. Lei sarà comunque coperto da una Assicurazione medica aggiuntiva valida anche per l'eventuale rimpatrio. Qualora tali eventi si manifestino, lei ha il dovere di informare per iscritto con qualunque mezzo il suo responsabile italiano e/o la nostra amministrazione nel giorno stesso dell'evento o, non oltre il giorno successivo qualora vi siano cause di forza maggiore che abbiano impedito l'immediata comunicazione dell'evento.

12. Legge applicabile alla sicurezza sul lavoro

Per garantire lo svolgimento della sua attività in un ambiente di lavoro sicuro sarete soggetto alle procedure previste dalle norme del Paese ospitante di cui le sarà data specifica informazione e formazione.

13. Norme disciplinari

Durante il suo distacco lei dovrà attenersi scrupolosamente alle richieste e indicazioni impartite del suo diretto responsabile individuato presso la sede di distacco.

Tuttavia precisiamo che il potere disciplinare resta di nostra competenza, pertanto eventuali procedure disciplinari e relativi provvedimenti resteranno sottoposte alla normativa italiana.

LA «LETTERA» DI DISTACCO

14 Aspetti fiscali

Durante l'assegnazione, si applicheranno le norme fiscali sia del Paese di origine che di quello ospitante [*nel caso di doppia imposizione*] secondo quanto previsto dagli accordi internazionali vigenti.

La nostra Società applica una politica di Tax Equalization. Attraverso «l'equalizzazione fiscale», una tassa ipotetica (Hypo Tax) calcolata sulla base della passività fiscale del Paese di origine verrà dedotta dalla sua retribuzione; in ogni caso noi ci faremo carico di ogni altra maggiore imposta domestica o del Paese ospitante applicata sul suo reddito di lavoro dipendente affinché lei non abbia a patire conseguenze negative su quanto avrebbe normalmente percepito e versato in termini di imposte rimanendo in Italia (Tax Protection). All'uopo le rendiamo alcune definizioni:

1. Imposte ipotetiche (Hypo Tax): ipotetica imposta che viene detratta dalla retribuzione base e dalle indennità incentivanti per approssimare al meglio l'imposizione fiscale del Paese di origine. Ogni anno, un calcolo finale di perequazione fiscale sarà effettuato per risolvere correttamente gli obblighi fiscali di assegnazione.
2. Imposte effettive: sono le imposte effettivamente applicabili sul reddito di lavoro dipendente nel suo complesso.
3. Servizi di assistenza fiscale: ci impegniamo a fornirle tutto il necessario supporto per assicurare che siano correttamente rispettati gli obblighi di adempimento fiscale in Italia e nel Paese ospitante.

In alternativa Lei può sempre scegliere di non aderire al programma di perequazione fiscale di cui sopra, facendosi carico personalmente dell'assolvimento dell'imposta sul reddito del Paese in cui lei ha la residenza fiscale, del che basterà una semplice comunicazione scritta al ns ufficio HR.

Lei si impegna ad informare tempestivamente la Società di tutte le informazioni pertinenti e relative alla determinazione dello status di residenza per fini fiscali. Lei inoltre accetta di comunicare immediatamente qualsiasi atto o fatto, anche indipendente dalla sua volontà, che possa, per tutti o alcuni degli anni fiscali inclusi nella durata dell'incarico, cambiare la sua attuale residenza o trattamento fiscale.

15 Aspetti previdenziali

[*da adattare a seconda dell'esistenza o meno di Accordi con il Paese di destinazione*]

LA «LETTERA» DI DISTACCO

16. Riservatezza

Il rapporto contrattuale tra la nostra Società e i suoi dipendenti è fondato sulla fiducia. Ogni violazione di questa fiducia da parte sua, come la divulgazione non autorizzata a un terzo di informazioni riservate sull'attività, la renderà passibile di azioni disciplinari e / o di procedimenti civili affinché venga impedito di divulgare le informazioni a qualsiasi soggetto al di fuori del ns Gruppo senza autorizzazione scritta con diritto al risarcimento per gli eventuali danni subiti a causa della divulgazione non autorizzata. [*adattare al caso specifico e alle regole interne*]

17 Privacy

Conformemente alle norme di cui al D.Lgs. 196/2003 [*vigente al momento in cui scriviamo*], la informiamo che la Società potrà effettuare la trasmissione di dati personali, eventualmente anche sensibili relativi a lei [e ai suoi familiari], solo ed esclusivamente se necessarie per l'amministrazione del suo distacco o per l'adempimento degli obblighi richiesti dalla legge straniera. Inoltre, tali dati potranno essere comunicati a terzi all'estero solo nei casi in cui ciò sia necessario per l'amministrazione dell'assegnazione e per esigenze specifiche (ad es., Consulenza locale e fiscale, procedure burocratiche presso i consolati e le ambasciate e/o per necessità previste dalla legge locale).

Con la sottoscrizione di questo contratto, lei esprime il consenso al trattamento, al trasferimento all'estero e alla comunicazione dei dati personali nei termini e per le finalità sopra indicate.

LA «LETTERA» DI DISTACCO

18 Disposizioni finali

Per quanto non espressamente previsto nel presente contratto, il suo rapporto di lavoro continuerà ad essere regolato dalla legislazione italiana, dall'attuale CCNL per le Aziende ….., nonché dall'accordo individuale [e aziendale] vigente. Si precisa espressamente che il rapporto di lavoro con la società estera, non costituisce sospensione del rapporto di lavoro con la ns società né sospende qualsiasi obbligo o accordo correlato. Informiamo che qualunque controvalore in denaro o in natura ricevuto da terzi, come ad esempio la Società estera distaccataria, sarà considerato anticipo della remunerazione totale dovuta in virtù del presente contratto e sarà detratta dal compenso totale di cui Articolo 6. Resta inteso che la Società non assume alcuna responsabilità per qualsiasi sua personale violazione delle leggi e/o regolamenti del Paese di destinazione, sapendo che qualora la violazione dovesse comportare sanzioni direttamente o indirettamente a nostro carico per suoi atti o comportamenti non conformi, ci riserviamo il diritto di intraprendere azioni giudiziarie nei suoi confronti per il ristoro di quanto patito. Con riferimento a qualsiasi controversia legata al rapporto di lavoro, il Foro competente resta quello di ……[*indicare quello della sede originaria di lavoro*].

19. Accettazione

Si prega di confermare l'accettazione di questo contratto secondo i termini e le condizioni di cui sopra, ritornandolo debitamente siglato in ogni pagina e sottoscritto in calce.

La partenza è prevista per il giorno ……..

Auguriamo buon lavoro

L’ANTICIPAZIONE DELLE IMPOSTE

Alcune volte le imprese intervengono in favore del dipendente per alleviare l’esborso relativo alle imposte dovute nei casi di doppia imposizione, soprattutto quando si manifesta l’impossibilità di recuperare l’eventuale credito d’imposta per le imposte pagate all’estero subito nell’esercizio successivo a quello di riferimento (si pensi al caso dell’Inghilterra che ha l’esercizio fiscale «a cavallo» dal 6 aprile al 5 aprile dell’anno successivo). In tali casi l’azienda concede un vero e proprio finanziamento per poter consentire al lavoratore di pagare le imposte dovute senza essere penalizzato per il fatto di essere distaccato.

Ovviamente il datore di lavoro si riserva la facoltà di recuperare l’anticipazione appena il lavoratore ottiene il credito per le imposte estere pagate in via definitiva. Tale anticipazione deve essere regolata da apposito contratto di finanziamento prevedendo anche le modalità di rimborso in caso di incapienza del credito di imposta rispetto alle imposte finanziate.

CONTRATTO DI PRESTITO PER PAGAMENTO IMPOSTE

Contratto relativo all'anticipo delle imposte italiane

1. Premessa

Di seguito vengono stabilite le procedure e le modalità secondo le quali ..... S.r.l. (in prosieguo, anche la "Società") si impegna a fornire un anticipo pari alle imposte sul reddito da pagare in Italia sul reddito da lavoro che viene prodotto all'estero. A questo proposito, ai fini del presente contratto, per "anticipo" la Società si riferisce a tutte le somme temporaneamente messe a sua disposizione, nei modi e nei termini di seguito descritti, al fine di alleviare gli inconvenienti causati dalla doppia imposizione temporanea applicabile al reddito da lavoro da lei percepito durante il distacco in «*.....*». Secondo quanto stabilito dalla politica di perequazione fiscale prevista nel suo accordo di distacco, i termini del presente contratto sono applicabili esclusivamente quando il reddito da lavoro da lei realizzato all'estero sia stato assoggettato a tassazione conformemente alla legislazione .....

SEGUE

Tale reddito da lavoro sarà soggetto a tassazione sia in Italia che all'estero, tuttavia, avrà la possibilità di ridurre l'imposta fiscale netta in Italia grazie al riconoscimento di un credito d'imposta per le imposte pagate all'estero. Al fine di alleviare gli inconvenienti finanziari derivanti dalla doppia imposizione temporanea, la Società si impegna ad erogare un anticipo a titolo di finanziamento sulle imposte sul reddito da lavoro prestato all'estero.

2. Procedure relative all'erogazione dell'anticipo

Tale anticipo verrà erogato nel momento in cui saranno presentate le dichiarazioni dei redditi nel paese di distacco o attraverso il pagamento di ritenute alla fonte che non siano state effettivamente trattenute dalla sua remunerazione. Si specifica che tali somme:

- non assumono il carattere remunerativo, ne direttamente ne indirettamente, e quindi non danno origine ad alcuna maturazione retributiva;
- non sono produttive di interessi se rimborsate in conformità a quanto previsto nel presente contratto;
- Le somme qui dedotte devono essere rimborsate alla Società in conformità ai termini e alle procedure specificate di seguito.

SEGUE

3. Credito fiscale estero

Per poter beneficiare del credito per le imposte pagate all’estero in via definitiva, fino all'importo dovuto per le imposte italiane dovute sul reddito da lavoro generato, lei dovrà:

- comunicare alla Società il pagamento definitivo delle imposte estere ai sensi dell'articolo 23 del D.P.R. n. 600/1973;
- presentare alla Società, insieme alla suddetta comunicazione, una documentazione adeguata che attesti la natura definitiva del versamento dell'imposta estera.
- In alternativa, lei potrà beneficiare del credito per le imposte pagate all’estero in conformità alla legislazione applicabile tramite la presentazione del Modello 730 o Unico.

SEGUE

4. Restituzione dell'anticipo finanziario

Il rimborso dell'anticipo avverrà nei limiti del credito spettante sulle imposte straniere. Il debito residuo dovrà essere reso entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui le imposte estere sono state definitivamente versate. Il rimborso avverrà mediante addebito in busta paga con trattenuta mensile. A tal fine, concede sin d'ora espressamente e irrevocabilmente l'autorizzazione ad applicare tale trattenuta in unica soluzione. Nel caso in cui la retribuzione netta mensile non sia capiente, la trattenuta sarà effettuata sulle mensilità successive sino ad estinzione del debito.

Nel caso in cui il recupero del credito d'imposta straniero avvenga tramite Modello 730 la trattenuta sarà effettuata a partire dal primo mese in cui inizieranno ad essere accreditati i recuperi fiscali in busta.

SEGUE

Nel caso in cui il rapporto di lavoro si risolva per qualsiasi motivo, la Società recupererà le somme residue sulle somme dovute per la fine del rapporto.

In ogni caso lei accetta e si impegna sin d'ora a restituire la somma che dovesse ancora residuare tramite accredito sul nostro conto corrente ..... presso banca .... IBAN ....., entro 30 giorni dal rimborso ottenuto con la presentazione della dichiarazione dei redditi per l'anno in cui il rapporto è cessato [*da adattare al caso specifico*]. Fatti salvi i termini e le procedure di cui sopra, se le sue disponibilità non saranno sufficienti a rimborsare gli anticipi erogati .....S.r.l. conserva il diritto di intraprendere azioni legali per recuperare coattivamente tali somme.

Infine, si intende che tutti i termini del presente contratto si riferiscono solo al trattamento fiscale del reddito da lavoro dipendente derivante dal rapporto di lavoro con noi instaurato. Pertanto, qualsiasi altro reddito personale deve essere escluso e non sarà conteggiato ad alcun titolo ne preso in considerazione.

Letto, accettato e sottoscritto

La Tax Equalization

Equalizzazione fiscale significa che il lavoratore, per causa dell’assegnazione in distacco, non dovrà subire una tassazione maggiore di quanto avrebbe pagato se fossero rimasto nel Paese d'origine. La perequazione fiscale rimane l'approccio più comune alla gestione delle imposte dirette tanto da essere utilizzato dall'80% delle aziende.

Il datore originario sopporta tutte le imposte effettive nazionali e del Paese ospitante. Il contributo del dipendente all'onere fiscale è trattenuto mensilmente mediante applicazione dell'imposta ipotetica che avrebbe pagato se non avesse assunto l'incarico. Tale importo viene dedotto dal salario nozionale della distaccante al momento del calcolo dello stipendio mensile.

Se l'imposta effettiva è superiore a quella ipotetica (o Hypo tax), il datore di lavoro paga la differenza.

Se l'imposta effettiva è inferiore all’Hypo Tax, il datore di lavoro trattiene la differenza.

La Tax Equalization – un esempio di calcolo

Lavoratore dirigente distaccato in Malesia per 24 mesi

Scheda Paese:

Accordo per evitare le doppie imposizioni

L'Italia e la Malesia hanno sottoscritto a Kuala Lumpur il 28 gennaio 1984 la Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito. Tale accordo è stato ratificato in Italia con la legge n. 607 del 1985 ed è in vigore dal 18 aprile 1986. Per ciò che concerne la Malesia, la Convenzione si applica all'imposta sul reddito e all'imposta sui sovrapprofitti, a tutte le altre imposte supplementari sul reddito ed all'imposta sui redditi petroliferi.

La modifica introdotta dalla legge di stabilità per il 2015, secondo cui una tassazione non inferiore al 50% di quella italiana può essere considerata adeguata, ha permesso alla Malesia di uscire definitivamente dalla black list Cfc, contenuta nel decreto ministeriale del 21 novembre 2001 e successive modifiche, emanato in attuazione dell'articolo 167 comma 4 del Tuir, avendo un livello di tassazione superiore al 50% di quello italiano. Parimenti la Malesia è uscita anche dalla black list list sulla indeducibilità dei costi, contenuta nel decreto ministeriale del 23 gennaio 2002 e successive modifiche, emanato in attuazione dell'articolo 110, comma 10 e 11 Tuir, per il fatto che, in base a quanto previsto dalla legge di stabilità 2015 (articolo 1, comma 678, legge 190/2014), è oggi nelle condizioni di garantire un adeguato scambio di informazioni. Infatti rientra nella lista di Paesi che hanno sottoscritto con l'Italia un accordo bilaterale o multilaterale che consente lo scambio di informazioni in materia fiscale.

La Tax Equalization – un esempio di calcolo

Accordo per evitare le doppie imposizioni

Le persone fisiche non-residenti

I soggetti non residenti sono tassati in Malesia sul reddito ivi prodotto, fatte salve le disposizioni delle Convenzioni contro le doppie imposizioni vigenti. Le modalità di determinazione del reddito imponibile sono le medesime valide per i soggetti residenti, anche se parte degli incentivi e delle deduzioni concesse, non sono utilizzabili. Tuttavia, sono soggetti ad un'aliquota d'imposta unica del 29% applicata con il sistema della ritenuta mensile sulle retribuzioni percepite. Tutti coloro che sono soggetti a tassazione deve presentare una dichiarazione dei redditi malese. Il termine di presentazione è il 30 aprile per l'anno fiscale precedente. Tale termine non può essere prorogato. Un anno fiscale è pari a un anno civile.

La Tax Equalization – un esempio di calcolo

ACCORDO TRA

IL GOVERNO DELLA REPUBBLICA ITALIANA

ED IL GOVERNO DELLA MALAYSIA

PER EVITARE LE DOPPIE IMPOSIZIONI E PER PREVENIRE LE EVASIONI FISCALI

IN MATERIA DI IMPOSTE SUL REDDITO (L. 14 ottobre 1985, n. 607. Pubblicata nella Gazz. Uff. 7 novembre 1985, n. 262, S.O. Ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra il Governo della Repubblica italiana ed il Governo della Malaysia per evitare le doppie imposizioni e prevenire le evasioni fiscali in materia di imposte sul reddito, con protocollo e scambio di note, firmato a Kuala Lumpur il 28 gennaio 1984)

Articolo 14 - Attività personali 1. Salve le disposizioni degli articoli 15, 17, 18, 19 e 20, i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe o i compensi che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di attività personali (comprese quelle professionali), sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tali attività non vengano svolte nell'altro Stato contraente. Se le attività sono quivi svolte, le remunerazioni o i compensi percepiti a tale titolo sono imponibili in detto altro Stato.

2. Nonostante le disposizioni del paragrafo 1, le remunerazioni o i compensi che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di attività (comprese quelle professionali) personali svolte nell'altro Stato contraente sono imponibili soltanto in detto primo Stato se:

a) il beneficiario soggiorna nell'altro Stato per un periodo o periodi che non oltrepassano in totale 183 giorni nel corso dell'anno solare considerato, e

b) le remunerazioni sono pagate da, o per conto di, una persona che non è residente dell'altro Stato, e

c) l'onere delle remunerazioni o dei compensi non è sostenuto da una stabile organizzazione che detta persona ha nell'altro Stato. 3.

Nonostante le precedenti disposizioni del presente articolo, le remunerazioni percepite in corrispettivo di un lavoro subordinato svolto a bordo di navi o di aeromobili impiegati nel traffico internazionale, sono imponibili soltanto nello Stato contraente nel quale è situata la sede della direzione effettiva dell'impresa.

Income Tax Computation

Caio - hypotax calculation

Pension (s/n)	n	Over 75 years (s/n)	
Per month			€ 7.692,31
Employment Income:			€ 100.000,00
MBO (7,5%)			€ 0,00
Benefits in kind			€ 0,00
Other income			€ 0,00
Additional taxable benefit			€ 0,00
Total compensation			**€ 100.000,00**
Social security contributions			-€ 10.529,69
Total income			**€ 89.470,31**
Net Employment Income			€ 89.470,31

Tax computation

from	up to	rate
0,00	15.000,00	23,0%
15.000,00	28.000,00	27,0%
28.000,00	55.000,00	38,0%
55.000,00	75.000,00	41,0%
75.000,00	over	43,0%

IRPEF		€ 31.642,23
Additional regional tax	Lombardia	€ 1.453,34
Additional comunal tax	Torre d'Isola	€ 715,76
Foreign income		€ 0,00
Foreign taxes (definitively paid)		€ 0,00

Resident				x (e.g., X)
Taxable Income				€ 89.470,31
Gross tax (IRPEF)				€ 31.642,23
Days for empl. (pension)				365 (e.g., 365)
Fixed term (s/n)				n
Spouse	(e.g., X)		Months	12
Dependent	(e.g., X)	(insert number)	100% (percentage)	Months 12
Dep. <3 anni	(e.g., X)	(insert number)	100% (percentage)	Months 12
Fam. Allowances				€ 0
Empl. Allowance				€ 0
Pension Allowance				€ 0
Other Allowances				€ 0
Total Allowances				€ 0,00
Net IRPEF tax				€ 31.642,23
Italian withholding taxes				€ 0,00
Foreign tax credit				€ 0,00
IRPEF due				€ 31.642,23
Additional regional and comunal tax				€ 2.169,10

Si procede al calcolo delle imposte dovute in Italia se non ci fosse stato il distacco ed al calcolo del netto che sarebbe stato incassato da un dirigente industria distaccato in Malesia nel 2014 con una RAL di € 100.000,00

Caio	
Simulazione retribuzione netta	
Base salary	100.000
COLA	8.932
Hardship	10.000
Total cash compensation	**118.932**
Hypotax withholding	-33.811
Social security on conventional basis	-10.653
Net cash salary	**74.467**

Retribuzione convenzionale

A decorrere dal 2001, le Retribuzioni Convenzionali hanno assunto una notevole importanza anche in ambito fiscale, grazie all'introduzione del comma 8-bis all'articolo 51 del DPR n. 917/86. Infatti, la riforma in materia di reddito di lavoro dipendente prodotto all'estero attuata dall'articolo 36 della Legge n. 342/2000, in vigore dal 1° gennaio 2001, ha ristabilito il principio della c.d. world wide taxation, introducendo una tassazione calcolata sulla Retribuzione Convenzionale per i redditi prodotti all'estero, previo rispetto di alcune condizioni.

Ricordiamo infatti che il comma 8-bis del DPR n. 917/86 prevede l'applicazione delle **Retribuzioni Convenzionali** solo in caso di lavoratori fiscalmente residenti in Italia ma soggiornanti all'estero per più di 183 giorni, per svolgere un'attività continuativa quale esclusivo oggetto del contratto di lavoro. Tale regime "convenzionale" si presenta più favorevole, anche sotto il profilo degli effetti di semplificazione che esso comporta nel caso in cui al lavoratore vengano riconosciuti, a fronte della permanenza all'estero, benefits in natura (ad esempio l'utilizzo di auto e abitazioni), infatti, l'ammontare di tali redditi in natura risulta assorbito e "sterilizzato", sotto il profilo fiscale, proprio dalla determinazione convenzionale della retribuzione. Annualmente il Ministero pubblica in Gazzetta Ufficiale la tabella delle retribuzioni convenzionali valevoli per l'anno solare in corso alla data di pubblicazione, suddivisa per settore e fasce retributive.

Art. 51 TUIR, comma 8 e 8bis

8. Gli assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero costituiscono reddito nella misura del 50 per cento. Se per i servizi prestati all'estero dai dipendenti delle amministrazioni statali la legge prevede la corresponsione di una indennità base e di maggiorazioni ad esse collegate concorre a formare il reddito la sola indennità base nella misura del 50 per cento nonché il 50 per cento delle maggiorazioni percepite fino alla concorrenza di due volte l'indennità base. Qualora l'indennità per servizi prestati all'estero comprenda emolumenti spettanti anche con riferimento all'attività prestata nel territorio nazionale, la riduzione compete solo sulla parte eccedente gli emolumenti predetti. L'applicazione di questa disposizione esclude l'applicabilità di quella di cui al comma 5.

8 bis. In deroga alle disposizioni dei commi da 1 a 8, il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero **in via continuativa e come oggetto esclusivo** del rapporto da dipendenti che **nell'arco di dodici mesi** soggiornano nello Stato estero per un **periodo superiore a 183 giorni**, è determinato sulla base delle **retribuzioni convenzionali** definite annualmente con il decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale di cui all'art. 4, comma 1, del decreto legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398.

La determinazione della tassazione concorrente

Abbiamo visto che se la situazione del lavoratore è caratterizzata dai requisiti previsti dal comma 8bis dell'art. 51 allora è possibile poter calcolare le imposte in base alle fasce di reddito convenzionali, sicché l'eventuale indennità estero, nonché tutti i fringe benefit riconosciuti temporaneamente in ragione del distacco (tipo: auto, alloggio, telefono, corsi di aggiornamento, polizze sanitarie, ecc.) vengono tutti assorbiti dalle cd. "**retribuzioni convenzionali**".

Riguardo alla permanenza all'estero per più di 183 giorni, la circolare 207/e del 16 novembre 2000, ha chiarito che:

……."*Per quanto concerne il computo dei giorni di effettiva permanenza del lavoratore all'estero, si fa presente che 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. Appare opportuno precisare che il legislatore con l'espressione "nell'arco di dodici mesi", non ha inteso fare riferimento al periodo di 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.*

Per l'effettivo conteggio dei giorni di permanenza del lavoratore all'estero rilevano, in ogni caso, nel computo dei 183 giorni, il periodo di ferie, le festività, i riposi settimanali e gli altri giorni non lavorativi, indipendentemente dal luogo in cui sono trascorsi"……..

DIRIGENTI - VALORI 2014

SETTORE	FASCIA	RETRIBUZIONE NAZIONALE		RETRIBUZIONE CONVENZIONALE
		Da	Fino a	
Industria	I		5.854,75	5.854,75
	II	5.854,76	6.932,63	6.932,63
	III	6.932,64	8.010,58	8.010,58
	IV	8.010,59	9.088,55	9.088,55
	V	9.088,56	10.166,49	10.166,49
	VI	10.166,50	11.244,11	11.244,11
	VII	11.244,12	12.322,07	12.322,07
	VIII	12.322,08	13.400,02	13.400,02
	IX	13.400,03	14.478,32	14.478,32
	X	14.478,33	in poi	15.556,19

Individuazione delle "fasce di retribuzione": per "retribuzione nazionale" deve intendersi il trattamento previsto dal CCNL diviso 12, "comprensivo degli emolumenti riconosciuti per accordo tra le parti" e con esclusione dell'indennità estero (Circ. Min. Lav. n. 72/1990). Nel nostro caso il dirigente ha una RAL di € 100.000, perciò il valore di riferimento si trova dividendo la RAL per 12 ed escludendo dal calcolo eventuali benefit esteri: 100.000/12= 8.333,33. Tale valore si colloca nella fascia tra €. 8.010,59 ed €. 9.088,55, pertanto, la Retribuzione Convenzionale applicabile è pari ad €. 9.088,55.

ALLEGATO

TABELLA DELLE RETRIBUZIONI CONVENZIONALI 2017

DIRIGENTI

SETTORE	FASCIA	RETRIBUZIONE NAZIONALE		RETRIBUZIONE CONVENZIONALE
		Da	Fino a	
Industria	I		6.002,32	6.002,32
	II	6.002,33	7.107,36	7.107,36
	III	7.107,37	8.212,49	8.212,49
	IV	8.212,50	9.317,62	9.317,62
	V	9.317,63	10.422,73	10.422,73
	VI	10.422,74	11.527,51	11.527,51
	VII	11.527,52	12.632,64	12.632,64
	VIII	12.632,65	13.737,77	13.737,77
	IX	13.737,78	14.843,24	14.843,24
	X	14.843,25	in poi	15.948,28

Si noti come il modificarsi annuale delle retribuzioni convenzionali incida sulla imposizione fiscale del dipendente:

2014 Retribuzione Convenzionale applicabile è pari ad €. **9.088,55**

2017 Retribuzione Convenzionale applicabile è pari ad €. **9.317,62**

Mensilmente verranno trattenute le imposte che sarebbero state dovute se il lavoratore non si fosse spostato, ove possibile ci si fa comunicare le imposte trattenute nel paese di lavoro (normalmente si realizza un contatto diretto con i consulenti o gli addetti per avere tutte le necessarie informazioni). Di solito i calcoli sono effettuati sfalsati di un mese in modo da poter operare su «numeri» effettivi.

Sostanzialmente la Hypo Tax consente di eseguire una ipotetica dichiarazione dei redditi mensile nella quale da una parte si calcola la normale imposta italiana sulle retribuzioni convenzionali, la si neutralizza e si trattiene l'imposta ipotetica precalcolata per «normalizzare» l'impatto fiscale mensile del dipendente. Terminato l'anno fiscale italiano si effettueranno i calcoli definitivi in sede di conguaglio ovvero in sede di presentazione della dichiarazione tramite modello 730 o Unico PF da cui potrà scaturire un credito d'imposta per il recupero dell'imposta effettivamente pagata all'estero in modo definitivo.

C.d.c. : Distacco Malesia

Novembre 2014
Variabili di 10/2014

Dirigente _

Sett.	Giorni	Ore	Mensile GG	Giorni	Ore ordinarie	Ore straordinarie	GG Detrazione	
5	26		26	17	136,00		30	Dirig.Indus. LOM MI

T.E.I. 7.142,86000

TOTALE 7.142,86000

	Voce variabili del mese	Importo base	Riferimento	Trattenute	Competenze
	5230 Ret. ord. distaccati no ip	274,72538	26,00000 GG		7.142,86
**	7019 Anticipo Festivita'	274,72538	1,00000 GG		274,73
	0070 Rimborso spese figurativo				(6409,62)
	0180 Tratt. premio assicurazione			12,50	
	0366 COLA				744,33
	0367 Transportation				605,67
**	5018 Imp.conv.estero				(9088,55)
	5301 Rda estere IMP. ITA mp (1)			2.817,58	
	5303 Hypo Tax mese prec.(3)				2.939,30
	6609 Ferie godute		7,20000 GG		
	5100 Tfr a tesoreria				(549,45)
*	1210 F.A.S.I. assist. c/dirigent			73,33	
*	7000 Contributo IVS	9.089,00	8,84000%	803,47	
*	7010 Contributo I.V.S. agg.	5.253,00	1,00000%	52,53	
	2000 Imponibile IRPEF	8.159,22			
	2010 IRPEF lorda	2.939,30			
	2020 Ritenute IRPEF			2.939,30	
	9110 Addizionale regionale	Lombardia		177,62	
	9130 Addizionale comunale	TORRE D'ISOLA		66,01	
	9140 Acconto addiz. comunale	TORRE D'ISOLA		31,57	
	Retribuzione utile T.F.R.	7.417,59			
	Quota T.F.R.	549,45			
	Imp. INAIL	9.088,55	Voce Tariffa 0725		
	9960 Arrotond. mese pr.			0,27	

Trattenuta fiscale IPOTETICA precalcolata

Neutralizzazione della ritenuta italiana

Imp. INPS	Imp. INAIL	Imp. IRPEF	IRPEF pagata
186075,00	80129,14	166916,68	65513,33

F.do 31/12	Rivalutaz.	Imp.rival.	Quota anno TFR a fondi	Anticipi
33780,17	456,03	50,16	10492,58	

	Residuo AP	Maturato	Goduto	Saldo
Ferie	37,18000	8,75000	12,00000	33,93000 GG.

TOTALE COMPETENZE	11.706,89
TOTALE TRATTENUTE	6.974,18
ARROTONDAMENTO	0,29
NETTO DEL MESE	4.733,00

(1) Rit.fiscali estere su voci retributive tassate in Italia m.p.
ASSEGNATO RUOLO ESTERO - MALESIA
(3) Anticipaz.finanz.per imposte person.estere su red.tass.ITA mp

C.d.c. : Distacco Malesia

Novembre 2014
Variabili di 10/2014

Dirigente _

Sett.	INPS Giorni	Ore	Minimale GG HH	Giorni	LAVORATO Ore ordinarie	Ore straordinarie	GG Detrazioni	
5	26		26	17	136,00		30	Dirig.Indus. LOM MI

ELEMENTI DELLA RETRIBUZ.: T.E.I. 7.142,86000

TOTALE 7.142,86000

	Voci variabili del mese	Importo base	Riferimento	Trattenute	Competenze
	5230 Ret. ord. distaccati no ip	274,72538	26,00000 GG		7.142,86
**	7019 Anticipo Festivita'	274,72538	1,00000 GG		274,73
	0070 Rimborso spese figurativo				(6409,62)
	0180 Tratt. premio assicurazione			12,50	
	0366 COLA				744,33
	0367 Transportation				605,67
**	5018 Imp.conv.estero				(9088,55)
	5301 Rda estere IMP. ITA mp (1)			2.817,58	
	5303 Hypo Tax mese prec.(3)				2.939,30
	6609 Ferie godute		7,20000 GG		
	5100 Tfr a tesoreria				(549,45)
*	1210 F.A.S.I. assist. c/dirigent			73,33	
*	7000 Contributo IVS	9.089,00	8,84000%	803,47	
*	7010 Contributo I.V.S. agg.	5.253,00	1,00000%	52,53	
	2000 Imponibile IRPEF	8.159,22			
	2010 IRPEF lorda	2.939,30			
	2020 Ritenute IRPEF			2.939,30	
	9110 Addizionale regionale	Lombardia		177,62	
	9130 Addizionale comunale	TORRE D'ISOLA		66,01	
	9140 Acconto addiz. comunale	TORRE D'ISOLA		31,57	
	Retribuzione utile T.F.R.	7.417,59			
	Quota T.F.R.	549,45			
	Imp. INAIL	9.088,55	Voce Tariffa 0725		
	9960 Arrotond. mese pr.			0,27	

CONGUAGLIO

PROGRESSIVI

Imp. INPS	Imp. INAIL	Imp. IRPEF	IRPEF pagata
186075,00	80129,14	166916,68	65513,33

T.F.R.

F.do 31/12	Rivalutaz.	Imp.rival.	Quota anno TFR a fondi	Anticipi
33780,17	456,03	50,16	10492,58	

RATEI

	Residuo AP	Maturato	Goduto	Saldo
Ferie	37,18000	8,75000	12,00000	33,93000 GG.

TOTALE COMPETENZE	11.706,89
TOTALE TRATTENUTE	6.974,18
ARROTONDAMENTO	0,29
NETTO DEL MESE	4.733,00

ASSEGNO NUCLEO FAMILIARE:

COMUNICAZIONI

(1) Rit.fiscali estere su voci retributive tassate in Italia m.p.
ASSEGNATO RUOLO ESTERO - MALESIA
(3) Anticipaz.finanz.per imposte person.estere su red.tass.ITA mp

Descrizione	Importo
Rda estere IMP ITA mp	-2.817,58
Hypo Tax mese prec.	+2.939,30
R.d.a effettive	- 2.939,30
Totale imposizione fiscale ipotetica	**2.817,58**

La determinazione della tassazione concorrente

Riepilogando: nel nostro esempio abbiamo distaccato un dirigente industria in Malesia, abbiamo visto che la sua retribuzione contrattuale era di € 7.142,86 a cui va aggiunto il rateo di tredicesima pari a € 595,24; in ragione del distacco gli venne mensilmente assegnata una «COLA» pari a € 605,67, una indennità per il trasporto di € 744,33 inoltre sul luogo di lavoro venne assegnata una casa il cui affitto e costi utenze (che in Italia sarebbe considerato fringe benefit) era di circa € 450,00. Se guardiamo la retribuzione imponibile del mese di novembre (che contiene anche una festività pagata) vediamo subito che quella effettiva sarebbe € 9.362,83 (lasciando stare la casa per semplicità di calcolo), mentre la base di calcolo per l'imposizione fiscale italiana è quella convenzionale pari ad € 9.088,55.

Vediamo il caso dell'impiegato di 7° livello distaccato in Germania per 24 mesi:

Altro esempio: impiegato di 7° livello distaccato nel 2017 in Germania 24 mesi.

Riprendendo il calcolo di prima si ha la seguente situazione:

Descrizione	Importo
Rda estere IMP ITA mp	-898,35
Rda estere IMP estero mp	-186,24
Hypo Tax mese prec.	+917,14
R.d.a effettive	- 905,85
Totale imposizione fiscale ipotetica	**1.073,30**

In questo caso i dati delle ritenute effettivamente operate all'estero sono comunicate dalla consociata tedesca (Rda estere IMP estero mp) ed evidenziate, così le Rda estere ITA sono calcolate per differenza; l'insieme compone l'imposta ipotetica calcolata in via preventiva prima della partenza.

Sogg.	ELEMENTI DELLA RETRIBUZ.	MINIMO	SCATTI N. 1,00	S.MINIMO	Pr.Produz	Ind.mans.	
		2.280,84000	40,96000	1.940,73000	5,40000	900,00000	
IRPEF / INPS	Prossimo scatto						TOTALE
	11|2017						5.167,93000

		Voci variabili del mese	Importo base	Riferimento	Trattenute	Competenze
*	5220	Retr. ordinaria distaccati	198,76654	26,00000 GG		5.167,93
*	5240	Convenzionale Lav. Distac				(4036,62)
*	5250	Indennita' distacco				1.071,43
	5301	Rda estere IMP. ITA mp (1)			898,35	
	5302	Rda estere IMP.ESTERO mp(2)			186,24	
	5303	Hypo Tax mese prec.(3)				917,14
	0410	Contributo Metasalute	C/Ditta			(13,00)
	9018	T.F.R. trasferito COMETA	430,98	100,00000%	(430,98)	
	9011	Ctr. base c/az. COMETA	2.280,84			
*	9011	Ctr. base c/az. COMETA	C/Ditta	2,00000%		(45,62)
	9013	Contributo volont. COMETA	6.239,36	2,00000%	124,79	
*	7000	Contributo IVS	6.239,00	9,19000%	573,36	
*	7010	Contributo I.V.S. agg.	2.395,00	1,00000%	23,95	
*	7071	Contributo CIGS	6.239,00	0,30000%	18,72	
*	1998	Ctr.prev.compl.deducib.	170,41			
	2000	Imponibile IRPEF	3.295,80			
	2010	IRPEF lorda	945,74			
	2020	Ritenute IRPEF			905,85	
	5000	Detrazioni lav.dip.	39,89			
	9110	Addizionale regionale	Lombardia	Residuo 50,30	50,29	
	9130	Addizionale comunale	MILANO	Residuo 19,18	19,18	
	9140	Acconto addiz. comunale	MILANO	Residuo 10,00	10,00	
		Retribuzione utile T.F.R.	6.239,36			
		Quota T.F.R.	430,98			
		Imp. INAIL	4.036,62	Voce Tariffa 0723		
	9960	Arrotond. mese pr.			0,55	

TABELLA DELLE RETRIBUZIONI CONVENZIONALI 2017

OPERAI E IMPIEGATI

SETTORE	QUALIFICHE	FASCIA	RETRIBUZIONE NAZIONALE Da	RETRIBUZIONE NAZIONALE Fino a	RETRIBUZIONE CONVENZIONALE
Industria	Operai	I		1.957,17	1.957,17
		II	1.957,18	2.072,08	2.072,08
		III	2.072,09	2.186,99	2.186,99
		IV	2.187,00	in poi	2.301,87
	Impiegati	I		2.301,87	2.301,87
		II	2.301,88	2.735,55	2.735,55
		III	2.735,56	3.169,26	3.169,26
		IV	3.169,27	3.602,96	3.602,96
		V	3.602,97	in poi	4.036,62

Si noti come in questo caso la retribuzione convenzionale sia parecchio inferiore a quella base del lavoratore, pertanto senza la tax equalization il lavoratore potrebbe avere brutte sorprese in sede di conguaglio rispetto a quanto avrebbe avuto se non fosse partito.

Sogg. IRPEF INPS	ELEMENTI DELLA RETRIBUZ.	MINIMO	SCATTI N. 1,00	S.MINIMO	Pr.Produz	Ind.mans.	
		2.280,84000	40,96000	1.940,73000	5,40000	900,00000	
	Prossimo scatto						TOTALE
	11 2017						5.167,93000

		Voci variabili del mese	Importo base	Riferimento	Trattenute	Competenze
*	5220	Retr. ordinaria distaccati	198,76654	26,00000 GG		5.167,93
*	5240	Convenzionale Lav. Distac				(4036,62)
*	5250	Indennita' distacco				1.071,43
	5301	Rda estere IMP. ITA mp (1)			898,35	
	5302	Rda estere IMP.ESTERO mp(2)			186,24	
	5303	Hypo Tax mese prec.(3)				917,14
	0410	Contributo Metasalute	C/Ditta			(13,00)
	9018	T.F.R. trasferito COMETA	430,98	100,00000%	(430,98)	
	9011	Ctr. base c/az. COMETA	2.280,84			
*	9011	Ctr. base c/az. COMETA	C/Ditta	2,00000%		(45,62)
	9013	Contributo volont. COMETA	6.239,36	2,00000%	124,79	
*	7000	Contributo IVS	6.239,00	9,19000%	573,36	
*	7010	Contributo I.V.S. agg.	2.395,00	1,00000%	23,95	
*	7071	Contributo CIGS	6.239,00	0,30000%	18,72	
*	1998	Ctr.prev.compl.deducib.	170,41			
	2000	Imponibile IRPEF	3.295,80			
	2010	IRPEF lorda	945,74			
	2020	Ritenute IRPEF			905,85	
	5000	Detrazioni lav.dip.	39,89			
	9110	Addizionale regionale	Lombardia	Residuo 50,30	50,29	
	9130	Addizionale comunale	MILANO	Residuo 19,18	19,18	
	9140	Acconto addiz. comunale	MILANO	Residuo 10,00	10,00	
		Retribuzione utile T.F.R.	6.239,36			
		Quota T.F.R.	430,98			
		Imp. INAIL	4.036,62	Voce Tariffa 0723		
	9960	Arrotond. mese pr.			0,55	

La Tax Protection

Un'alternativa alla perequazione fiscale è la **protezione fiscale**. Anche in questo caso l'obiettivo è far si che il dipendente non sia penalizzato da una imposizione maggiore durante l'assegnazione di quanto avrebbe subito nel paese d'origine se non si fosse spostato. Il datore di lavoro originario (distaccante) si impegna a rimborsare al dipendente qualsiasi imposta eccedente quella che sarebbe stata dovuta restando in Italia, magari a causa del fatto che le aliquote fiscali del paese ospitante sono più elevate. A differenza del caso precedente nessun calcolo verrà eseguito sulla busta paga.

Tuttavia se, al contrario, l'imposizione fiscale dovesse essere più favorevole rispetto a quella del paese di origine il beneficio sarà di esclusivo vantaggio per il dipendente.

A differenza della perequazione fiscale, il dipendente ha la responsabilità di pagare le imposte nazionali ed estere tramite autonoma dichiarazione fiscale.

TAX EQUALIZATION VS TAX PROTECTION

TAX EQUALIZATION

Pro:

>garanzia del reddito netto per il dipendente indipendentemente dal Paese di destinazione (riduce l'arbitraggio fra Paesi);

>rispetto legislazione locale

Cons:

>Gestione dell'hypo tax e calcoli di riconciliazione

TAX PROTECTION

Pro:

> semplicità di gestione

Cons:

> arbitraggio fra Paesi a bassa fiscalità giudicati preferibili

> il dipendente può decidere di assumere comportamenti non conformi alla legislazione locale

Nella pratica spesso si utilizza il metodo misto eventualmente aggiungendo il prestito pro imposte.

Più raro il c.d. «lassaiz-faire» ossia lascare ogni incombenza fiscale alla responsabilità del dipendente.

PAESI EUROPEI PARTICOLARMENTE «ATTRATTIVI»

Spagna: tassazione *flat* con aliquota del 24% sui redditi prodotti da lavoratori stranieri ed esenzione dei redditi di fonte estera (max Euro 600.000 annui a partire dal 1.1.2010)

Francia: per i primi cinque anni di assunzione se la persona si è qualificata come fiscalmente non residente nei cinque anni antecedenti all'espatrio, possibilità di esentare da imposizione fiscale alcune componenti della retribuzione (es. la messa a disposizione di un alloggio).

Portogallo: esenzione totale per i redditi da pensione per i primi 10 anni se si diventa «residenti non abituali» semplicemente varcando la soglia dei 183 giorni l'anno di permanenza nel paese. In conseguenza l'Inps l'accredita la pensione lorda, come previsto dagli accordi bilaterali e l'erario locale non effettua alcun prelievo.

PAESI EUROPEI PARTICOLARMENTE «ATTRATTIVI»

UK: (Resident Not Ordinarily Resident) esenzione del *benefit* alloggio nei primi due anni e detassazione dei giorni lavorati *offshore* a condizione che i relativi redditi non vengano spesi in UK (*remittance basis*), limite 36 mesi (nuova interpretazione HMRC dal gennaio 2009)

Belgio: esenzione da tassazione dei giorni di lavoro spesi fuori dal territorio belga, temporaneo ma senza specifico limite, non subordinato alla condizione della mancata *remittance*

Olanda: (*ruling* del 35%, diventato ora del 30%) esclusione da tassazione del 30% del pacchetto di espatrio

Il credito d’imposta per le imposte pagate all’estero del personale espatriato. Esempi di calcolo

La determinazione della tassazione concorrente e l'attribuzione del credito di imposta

I lavoratori inviati all'estero per lunghi periodi, qualora mantengano la residenza fiscale in Italia, in genere sono obbligati a pagare le imposte sia in Italia che nel paese di destinazione ove svolgono la loro attività (principio della *world wide taxation*).

Questo principio, in apparenza iniquo, trova però un duplice correttivo: il primo consiste nel determinare la tassazione in base alle retribuzioni convenzionali, il secondo consiste nel riconoscimento di un credito di imposta a ristoro alle imposte pagate all'estero (art. 165 del Tuir)

ATTRIBUZIONE DEL CREDITO DI IMPOSTA

Terminato l'esercizio ci si deve preparare alla compilazione della dichiarazione dei redditi italiana del lavoratore distaccato.

Innanzitutto occorre verificare quando esattamente le imposte estere possono considerarsi «definitive», tale condizione si realizza con il pagamento a saldo delle imposte dovute e l'invio della dichiarazione. Per questo è fondamentale il contatto diretto con chi si occupa della fiscalità del nostro dipendente presso la sede della distaccataria.

Questo in quanto in base all'art.165 comma 4 TUIR.

«*4. La detrazione di cui al comma 1 deve essere calcolata nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero al quale si riferisce l'imposta di cui allo stesso comma 1, a condizione che il pagamento a titolo definitivo avvenga prima della sua presentazione. Nel caso in cui il pagamento a titolo definitivo avvenga successivamente si applica quanto previsto dal comma 7.*»

e in base all'articolo 23 comma 3 del DPR 600/1973:

«….Se alla formazione del reddito di lavoro dipendente concorrono somme o valori prodotti all'estero ***le imposte ivi pagate a titolo definitivo*** *sono ammesse in detrazione fino a concorrenza dell'imposta relativa ai predetti redditi prodotti all'estero. La disposizione del periodo precedente si applica anche nell'ipotesi in cui le somme o i valori prodotti all'estero abbiano concorso a formare il reddito di lavoro dipendente in periodi d'imposta precedenti. Se concorrono redditi prodotti in più Stati esteri la detrazione si applica separatamente per ciascuno Stato.*»

Particolarità

Non tutte le imposte pagate all'estero possono beneficiare del *foreign tax credit*, solo quelle per cui esista una similarità tra l'imposta assolta all'estero e l'imposta italiana, ossia devono avere caratteristiche analoghe. Infatti il comma 2 art. 165 TUIR recita: *2. I redditi si considerano prodotti all'estero sulla base di criteri reciproci a quelli previsti* ***dall'articolo 23*** *per individuare quelli prodotti nel territorio dello Stato.* E' il rinvio all'art. 23 a dare qualche problema in quanto l'articolo 165, comma 10, Tuir, dispone che *"****nel caso in cui il reddito prodotto all'estero concorra parzialmente alla formazione del reddito complessivo, anche l'imposta estera va ridotta in misura corrispondente****"*. Per questo è intervenuta una norma di interpretazione autentica, ossia l'Art.36, comma 30, D.L. n.223 del 2006: "*in deroga all'art.3 della Legge n.212 del 2000 le disposizioni di cui al comma 10 dell'art.165 del Tuir devono intendersi riferite* ***anche*** *ai crediti d'imposta relativi ai redditi di cui al comma 8bis dell'art.51 del medesimo testo unico*".

Particolarità

Per risolvere le conseguenti criticità operative per il calcolo del reddito di riferimento estero corretto, l'Agenzia delle entrate ha pubblicato una sua interpretazione: la risoluzione n. 48/E/2013 (precedentemente Risoluzione n. 147/E del 28/6/2007 e successivamente la n. 9/E del 2015).

Secondo tale posizione ai fini del **rapporto fra retribuzione convenzionale e reddito estero** a cui va ragguagliata l'imposta estera (sempre se divenuta definitiva alla data di presentazione della dichiarazione), rileva il **reddito estero "riqualificato" in base alla normativa fiscale italiana** e non il reddito estero come quantificato e documentato nella dichiarazione dei redditi e/o nella certificazione delle retribuzioni estere. In sostanza, come evidenziato dalla risoluzione, "*per individuare l'ammontare del "reddito prodotto all'estero" dovranno applicarsi, trattandosi nel caso in esame di lavoro dipendente, **le disposizioni contenute nell'articolo 51 del TUIR, ad esclusione del comma 8-bis***". Questo trattamento incide anche sul calcolo del credito d'imposta perciò la circolare si conclude dicendo che per il relativo calcolo si deve "*rapportare il reddito estero, determinato in misura convenzionale, al reddito che risulterebbe tassabile, in via ordinaria, se la medesima attività lavorativa fosse prestata in Italia*". Il problema è tutt'altro che semplice, basti pensare all'eventuale indennità di distacco che ai sensi dell'art. 51 se considerata estera non è tassata mentre se si riferisce a una missione sul territorio italiano l'imposta è applicabile sul 50%, oppure alla presenza di fringe benefit quali auto, casa etc. che andrebbero riqualificati dato che in Italia sono soggetti ad un certo trattamento ma all'estero possono essere soggetti a tutt'altra modalità impositiva (es. da noi il fringe auto è determinato sulla base delle tariffe ACI, per calcolare il fringe «casa» ci si riferisce ai valori catastali).

Esempio: confronto imponibili Spagna-Italia

CALCOLO DELLA BASE IMPONIBILE AI FINI IRPF			
ELEMENTO	**VALORE**	**IMPONIBILE**	**NOTE**
Salario Base	1.081,82	SI	
Antiguedad	162,27	SI	
Incentivos	120,20	SI	
Plus de asistencia	180,30	SI	
Horas extraordinarias por fuerza mayor	108,18	SI	
Otras horas extraoridarias	72,12	SI	
Plus de transporte	131,82	SI	
Dietas (ex. 4 dias con pernocta a 50,07/dia)	**200,28**	NO	SE <\/= 53,34€
Ayuda de comida (ticket restaurante €9,00 por 21 dias de trabajo)	**90,15**	NO	SE <\/= 9,00€
TOTAL IMPONIBLE	**1.856,71**		

CALCOLO DELLA BASE IMPONIBILE AI FINI IRPEF			
ELEMENTO	**VALORE**	**IMPONIBILE**	**NOTE**
Salario Base	1.081,82	SI	
Antiguedad	162,27	SI	
Incentivos	120,20	SI	
Plus de asistencia	180,30	SI	
Horas extraordinarias por fuerza mayor	108,18	SI	
Otras horas extraoridarias	72,12	SI	
Plus de transporte	131,82	SI	
Dietas (ex. 4 dias con pernocta a 50,07/dia)	**200,28**	NO	SE < /=46,48€
Ayuda de comida (ticket restaurante €9,00 por 21 dias de trabajo)	**90,15**	NO	SE < /=5,16 o 7,00€
TOTAL IMPONIBLE	**1.964,79**		

La rideterminazione del reddito estero ai fini del credito d'imposta

L'esercizio di rideterminare il reddito estero sulla base delle regole italiane non è dunque sempre facile in quanto occorre conoscere approfonditamente la fiscalità di tutte le voci di cui si compone la retribuzione del lavoratore (compresi eventuali indennità e benefit) ed anche il loro trattamento nel paese in cui il dipendente lavora.

Altro aspetto da non sottovalutare è la deduzione dei contributi previdenziali a carico dipendente, espressamente esclusi dal reddito imponibile nostrano ai sensi dell'art. 51, comma 2 che potrebbero essere stati pagati solo in Italia come ad.es. normale in Europa e dunque non dedotti dalla dichiarazione estera. Occorre sempre farsi inviare la certificazione dei redditi attribuiti dall'ente estero (la nostra CU per intenderci), in mancanza occorre sommare uno a uno i payslips esteri.

Prova ne è che se guardiamo al contrario, ossia ad es. il caso di dipendenti di società straniere distaccati presso una consociata italiana, notiamo che essi saranno assoggettati a tassazione su base "analitica" nel senso che si applicheranno le regole ordinarie del reddito di lavoro dipendente di cui ai commi da 1 a 8 dell'articolo 51, Tuir, ad esclusione del comma 8-*bis* disposto solo per i soli lavoratori italiani "all'estero".

La rideterminazione del reddito estero ai fini del credito d'imposta

Per capire bene riprendiamo la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n.48/E dell'8/7/2013:

- confronto tra "reddito prodotto all'estero" e "reddito complessivo" e tale operazione di confronto non può che svolgersi tra valori omogenei. Pertanto, il termine "reddito" deve essere inteso in senso tecnico, ossia come risultato dell'operazione che dal compenso percepito giunge, sulla base delle regole di determinazione previste dall'ordinamento italiano, a definire la base imponibile
- il concetto di reddito estero prende sempre le mosse dall'ordinamento italiano e gli strumenti utilizzati per la sua determinazione non possono non essere quelli propri del sistema fiscale nazionale.
- In conclusione, per le motivazioni sopra esposte, ai fini del calcolo dell'imposta estera detraibile, si ritiene più aderente al dettato normativo dell'articolo 165, comma 10, del TUIR, rapportare il reddito estero, determinato in misura convenzionale, al reddito che risulterebbe tassabile, in via ordinaria, se la medesima attività lavorativa fosse prestata in Italia.

Primo esercizio: il riproporzionamento dell'imposta estera

Dopo aver inviato in Malesia il nostro dirigente eccoci alle prese con il problema del riproporzionamento delle imposte estere al fine di renderle omogenee a quelle italiane.

Dati di base:

RAL 100.000

INDENNITA' DI TRASFERIMENTO: (COLA) 8.932 + (HARDSHIP ALLOWANCE) 10.000 = TOTALE IND.TRASF. 18.932

CONTRIBUTI TRATTENUTI 7.767

IMPOSTA DEFINITIVA PAGATA ALL'ESTERO 22.977

RETRIBUZIONE CONVENZIONALE ANNUA 109.056

Con questi dati possiamo procedere con la rideterminazione dell'imposta estera:

NB. Per semplicità non sono state calcolate le detrazioni per lavoro dipendente ne le addizionali comunali e regionali, inoltre si è considerato il lavoratore senza carichi di famiglia.

Primo esercizio: il riproporzionamento dell'imposta estera

VOCE	VALORE	NOTE
RAL	100.000	
INDENNITA' ESTERO IMPONIBILE	9.466	Comma 8 art.51 Tuir: imponibile per il 50% del totale pari a 18.932
CONTRIBUTI PREVIDENZIALI	-7.767	Deducibili ordinariamente dal reddito di lavoro
REDDITO RIDETERMINATO	**101.699**	**Reddito estero con applicazione regole ex art. 51 c.1-8**

Formula per la rideterminazione del credito d'imposta:

Imposta Estera Rid.= (Retrib.Convenz.-Contributi) / Reddito rideterminato

22.884 = (109.056 – 7.767) / 101.699

Calcolo del credito d'imposta

Come si nota l'imposta che si può recuperare è inferiore a quella effettivamente pagata durante il distacco.

A questo punto è possibile compilare la dichiarazione dei redditi del lavoratore (730 o modello Unico) e determinare l'imposta effettivamente dovuta recuperando il credito per l'imposta pagata all'estero in modo definitivo ricordando che per effetto del 4°comma art. 165 Tuir "*La detrazione di cui al comma 1 deve essere calcolata nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero al quale si riferisce l'imposta di cui allo stesso comma 1, a condizione che il pagamento a titolo definitivo avvenga prima della sua presentazione*…" Eventuali eccedenze d'imposta estera o italiana possono essere riportate negli esercizi futuri fino ad un massimo di otto periodi d'imposta.

Cosa succede nel quadro CE del Modello Unico

Riprendiamo il nostro dirigente aggiungendo ad es. che ha una casa (rendita catastale 662) e un mutuo prima casa con interessi pari a 1.500 euro all'anno e alcuni altri redditi per incarico come amministratore di SRL in Italia:

Reddito estero rideterminato 101,699

Reddito complessivo 200,000

Imposta lorda italiana 35,146

Imposta netta italiana 34,861

Imposta pagata all'estero rideterminata 22,884

NB. Per semplicità non sono state calcolate le detrazioni per lavoro dipendente ne le addizionali comunali e regionali, inoltre si è considerato il lavoratore senza carichi di famiglia.

Cosa succede nel quadro CE del Modello Unico

Il meccanismo di calcolo

Le imposte estere pagate a titolo definitivo sono detraibili dall'imposta netta dovuta, nei limiti della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra i redditi esteri e il reddito complessivo.
Quanto sopra può essere reso con la seguente formula:

REDDITO ESTERO / REDDITO COMPLESSIVO X IMPOSTA ITALIANA LORDA = 1°LIMITE DI CREDITO ESTERO RECUPERABILE

dove:
RE = reddito estero che concorre a formare il reddito complessivo in Italia ossia nella misura «rideterminata»
RCN= denominatore del rapporto, è il reddito complessivo del lavoratore che ai sensi dell'art. 8 TUIR «si determina sommando i redditi di ogni categoria che concorrono a formarlo» (come da interpretazione dell'l'Agenzia delle Entrate espressa nella Circolare n. 9/E del 5 marzo 2015)

L'art 165 TUIR pone due controlli da effettuare sul ottenuto il risultato del predetto rapporto:

LIMITE 1: l'accreditamento delle imposte estere non può essere superiore alla quota d'imposta italiana corrispondente al rapporto sopra indicato
LIMITE 2: in ogni caso non può essere superiore alla quota di imposta italiana netta dovuta per il periodo d'imposta in cui il reddito estero ha concorso al complessivo reddito imponibile.

Cosa succede nel quadro CE del Modello Unico

Perciò supponiamo che il nostro dirigente abbia ottenuto il suo reddito estero di 100.000 e il reddito complessivo sia stato di 200.000

REDDITO ESTERO/REDDITO COMPLESSIVO X IMPOSTA ITALIANA LORDA = 1°LIMITE DI CREDITO ESTERO RECUPERABILE

Ossia: 101.699 / 200.000 x 35.146 = 18.380 PRIMO LIMITE

SECONDO LIMITE: l'imposta netta italiana: 34.861

Il dirigente non potrà recuperare più di 18.380 euro di credito d'imposta in quanto inferiore al 2° LIMITE, al valore dell'imposta lorda (1° LIMITE pari a € 35.146) e al 3° LIMITE rappresentato dal risultato della formula della rideterminazione del credito vista più sopra quantificato in € 22.884.

Documentazione da conservare

Secondo la circ. Agenzia delle Entrate 5.3.2015 n. 9 (§ 2.4), ai fini della verifica della detrazione spettante il contribuente è tenuto a conservare la seguente documentazione:

- un prospetto recante l'indicazione, Stato per Stato, dei redditi prodotti all'estero, delle imposte pagate in via definitiva in relazione ai redditi di fonte estera e del relativo credito;
- la copia della dichiarazione presentata all'estero (tipicamente, se la società ha una S.O. all'estero; in assenza di S.O. è, invece, più comune che sul reddito estero venga prelevata una ritenuta a titolo d'imposta, con conseguente assenza di obblighi di presentazione della dichiarazione);
- la ricevuta di versamento delle imposte pagate nello Stato estero;
- l'eventuale certificazione rilasciata dal sostituto d'imposta estero;
- l'eventuale richiesta di rimborso, se non desumibile dalla dichiarazione dei redditi.

«GRAZIE PER L’ATTENZIONE»