



## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### **Tassazione dei piloti e del personale di bordo**

di Ennio Vial

OneDay Master

## Redditi di lavoro prodotti all'estero

Scopri di più

Con il sopraggiungere della **scadenza dei dichiarativi** si pone, come ogni anno, il problema di valutare **i criteri di tassazione dei piloti e del personale di bordo di aerei** che, pur essendo fiscalmente residenti in Italia, **lavorano per una compagnia estera**.

L'[articolo 3, Tuir](#), prevede che le **persone fisiche residenti sono tassate sui redditi ovunque prodotti**, mentre i **soggetti non residenti sono tassati solamente sul reddito prodotto in Italia**. Possiamo, quindi, già affermare che, il **lavoratore dipendente fiscalmente residente in Italia sarà tassato sia sul reddito di lavoro dipendente prodotto in Italia, sia su quello prodotto all'estero**.

Si pensi al caso di Tizio, fiscalmente residente in Italia, che lavora per una **compagnia aerea tedesca**.

Tizio, pilota di aerei internazionali, percepisce **100.000 euro all'anno** che scontano **tassazione in Germania**, ma che dovranno **concorrere a tassazione**, stando alla normativa interna italiana, **anche in Italia**. L'Italia poi riconoscerà, a mente dell'[articolo 165 Tuir](#), un **credito per le imposte pagate in Germania**, salvo migliori previsioni contenute nella convenzione contro le doppie imposizioni Italia-Germania.

Sul punto, il Modello OCSE 2017 si **discosta dalle precedenti versioni**. Esaminiamo, dapprima, la versione presente nel Modello 2014, per poi **evidenziarne le evoluzioni**. Questo perché, anche se è stato pubblicato il nuovo modello di Convenzione OCSE 2017, la maggior parte delle Convenzioni già in vigore stipulate dall'Italia **si rifanno al modello 2014**.

**Il par. 3, articolo 15, Modello OCSE 2014**, con riferimento ai piloti di aereo (senza considerare l'equipaggio a bordo di navi) **prevede che**, in deroga alle disposizioni ordinarie, lo stipendio conseguito in relazione ad una attività di lavoro dipendente svolta a bordo di un aereo, che opera nel traffico internazionale, **può essere tassata nel Paese contraente** in cui si trova la **sede di direzione effettiva dell'impresa**.



La disposizione Convenzionale, pertanto, non limita la potestà impositiva esclusivamente ad uno dei due Stati.

Stando alle indicazioni del par. 3, articolo 15, Modello OCSE 2014, un **pilota non residente in Italia**, che vola per una compagnia italiana per voli di traffico internazionale, **dovrà**, pertanto, **tassare il proprio stipendio in Italia**, quale Paese della compagnia, ma anche **nel Paese in cui risiede**. Si crea un fenomeno di doppia imposizione che viene **mitigato dal credito di imposta** o dalla eventuale esenzione del reddito prodotto all'estero. Lo stesso ragionamento vale per **il pilota residente in Italia che lavora**, sempre in traffico internazionale, per **una compagnia estera**. In analogia a quanto indicato poco fa, il pilota sarà **tassato sia nel Paese in cui ha sede la compagnia, sia in Italia** (paese di residenza del lavoratore), in quanto manca l'avverbio soltanto.

Il par. 3, dell'articolo 15, è stato modificato nel Modello OCSE 2017. È ora previsto che **gli stipendi conseguiti da un lavoratore dipendente**, residente di uno Stato contraente, in relazione ad una attività in qualità di **membro dell'equipaggio di una nave o di un aeromobile**, svolta a bordo della nave o dell'aereo che opera nel **traffico internazionale** (diverso dal caso in cui il veicolo operi solamente all'interno dell'altro Stato contraente), **sarà tassabile solamente** nel primo Paese, ossia nel **Paese di residenza del lavoratore**.

Il Commentario OCSE 2017, al par. 9, evidenzia come, rispetto al passato, sia stata **scelta la via della tassazione esclusiva nel Paese di residenza del lavoratore**. Lo scopo è stato quello di semplificare gli adempimenti agli equipaggi **evitando la tassazione concorrente dei due Paesi**.

In sostanza, la tassazione è riservata al **Paese di residenza fiscale del pilota**, eccezione fatta per il caso in cui lo stesso è impegnato in voli all'interno dell'altro Paese.

Con il Modello OCSE 2017 è mutata, infatti, anche **la definizione di traffico internazionale** contenuta nell'articolo 3, par. 1, lett. e).

Una precisazione va fatta anche in relazione alla **definizione di "traffico internazionale"**.

In base all'articolo 3, par. 1, lett. e), **modello OCSE 2014**, il termine "*international traffic*" indica **qualsiasi trasporto attraverso una nave od un aereo** effettuato da una impresa che ha la sede della direzione effettiva in **uno dei due Paesi contraenti**, tranne quando la **nave o l'aereo è utilizzato esclusivamente tra due posti dell'altro Paese contraente**. In sostanza, questa formulazione esclude dal concetto di "traffico internazionale" i **voli svolti per una compagnia di un terzo Paese**.

**Il Modello OCSE nella versione 2017** prevede, invece, che "*the term "international traffic" means any transport by a ship or aircraft except when the ship or aircraft is operated solely between places in a Contracting State and the enterprise that operates the ship or aircraft is not an enterprise of that State*".



La nuova definizione consente l'applicazione dell'articolo 15, par. 3, ad un **residente che consegue reddito come pilota di aereo di una compagnia di un Paese terzo**.

Come evidenziato nel punto 9.2 del Commentario, sarebbe **risultato ingiusto riservare la potestà impositiva nel Paese di residenza del pilota**, nel caso in cui **l'attività sia svolta a bordo di un aereo che opera esclusivamente all'interno dell'altro Paese contraente**.

In questo caso troveranno applicazione le **previsioni ordinarie** del par. 1 e 2, dell'articolo 15.