

Global mobility, residenza fiscale e TCF: nuove prospettive per i gruppi multinazionali

di Angela Dulcetti (*), Antonio Longo (**), Giulia Isabella Valenzi (***) e Federico Pacelli (****)

La crescente mobilità internazionale del personale e l'articolazione delle attività aziendali su scala globale incidono sulle modalità con cui il **rischio fiscale** si manifesta all'interno dell'impresa. Le aree di rischio possono spesso trarre origine da decisioni che sorgono al di fuori della funzione fiscale, con potenziali ricadute su una pluralità di giurisdizioni. In tale scenario, il **Tax Control Framework** si pone quale strumento centrale di governo del rischio fiscale, richiedendo alle società di individuare e presidiare i diversi processi aziendali rilevanti, anche quando tali processi non sono direttamente riconducibili alla funzione fiscale. In questa prospettiva, le Linee Guida dell'Agenzia delle Entrate in materia di TCF riconoscono la rilevanza del **processo di gestione del personale**, la cui complessità è amplificata da fenomeni quali la **global mobility** e il **lavoro da remoto**, che possono incidere in modo significativo anche su una pluralità di profili di natura tributaria riguardanti sia i lavoratori sia le società.

Il presente contributo analizza il ruolo del Tax Control Framework (TCF) quale strumento di governo dei rischi fiscali generati dalla mobilità internazionale del personale, con particolare attenzione ai riflessi sulla residenza fiscale delle società e sulla configurazione di stabili organizzazioni. Muovendo da tale prospettiva, si osserva come la crescente mobilità internazionale del personale e l'integrazione delle attività aziendali su scala globale incidono in modo significativo sulle modalità attraverso cui il rischio fiscale si manifesta all'interno dell'impresa. Sempre più frequentemente, infatti, tale rischio trae origine da scelte operative che si collocano al di fuori dei tradizionali ambiti di competenza della funzione fiscale, in particolare nell'ambito dei processi di gestione delle risorse umane, con effetti che possono estendersi a una pluralità di giurisdizioni.

In tale contesto, è necessario che l'impresa sia in grado di intercettare e presidiare i rischi fiscali là dove essi si formano, vale a dire all'interno dei processi aziendali, anche quando

questi si collocano al di fuori dei tradizionali ambiti di competenza della funzione fiscale.

Ne deriva l'esigenza di estendere il presidio oltre gli ambiti strettamente tributari, includendo le aree operative nelle quali si assumono decisioni suscettibili di produrre effetti rilevanti sotto il profilo fiscale, superando una logica di gestione del rischio fondata su interventi *ex post* e su una rigida separazione tra funzioni aziendali.

In questa ottica, il Tax Control Framework (TCF) assume un ruolo sempre più centrale quale strumento di governo del rischio fiscale all'interno delle imprese. Il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale richiede, infatti, alle società di individuare e presidiare i rischi fiscali che possono emergere nei diversi processi aziendali, anche quando tali processi non sono direttamente riconducibili alla funzione fiscale (1).

In questa prospettiva, le Linee Guida dell'Agenzia delle Entrate (2) in materia di TCF individuano una serie di processi aziendali stan-

(*) Senior Lawyer, DLA Piper Società tra Avvocati S.r.l.

(**) Partner, DLA Piper Società tra Avvocati S.r.l.

(***) Senior Lawyer, DLA Piper Società tra Avvocati S.r.l.

(****) Partner, DLA Piper Società tra Avvocati S.r.l.

(1) Cfr. M. Ravera, "Tax Control Framework Model", in D.

Avolio (a cura di), *Fiscalità internazionale e dei Gruppi*, Milano, 2021, pag. 1247.

(2) Cfr. Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 10 gennaio 2025, recante le Linee Guida per la predisposizione di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, ge-