



Regimi agevolativi per persone fisiche che trasferiscono la residenza fiscale in Italia

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 17/E del 23 maggio 2017 analizza e fornisce la propria interpretazione circa le misure agevolative esistenti, di cui talune di recentissima emanazione, introdotte dal Legislatore con lo scopo di attrarre in Italia risorse umane per favorire lo sviluppo economico, scientifico e culturale del nostro Paese.

Le discipline fiscali agevolative trattate dalla Circolare sono quelle previste dalle seguenti disposizioni di legge, così come interessate dalla Legge 232/2016 (Legge di Bilancio 2017):

- a) art. 44 del D. L. 31 maggio 2010 n. 78, relativa al rientro in Italia di ricercatori e docenti residenti all'estero. La disciplina è rivolta a docenti e ricercatori, che presentino i seguenti requisiti:

- siano in possesso di un titolo di studio universitario o equiparato;
- non siano stati occasionalmente residenti all'estero;
- abbiano svolto all'estero documentata attività di ricerca o docenza per almeno due anni continuativi, presso centri di ricerca pubblici o privati o università; (iv) svolgano attività di docenza e ricerca in Italia;
- acquisiscano la residenza fiscale nel territorio dello Stato.

La misura agevolativa prevede che il reddito imponibile sia pari al 10% del reddito di lavoro dipendente o autonomo percepito. L'agevolazione si applica per un periodo massimo di 4 anni a decorrere dal periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento di residenza fiscale in Italia.

- b) Legge 30 dicembre 2010 n. 238, relativa a lavoratori "contro-esodati", soggetti che sono stati residenti in Italia e che, dopo essersi trasferiti all'estero, hanno fatto ritorno in Italia entro il 31 dicembre 2015.

L'agevolazione fiscale ivi prevista riguarda i cittadini UE che presentano le seguenti caratteristiche:

- hanno mantenuto la residenza continuativamente per almeno 24 mesi in Italia;
- sono in possesso di un titolo di laurea;
- negli ultimi due anni o più, hanno svolto continuativamente, fuori dal proprio Paese d'origine e dall'Italia, un'attività di lavoro dipendente, autonomo o d'impresa o, in alternativa, un'attività di studio conseguendo un titolo accademico (laurea o una specializzazione post lauream);
- sono stati assunti o hanno avviato un'attività di lavoro autonomo o d'impresa in Italia a decorrere dal 20 gennaio 2009 (ferma restando la decorrenza dei benefici fiscali dal 28 gennaio 2011);



- hanno trasferito il proprio domicilio e la residenza in Italia entro tre mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività;
- si impegnano a non trasferire nuovamente il proprio domicilio o la propria residenza fuori dall'Italia prima del decorso di cinque anni, pena la decadenza dal beneficio stesso con conseguente recupero dei benefici già fruiti e applicazione delle relative sanzioni e interessi.

L'agevolazione prevista riduce il reddito imponibile al 20% (per le donne) o al 30% (per gli uomini) di quello effettivamente prodotto in Italia. I benefici fiscali spettano fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017.

c) art. 16, comma 2, del D. Lgs. 14 settembre 2015 n. n. 147, relativa ai lavoratori "impatriati" in possesso di laurea

La norma assegna l'agevolazione fiscale ivi prevista ai cittadini di un Paese membro dell'Unione Europea per l'anno 2016 e anche ai cittadini extra Unione Europea con cui l'Italia abbia stipulato una convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni fiscali.

L'agevolazione consiste nella limitazione del reddito imponibile al 70% degli importi percepiti per l'anno di imposta 2016 e al 50% a partire dall'anno di imposta 2017. Per l'anno 2016 l'agevolazione vale soltanto per il reddito di lavoro dipendente, mentre per l'anno 2017, l'agevolazione si estende anche a quello di lavoro autonomo. La durata prevista per l'agevolazione è al massimo di 5 anni dall'anno di trasferimento della residenza fiscale in Italia ed è prevista la decadenza qualora il beneficiario trasferisca la residenza all'estero prima di 2 anni dal rientro in Italia.

Per beneficiare della norma devono ricorrere i seguenti requisiti soggettivi:

- l'interessato deve essere in possesso di un titolo di laurea;
- deve aver svolto continuativamente un'attività di lavoro o studio fuori dall'Italia negli ultimi ventiquattro mesi o più;
- deve svolgere attività di lavoro autonomo o dipendente in Italia.

d) art. 16, commi 1 e 1-bis, del D. Lgs. 14 settembre 2015 n. n. 147, relativa ai manager e lavoratori con elevata qualificazione e specializzazione, nonché a lavoratori autonomi

Riguarda i soggetti che trasferiscono la residenza in Italia al ricorrere, congiuntamente, delle seguenti condizioni:

- l'interessato non deve essere stato residente in Italia nei 5 periodi di imposta precedenti il trasferimento e si deve impegnare a permanere in Italia per almeno due anni;
- l'attività lavorativa viene svolta presso un'impresa residente nel territorio dello Stato in forza di un rapporto di lavoro instaurato con questa o con società che direttamente o indirettamente controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa;
- l'attività lavorativa è prestata prevalentemente nel territorio italiano;



- i lavoratori rivestono ruoli direttivi ovvero sono in possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione.

Per i lavoratori autonomi che, a partire dall'anno 2017, acquisiscano la residenza in Italia e che accedano al beneficio è sufficiente che gli stessi non siano stati residenti nel territorio dello Stato nei cinque periodi di imposta precedenti il trasferimento e si impegnino a permanere in Italia per almeno due anni, nonché a svolgervi l'attività lavorativa in modo prevalente. In tali casi il reddito imponibile è pari al 70% degli importi percepiti per l'anno di imposta 2016 e al 50% a partire dall'anno di imposta 2017. Per l'anno 2016 è agevolabile solo il reddito di lavoro dipendente, mentre per l'anno 2017 è agevolabile altresì quello di lavoro autonomo. L'agevolazione è applicabile per un massimo di 5 anni dall'anno di trasferimento della residenza fiscale in Italia e il soggetto beneficiario decade da detta agevolazione se trasferisce la residenza prima di 2 anni dal rientro.

- e) art. 24-bis, DPR 917 del 1986, relativa alle persone fisiche che si trasferiscono in Italia a prescindere dallo svolgimento di una particolare attività lavorativa, in favore delle quali è prevista una tassazione agevolata dei redditi prodotti all'estero.

L'articolo 24-bis del Tuir prevede la possibilità di optare per un'imposizione sostitutiva sui redditi prodotti all'estero realizzati da persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia. È altresì necessario che il soggetto beneficiario abbia mantenuto la residenza all'estero prima del trasferimento in Italia per almeno nove periodi d'imposta nel corso dei dieci precedenti quello di inizio di validità dell'opzione.

Il regime di favore prevede l'assoggettamento in Italia dei redditi di fonte estera mediante un'imposta sostitutiva pari a 100'000 euro. Il regime può essere esteso anche ai famigliari di cui all'articolo 433 del codice civile che si trasferiscano in Italia. In tale caso il pagamento dell'imposta sostitutiva forfettaria sui redditi esteri prodotti da ciascuno di essi ammonta a 25'000 euro. Rimane invariata per tutti i soggetti beneficiari di tale regime fiscale la tassazione ordinaria sui redditi prodotti in Italia e su quelli prodotti negli Stati esteri per i quali sia esercitata l'esclusione (senza possibilità di modifiche successive relativamente al medesimo Paese). L'opzione per il regime si esercita con la presentazione della dichiarazione ed ha una durata massima di 15 anni.