

I chiarimenti delle Entrate sul regime fiscale agevolato, prorogato dalla manovra 2021

Impatriati, benefici variabili

La detassazione varia a seconda della data di rientro

Pagina a cura
DI GIANCARLO MARZO
E JENNIFER FUCELLA*

Il regime agevolato per gli rimpatriati segue tre scaglioni. Le percentuali di detassazione, infatti, variano a seconda della data di trasferimento in Italia. Lo prevede la legge di Bilancio 2021, che ha inoltre esteso la proroga per cinque periodi d'imposta del trattamento fiscale ai lavoratori, iscritti all'Aire o cittadini di Stati membri dell'Unione europea, che hanno trasferito la propria residenza fiscale in Italia prima del 2020. A mettere in chiaro alcune perplessità interpretative è stata l'Agenzia delle entrate con la circolare del 28 dicembre 2020, n. 33/E e la risposta all'interpello n. 42 del 18 gennaio 2021.

Ma andiamo con ordine. La normativa sul regime speciale per i lavoratori impatriati, conosciuta come «rientro dei cervelli», prevede una tassazione agevolata dei redditi prodotti dai lavoratori che trasferiscono la residenza fiscale in Italia e si impegnano a risiedervi per almeno due periodi di imposta, svolgendo attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano. Al fine di rendere più allettante il «controsodo», la disciplina in esame è stata, tuttavia, oggetto di diverse modifiche normative (di non facile comprensione): introdotta dall'art. 16 del dlgs 147/2015 (il cosiddetto «decreto Internazionalizzazione»), come modificato dall'articolo 5 del dl 34/2019 (il cosiddetto «decreto Crescita») e dall'articolo 13-ter del dl 124/2019 (il «decreto Fiscale 2020»), è stata, da ultimo, ritoccata dall'art. 1, comma 50, della legge 178/2020 (la legge di Bilancio 2021).

In origine la disciplina in esame prevedeva che i lavoratori trasferiti in Italia potessero usufruire di una detassazione del 50% dei redditi di lavoro dipendente, assimilati a quelli di lavoro dipendente e di lavoro autonomo ivi prodotti per massimo cinque anni, decorrenti dall'anno di trasferimento della residenza fiscale in Italia. Con il decreto Crescita, a cui si deve gran parte della formulazione vigente, il legislatore ha stabilito che, a decorrere dal periodo di imposta 2020, i redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i redditi di lavoro autonomo e quelli di impresa prodotti dai «rimpatriati» concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 30% (con un abbattimento dell'imponibile

Modalità di fruizione del regime agevolato

Lavoratore dipendente	Utilizzo del regime agevolato tramite: <ul style="list-style-type: none"> • richiesta scritta al datore di lavoro che applica il beneficio tramite ritenute sull'imponibile ridotto alla percentuale di reddito tassabile; • dichiarazione dei redditi, nell'ipotesi in cui il datore di lavoro non riconosca l'agevolazione (cfr. circolare 17/E del 2017)
Lavoratore autonomo	Utilizzo del regime agevolato tramite: <ul style="list-style-type: none"> • dichiarazione dei redditi; • ritenuta d'acconto operata dal committente sui compensi percepiti.

• Esula dal regime de quo la possibilità di presentare, da parte del contribuente, un'istanza di interpello circa le verifiche sulla sussistenza dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale, nonché la verifica dei requisiti per accedere al regime speciale (cfr. circolare 9/E del 2016);

• in caso di omessa richiesta al datore di lavoro o presentazione della dichiarazione entro il termine ordinario di presentazione, è possibile inserire il beneficio nella dichiarazione integrativa da presentare entro 90 giorni dalla scadenza del termine;

• no dichiarazione integrativa a favore oltre il termine di 90 giorni

del 70%) o del 10% (con un abbattimento dell'imponibile del 90%) in caso di trasferimento in una regione del Sud Italia (Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna e Sicilia), per massimo cinque anni prorogabili per ulteriori cinque periodi di imposta al sussistere di specifiche condizioni.

In particolare, la proroga opera laddove il lavoratore soddisfi, alternativamente, i seguenti requisiti:

a) abbia acquistato la proprietà o comproprietà, nei 12 mesi precedenti al trasferimento in Italia o successivamente al rimpatrio, di un'unità immobiliare di tipo residenziale;

b) abbia almeno un figlio minore o a carico (anche in affido preadottivo).

In tali ipotesi, il lavoratore può godere di una detassazione dell'imponibile del 50%, elevato al 90% in presenza di almeno 3 figli minorenni.

Tuttavia, la disciplina delineata dal decreto Crescita ha, fin da subito, creato diverse perplessità in termini di equità fiscale, attesa l'applicazione del (più vantaggioso) regime agevolato ivi previsto ai soli soggetti che avessero fatto rientro in Italia dopo il 2 luglio 2019, escludendo tutti coloro che fossero rientrati prima di tale data, i quali avrebbe potuto usufruire, invece, del previgente (e meno allettante) regime agevolato con abbattimento dell'imponibile del 50% (in luogo del 70 o 90%).

Così, nell'intento di superare la suddetta disparità di trattamento, il legislatore ha, con il decreto fiscale 2020, esteso le maggiori agevolazioni contenute nel decreto

crescita a coloro che fossero rientrati nel territorio nazionale alla data del 30 aprile 2019. Da ultimo, con la legge di Bilancio 2021, concess-

dell'imponibile, a decorrere dall'anno di imposta 2019; mentre

c) coloro che abbiano trasferito la residenza fiscale dopo il 2 luglio 2019 usufru-

Chi ha trasferito la residenza in Italia prima del 30 aprile 2019, usufruisce di un abbattimento del 50% dell'imponibile. Chi ha fatto rientro tra il 30 aprile e 2 luglio 2019 usufruisce della detassazione del 70% (o 90%), a decorrere dall'anno di imposta 2019. Mentre chi è tornato dopo il 2 luglio 2019 usufruisce della detassazione del 70% (o 90%) a decorrere però dall'annualità 2020

iscono della detassazione del 70% (o 90%) dell'imponibile, a decorrere però dall'annualità 2020.

In merito ai lavoratori trasferiti in Italia tra il 30 aprile e 2 luglio 2019, su cui pesa un enorme gap normativo circa il regime applicabile, la circolare ha chiarito che, nelle more dell'emanazione di un apposito decreto ministeriale, ai predetti soggetti risulta applicabile l'agevolazione nella minore misura del 50%.

Ulteriori chiarimenti forniti nella circolare n. 33/E riguardano la nozione di «reddito di impresa» agevolabile, per tale intendendosi quello prodotto unicamente dall'imprenditore individuale in quanto originato dalla persona fisica mediante l'esercizio della propria attività lavorativa in regime di impresa. Conseguentemente, restano esclusi dal perimetro applicativo del regime agevolativo i redditi prodotti dalle socie-

tà di persone commerciali e imputati per trasparenza direttamente a ciascun socio ex art. 5 del Tuir nonché il reddito di impresa prodotto dalle società a responsabilità limitata a ristretta base societaria i cui soci sono esclusivamente persone fisiche ex art. 116 del Tuir.

Circa l'estensione temporale del beneficio fiscale per ulteriori cinque periodi di imposta in presenza di almeno un figlio minore o a carico, anche in affido preadottivo, la circolare ha precisato che è riconosciuta: a) qualora lo stesso sia nato prima del rientro in Italia o successivamente (in quest'ultimo caso, a condizione che lo stesso nasca entro la scadenza del primo quinquennio di fruizione del regime); b) qualora i figli minorenni non risiedano in Italia al momento del rientro, a condizione che essi trasferiscano la residenza fiscale in Italia entro il quinquennio di applicazione del regime in esame. Nel diverso caso in cui l'estensione temporale subordinata, invece, all'acquisto di un immobile in Italia nei «dodici mesi precedenti», il fisco ha

precisato che occorre far riferimento al concetto di anno secondo il calendario comune. Per esempio, l'acquisto di un immobile in data 10 febbraio 2019 richiede che il trasferimento del lavoratore avvenga entro e non oltre il 9 febbraio 2020. Ancora. La circostanza che l'acquisto possa intervenire «successivamente» al rientro, presuppone che lo stesso debba avvenire entro e non

oltre i primi cinque periodi di imposta, a nulla rilevando la sottoscrizione di un preliminare di compravendita. A titolo esemplificativo, per colui che sia rientrato nel 2020, l'acquisto dell'immobile deve avvenire entro il 31 dicembre 2024. Il documento precisa anche che il prolungamento de quo non può superare l'arco temporale massimo di dieci anni, indipendentemente dalla sussistenza di più condizioni sopracitate (figlio/i minorenni/e e acquisto di un immobile in Italia).

Infine, con la recente risposta all'interpello n. 42 del 18 gennaio 2021, il fisco ha ulteriormente chiarito che il regime agevolato si applica ai lavoratori distaccati all'estero che ritornano in Italia a condizione che gli stessi svolgano una «nuova» attività lavorativa in discontinuità con la precedente posizione.

* **Marzo Associati**
Studio legale e tributario

© Riproduzione riservata