



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



# CICLO DI INCONTRI IN TEMA DI FISCALITÀ INTERNAZIONALE

## IL NUOVO REGIME DEGLI IMPATRIATI

**Giorgio Tedeschi | Dario Greco**  
Commissione Fiscalità Internazionale ODCEC Milano

16 MAGGIO 2024



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE  
COMMERCIALISTI  
ODCEC di MILANO

# Regime Impatriati: Introduzione

## Regime Impatriati: Aspetti generali

- L'art. 16 del D.lgs 147/2015, ha introdotto un regime fiscale di favore volto ad attrarre in Italia quei lavoratori che, per le loro particolari conoscenze, possono favorire lo sviluppo economico, culturale e tecnologico del nostro Paese, trasferendovi il know-how acquisito durante l'esperienza maturata all'estero
- Tale misura si sostanzia in un parziale abbattimento della base imponibile IRPEF per coloro che, in possesso di determinati requisiti e al perdurare di talune condizioni, trasferiscono in Italia la propria residenza fiscale per svolgervi la maggior parte della propria attività lavorativa
- In controtendenza con gli interventi normativi susseguitisi dalla sua introduzione, volti principalmente ad ampliare la platea dei soggetti e dei redditi ammessi al beneficio fiscale, **l'art. 5 del DLgs. 209/2023** ha riscritto la disciplina relativa agli impatriati, abrogando l'art. 16 del D.lgs 147/2015 ed **introducendo un nuovo regime** caratterizzato da agevolazioni più contenute e requisiti più restrittivi



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
M I L A N O



## Regime Impatriati: Tematiche

- Il vecchio regime
- Il nuovo regime
- Confronto tra vecchio e nuovo regime
- Giurisprudenza di merito ed evoluzione interpretativa
- Aspetti particolari



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE  
COMMERCIALISTI  
ODCEC di MILANO

# Regime Impatriati:

## Il vecchio regime

# Regime Impatriati: Vecchio regime (1/4)

## Agevolazioni e requisiti

- L'ultima versione del vecchio regime impatriati prevedeva per i **primi 5 anni** di applicazione del regime:
  - **base imponibile ridotta del 70%** per i redditi di lavoro dipendente, di lavoro assimilato a lavoro dipendente, di lavoro autonomo e di impresa;
  - base imponibile dei redditi ulteriormente **ridotta al 10%** nel caso di trasferimento della residenza in Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna o Sicilia;
  - **base imponibile pari al 50%** nel caso degli sportivi professionisti, al ricorrere di ulteriori condizioni.
- Il regime previgente si applicava a condizione che:
  - il lavoratore non fosse stato fiscalmente residente in Italia **nei 2 periodi di imposta precedenti** al suo trasferimento in Italia;
  - il lavoratore si impegnasse a **mantenere la residenza fiscale in Italia per almeno 2 periodi d'imposta**;
  - l'attività lavorativa fosse **prestata prevalentemente in Italia** (per più di 183 giorni, secondo la prassi dell'Agenzia).

# Regime Impatriati: Vecchio regime (2/4)

## Durata ed estensione

- Il vecchio regime prevedeva una **durata ordinaria di 5 periodi di imposta**.
- Tuttavia, era prevista una **estensione di ulteriori 5 periodi di imposta**, se il lavoratore che aveva trasferito la residenza fiscale in Italia a partire dal 30 aprile 2019:
  - diveniva **proprietario** (o comproprietario con il coniuge, con il convivente, o se i figli diventino proprietari) **di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale** in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei 12 mesi precedenti al trasferimento, oppure
  - aveva almeno **un figlio minorenni o a carico** (anche in affidato preadottivo). La proroga era riconosciuta sia qualora il figlio minorenni e/o a carico fosse nato prima del trasferimento in Italia, sia successivamente, ma entro la scadenza del primo quinquennio agevolabile
- In caso di **estensione**, per gli ulteriori 5 periodi di imposta la percentuale di **abbattimento della base imponibile** era pari al:
  - **50%**, oppure
  - **90%**, se il lavoratore aveva almeno 3 figli minorenni o a carico, anche in affidato preadottivo

## Regime Impatriati: Vecchio regime (3/4)

### Sportivi professionisti

Il vecchio regime dei lavoratori impatriati poteva essere applicato anche agli «**sportivi professionisti**» al ricorrere di **ulteriori condizioni** (età anagrafica di almeno 20 anni e reddito del contribuente superiore a € 500.000 / € 1.000.000) in base alla tipologia di disciplina sportiva attraverso la quale il reddito veniva prodotto.

La base imponibile dei redditi degli impatriati appartenenti a tale categoria era **pari al 50%**.

**Non trovava tuttavia applicazione l'ulteriore riduzione della base imponibile al 10% per gli** impatriati trasferitisi nel Mezzogiorno.

Gli sportivi professionisti erano altresì tenuti a versare un **contributo di solidarietà pari a 0,5% della** propria base imponibile, destinato al «potenziamento dei settori giovanili»

# Regime Impatriati: Vecchio regime (4/4)

## Il regime transitorio

A partire dal 2024, con l'abrogazione dell'art. 16 D.lgs 147/2015, la norma agevolativa è stata sostituita dal nuovo regime caratterizzato da **agevolazioni più contenute e requisiti più restrittivi**.

- Tuttavia, al fine di non penalizzare quei soggetti trasferitisi in Italia nel secondo semestre 2023, il legislatore ha previsto la possibilità di continuare ad applicare il regime previgente a **determinate condizioni**.
- Il comma 9 dell'art. 5 D.lgs. 209/2023, ha previsto, infatti, la possibilità di applicare il regime disciplinato dall'art. 16 D.lgs 147/2015, a quei soggetti che pur acquisendo la residenza fiscale italiana nel 2024:
  - abbiano provveduto ad iscriversi all'anagrafe italiana **entro il 31 dicembre 2023**, oppure,
  - nel caso degli sportivi, abbiano provveduto a **stipulare il relativo contratto di lavoro sportivo** entro la stessa data.



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE  
COMMERCIALISTI  
ODCEC di MILANO

# Regime Impatriati:

## Il nuovo regime

# Regime Impatriati: Nuovo regime (1/7)

## Agevolazioni

- Il nuovo regime prevede:
  - **base imponibile pari al 50%** (in luogo del 30%/10%), dei redditi di lavoro dipendente, dei redditi a questo assimilati e i redditi di lavoro autonomo professionale prodotti in Italia (no reddito di impresa).
  - **base imponibile ridotta del 60%:**
    - se il lavoratore si trasferisce in Italia con un figlio minore;
    - in caso di nascita di un figlio ovvero di adozione di un minore durante il periodo di fruizione del beneficio (la riduzione è applicata dal periodo d'imposta in cui l'evento si verifica e a condizione che il figlio sia residente in Italia).
  - **limite annuo di € 600.000**

# Regime Impatriati: Nuovo regime (2/7)

## Requisiti

### Il nuovo regime si applica al ricorrere delle seguenti condizioni:

- il lavoratore trasferisca la residenza fiscale in Italia a decorrere dal periodo di imposta 2024;
- il lavoratore si impegni a mantenere la residenza in Italia per almeno 4 periodi d'imposta;
- il lavoratore non sia stato residente in Italia nei 3 periodi d'imposta precedenti il trasferimento. Tuttavia, nell'ipotesi in cui l'attività sia prestata in favore dello stesso soggetto presso il quale il lavoratore è stato impiegato all'estero prima del trasferimento oppure in favore di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo, il requisito minimo di permanenza all'estero è di:
  - **6 periodi d'imposta**, se il lavoratore non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;
  - **7 periodi d'imposta**, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è stato impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;
- l'attività lavorativa sia **prestata prevalentemente in Italia** (per più di 183 giorni).
- i lavoratori siano in possesso di **requisiti di elevata specializzazione o qualificazione** come definiti dal D.L. 108/2012 e dal D.Lgs. 206/2007

# Regime Impatriati: Nuovo regime (3/7)

## Requisiti

Ai fini della verifica del **requisito della residenza estera pregressa si considerano** residenti all'estero i cittadini italiani: (i) iscritti all'AIRE; ovvero (ii) che hanno avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi.

Il lavoratore è in possesso dei **requisiti di elevata qualificazione e specializzazione ex D.Lgs. 108/2012 e D.Lgs. 206/2007 (Circ. 17/2017)** se:

- ha conseguito un titolo di istruzione superiore che attesti il completamento di un programma di istruzione superiore post-secondaria di durata almeno triennale e della relativa qualifica professionale superiore che rientra nei livelli 1 (legislatori, imprenditori e alta dirigenza), 2 (professioni intellettuali, scientifiche e di elevata specializzazione) e 3 (professioni tecniche) della classificazione ISTAT delle professioni CP 2011
- è in possesso dei requisiti previsti dal D.Lgs. n. 206/2007 limitatamente alle professioni ivi previste (e.g. medico, infermiere, odontoiatra, veterinario, ostetrica, farmacista, architetto).

Non sembrerebbe essere richiesto che il lavoratore svolga mansioni attinenti alla propria qualificazione o specializzazione (Circ. 17/2017, parte II, § 3.3) .

# Regime Impatriati: Nuovo regime (4/7)

## Durata ed estensione

- Il nuovo regime si applica per **5 periodi d'imposta** dal trasferimento in Italia.
- Il beneficio trova applicazione per **ulteriori 3 periodi d'imposta** solo per coloro che:
  - abbiano trasferito la residenza anagrafica in Italia nel 2024; e
  - nel caso in cui il lavoratore sia divenuto proprietario, entro la data del 31 dicembre 2023 e, comunque, nei dodici mesi precedenti al trasferimento, di un'unità immobiliare di tipo residenziale adibita ad abitazione principale in Italia.
- In caso di proroga per ulteriori 3 periodi d'imposta, la base imponibile rimane pari al **50%**

L'agevolazione si applica nel rispetto delle condizioni e dei limiti del reg. (UE) 1407/2013 (aiuti *de minimis*) – limite innalzato dall'1.1.2024 ad € 300.000 (nuovo reg. 2831/2023).

---

# Regime Impatriati: Nuovo regime (5/7)

## Modalità di fruizione

Secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate (prov. Agenzia delle Entrate nn. 97156/2011, 46244/2016 e 64188/2017 e Circolari nn. 17/2017 e 33/2020) per fruire dell'agevolazione:

- I **lavoratori dipendenti** possono:
  - presentare una richiesta scritta al datore di lavoro, il quale applica il beneficio dal periodo di paga successivo alla richiesta; oppure
  - optare per il regime direttamente in dichiarazione dei redditi, con reddito indicato già in misura ridotta.
- I **lavoratori autonomi** possono:
  - presentare una richiesta scritta al committente, per richiedere l'applicazione della ritenuta d'acconto operata sui compensi percepiti in misura ridotta; oppure
  - optare per il regime direttamente in dichiarazione dei redditi, con reddito indicato già in misura ridotta.

La richiesta deve essere resa ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445 ed il suo contenuto è indicato nella Circolare 17/2017.

# Regime Impatriati: Nuovo regime (6/7)

## Modalità di fruizione – indicazioni di prassi e giurisprudenza di merito

La Circolare n. 33/2020 dell'Agenzia delle Entrate indica che «nelle ipotesi in cui l'impatriato non abbia formulato alcuna richiesta al proprio datore di lavoro nel periodo di imposta in cui è avvenuto il rimpatrio, né ne abbia dato evidenza nelle relative dichiarazioni dei redditi, i cui termini di presentazione risultano scaduti, per detti periodi di imposta, **l'accesso al regime è da considerarsi precluso**».

Tuttavia, la giurisprudenza di merito (C.T. Prov. Milano 22.12.2021 n. 4779/1/21 e C.G.T. II Lombardia 20.10.2022 n. 4023/11/22) ha ammesso il rimborso delle imposte versate in misura piena, pur in mancanza della richiesta al datore di lavoro, ovvero di apposita formalizzazione in dichiarazione dei redditi, stabilendo (i) che trattasi di «imperfezioni formali» non idonee a far decadere il contribuente dal regime e (ii) che l'accesso al regime non può essere precluso - in assenza di uno specifico divieto normativo - da una indicazione contenuta in un documento di prassi.

N.B.

La giurisprudenza di merito negli ultimi anni ha ribadito più volte la prevalenza del dato normativo alle pronunce di prassi di fonte ministeriale (cfr. *infra*)!

# Regime Impatriati: Nuovo regime (7/7)

## Base imponibile per contributi previdenziali

Con l'emanazione della Circolare 52 del 7 giugno 2023, l'INPS ha chiarito per la prima volta che «nel caso in cui nei quadri RF e RG sia stata barrata la casella 'Impatriati – art. 16 D. Lgs. 147/2015', la base imponibile contributiva è la stessa individuata ai fini IRPEF», confermando perciò che, nella precedente versione del regime, **i redditi d'impresa individuali beneficiano dello stesso abbattimento della base imponibile calcolata ai fini fiscali.**

Stesse conclusioni dovrebbero valere per il **lavoratori autonomi**, in considerazione del fatto che il Quadro RR della dichiarazione riprende i dati relativi al Quadro RE.

Rimane, invece, non del tutto chiarita la possibilità di applicare tale approccio ai redditi da **lavoro dipendente.**



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



## Regime Impatriati:

Confronto tra vecchio e nuovo regime



## Regime Impatriati: tabella di confronto – sintesi (1/2)

	Vecchio regime	Nuovo regime
<b>Reddito d'impresa</b>	Si	No
<b>Reddito dipendente ed assimilato</b>	Si	Si
<b>Reddito autonomo</b>	Si	Si
<b>Misura agevolazione</b>	30% / 10% - 50% (sportivi)	50 % / 40%
<b>Limite redditi agevolabili</b>	Non previsto	€ 600.000 annui
<b>Durata dell'agevolazione</b>	5 periodi di imposta	5 periodi di imposta
<b>Estensione del Regime</b>	5 periodi di imposta	3 periodi di imposta (6 o 7 periodi di imposta se prestazione in favore del medesimo soggetto estero o di un soggetto appartenente allo stesso gruppo)
<b>Regime per gli sportivi</b>	Si	No



## Regime Impatriati: tabella di confronto – sintesi (2/2)

	Vecchio regime	Nuovo regime
<b>Residenza estera pregressa</b>	2 periodi d'imposta	4 periodi d'imposta (6 o 7 per trasferimenti infragruppo)
<b>Impegno a mantenere la residenza in Italia</b>	2 periodi d'imposta	4 periodi d'imposta
<b>Svolgimento dell'attività prevalentemente in Italia</b>	Si	Si
<b>Requisiti di elevata qualificazione e specializzazione</b>	No	Si
<b>Discontinuità rispetto all'attività svolta prima del trasferimento</b>	Non necessaria la discontinuità con l'attività svolta ante trasferimento (salva l'ipotesi di distacco)	La prestazione può essere svolta in favore del medesimo soggetto estero o in favore di un soggetto appartenente allo stesso gruppo con innalzamento del periodo di residenza estera pregressa



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE  
COMMERCIALISTI  
ODCEC di MILANO

## Regime Impatriati:

Giurisprudenza di merito ed evoluzione  
interpretativa

# Regime Impatriati: Giurisprudenza di merito ed evoluzione interpretativa (1/6)

## Recupero dell'agevolazione per periodi di imposta pregressi

E' stata sconfessata la linea interpretativa dell'Agenzia secondo cui al lavoratore che non abbia presentato la richiesta scritta al datore di lavoro o che non abbia fatto valere il beneficio in dichiarazione è precluso il diritto al recupero *ex post* del beneficio stesso.

Per i giudici vale, al contrario, il solo possesso dei requisiti per beneficiare delle agevolazioni

C.T. Prov. Milano 22.12.2021 n. 4779/1/21

C.G.T. II Lombardia 20.10.2022 n. 4023/11/22

C.G.T. II Lombardia 9.3.2023 n. 940/21/23 (su regime docenti e ricercatori)

C.G.T. II Lombardia 27.09.2023 n. 2872/17/23

C.G.T. II Lombardia 3.1.2024 n. 14/2024

# Regime Impatriati: Giurisprudenza di merito ed evoluzione interpretativa (2/6)

## Recupero dell'agevolazione per periodi di imposta pregressi

Ma ... C.G.T. II Lombardia 20.10.2022 n. 3763

Secondo i giudici «*trattandosi di un regime opzionale*» non è possibile fruire dell'agevolazione dei c.d. impatriati presentando la dichiarazione dei redditi c.d. «integrativa a favore» oltre il termine di 90 giorni dalla scadenza ordinaria.

Non si configurano, inoltre, le condizioni per accedere al regime della *remissione in bonis*.

Sul punto è stata richiamata la giurisprudenza che ha stabilito che le dichiarazioni di volontà non possano essere emendate neanche attraverso l'inoltro di una dichiarazione integrativa.

# Regime Impatriati: Giurisprudenza di merito ed evoluzione interpretativa (3/6)

## Nesso di collegamento funzionale

E' sconfessata la linea interpretativa dell'Agencia che richiede la sussistenza di un nesso di collegamento tra rientro in Italia e l'inizio dell'attività lavorativa.

Per i giudici la norma non richiede alcun periodo minimo tra trasferimento e inizio dell'attività, né una disamina dei motivi che hanno spinto la persona a trasferirsi in Italia.

*Inoltre, «il trattamento tributario deve essere ancorato requisiti certi e prevedibili, senza rimandare a elementi sfuggenti che richiedano una valutazione caso per caso immancabilmente condizionata dal soggettività del singolo funzionario accertatore»*

C.G.T. II Lombardia 10.07.2023 n. 2587/10/23

# Regime Impatriati: Giurisprudenza di merito ed evoluzione interpretativa (4/6)

## Requisito di novità per i lavoratori distaccati

Viene sconfessata la linea interpretativa dell'Agencia che richiede, in caso di rientro del lavoratore a seguito di distacco all'estero, una sostanziale discontinuità tra attività svolta all'estero e quella svolta *post* rientro.

Per i giudici, la preclusione non può operare in mancanza di obblighi di legge in tal senso

C.T. Prov. Milano 22.5.2022, n. 1479/11/22

C.G.T. II Lombardia 30.6.2023 n. 2128/1/23 (su regime dei «contro-esodati»)

C.G.T. II Lombardia 25.9.2023 n. 2816/9/23

# Regime Impatriati: Giurisprudenza di merito ed evoluzione interpretativa (5/6)

## Requisito dell'iscrizione all'AIRE per la proroga quinquennale

Per i vecchi impatriati, le norme di riferimento escludono dalla proroga al secondo quinquennio i cittadini italiani non iscritti all'AIRE nel periodo di residenza estera.

I giudici hanno invece ammesso al beneficio anche i non iscritti all'AIRE.

C.G.T. I Milano 23.10.2023 n. 3682/1/23

C.G.T. I Milano 6.11.2023 n. 3899/7//23

Si ricorda che erano già esclusi i cittadini extracomunitari, mentre con risposta a interpello 6.4.2022 n. 172, l'Agenzia ha invece ammesso alla facoltà di proroga i cittadini inglesi.

# Regime Impatriati: Giurisprudenza di merito ed evoluzione interpretativa (6/6)

## Validità delle pronunce – rilevanza per il nuovo regime

Come illustrato, la giurisprudenza di merito, con pronunce per la maggior parte favorevoli al contribuente, ha ribadito la necessità di riferirsi al dato letterale della norma per determinare il possesso o meno dei requisiti di accesso alla «vecchia» norma agevolativa.

Con riferimento alle pronunce viste in tema di **recupero dell'agevolazione per i periodi di imposta progressi** e al **nesso di collegamento funzionale** si ritiene che tali pronunce possano assumere rilevanza anche nel nuovo contesto normativo, anche se l'Amministrazione finanziaria dovesse confermare la linea interpretativa restrittiva precedentemente adottata.

Invece, l'orientamento relativo al **requisito di novità per i lavoratori distaccati** non avrebbe carattere di attualità in virtù del fatto che la nuova norma ammette il rientro in continuità con la precedente posizione lavorativa, subordinatamente al rispetto dei requisiti temporali più stringenti legati alla residenza estera pregressa.

Parimenti, viene meno nel nuovo contesto il requisito dell'iscrizione all'AIRE per la proroga quinquennale del regime non essendo più prevista tale possibilità.



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE  
COMMERCIALISTI  
ODCEC di MILANO

## Regime Impatriati:

### Aspetti particolari - cenni

# Regime Impatriati: Aspetti particolari (1/4)

## Regime agevolato anche per un secondo ingresso

Il regime fiscale per i lavoratori impatriati si può applicare per una seconda volta, a seguito del nuovo ingresso in Italia del contribuente; questa è la conclusione a cui è giunta l'Agenzia in risposta ad un interpello (non pubblicato, cfr Il Sole 24 Ore 10 agosto 2023, pag. 23).

Nel dettaglio, l'istante era un lavoratore che aveva beneficiato del regime impatriati per gli anni di imposta 2019 2020, godendo dell'esenzione da tassazione del reddito di lavoro dipendente prodotto in Italia nella misura del 50%. L'agevolazione, valevole per un quinquennio, era quindi applicabile sino al periodo d'imposta 2023. Tuttavia, nel 2021, il lavoratore trasferiva la propria residenza fiscale in Francia per poi fare nuovamente ritorno in Italia nel 2022, qualificandosi nuovamente come residente ai fini fiscali in Italia dal periodo 2023.

L'istante chiedeva, quindi, se e fino a quando il regime fiscale speciale potesse applicarsi in occasione del secondo rientro in Italia, sulla base della nuova formulazione vigente *ratione temporis* che stabiliva una maggiore esenzione da tassazione (70%) del reddito.

## Regime Impatriati: Aspetti particolari (2/4)

### Regime agevolato anche per un secondo ingresso

Ci si chiedeva, quindi, se al rientro in Italia, il periodo d'imposta 2023 dovesse essere considerato quale ultimo periodo agevolabile secondo la previgente disposizione (50%) o se potesse essere considerato il primo periodo d'imposta di un nuovo quinquennio (con la nuova esenzione al 70%).

La disciplina non prevede una «sospensione» nel decorso del quinquennio dell'agevolazione in caso di espatrio, né tantomeno esclude la possibilità di usufruirne una seconda volta a fronte di un nuovo rientro in Italia (al ricorrere, ovviamente, dei requisiti previsti dal articolo 16).

Pertanto, in caso di espatrio dopo il primo biennio, ma prima del decorso del quinquennio agevolato, l'agevolazione smette di applicarsi il quanto il lavoratore non è più fiscalmente residente in Italia; può però ripartire per una seconda volta dal momento del successivo rientro.

Nel caso oggetto dell'interpello **il lavoratore ha potuto nuovamente avvalersi del regime**, applicando **l'esenzione al 70%**, considerando il 2023 quale periodo d'imposta di decorrenza del «nuovo» quinquennio e **potendo applicare tale regime agevolativo fino al periodo d'imposta 2027**.

# Regime Impatriati: Aspetti particolari (3/4)

## Decadenza dal regime – Sanzioni ed interessi

Nella **precedente versione del regime**, il comma 3 dell'Art. 16 del D.lgs 147/2015, demandava ad un decreto attuativo del MEF, l'individuazione delle cause di decadenza dal regime.

L'articolo 3 del decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 26 maggio 2016, prevedeva che «il beneficiario degli incentivi di cui al predetto art. 16, comma 1, del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, decade dal diritto agli stessi laddove la residenza in Italia non sia mantenuta per almeno due anni. In tal caso si provvede al recupero dei benefici già fruiti, con applicazione delle relative **sanzioni e interessi**».

Successivamente, l'art. 4, comma 7-bis del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, aveva espressamente stabilito che «il comma 4 dell'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, si interpreta nel senso che i soggetti che hanno optato, ai sensi del predetto comma 4, per il regime agevolativo previsto per i lavoratori impatriati dal comma 1 del medesimo articolo, decadono dal beneficio fiscale laddove la residenza in Italia non sia mantenuta per almeno due anni. In tal caso, si provvede al recupero dei benefici già fruiti, con applicazione delle relative sanzioni e interessi»

# Regime Impatriati: Aspetti particolari (4/4)

## Decadenza dal regime – Sanzioni ed interessi

La **vigente disposizione** normativa all'art. 5, co. 3, D.lgs 209/2023 sancisce che nel caso di decadenza del regime per mancato mantenimento della residenza in Italia per 4 anni si provvederà al recupero dei «benefici fruiti, con applicazione dei **relativi interessi**».

La norma non cita espressamente le sanzioni ed ha abrogato espressamente l'articolo 16 del d.lgs 147/2015: in caso di decadenza al nuovo regime non si applicano dunque sanzioni?

## **Dott. Dario Greco**

*Partner*

Brera Tax & Advisory S.r.l. S.t.p.  
d.greco@breratax.it

## **Dott. Giorgio Tedeschi**

*Titolare*

Studio Giorgio Tedeschi  
giorgio@studiogiorgiotedeschi.it