



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



NUOVO REGIME FISCALE DEGLI IMPATRIATI

LAVORATORI IMPATRIATI:
TRA NOVITÀ, CONFERME E TEMI APERTI

Roberto Bonomi
Filippo Molinari

22 marzo 2024



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

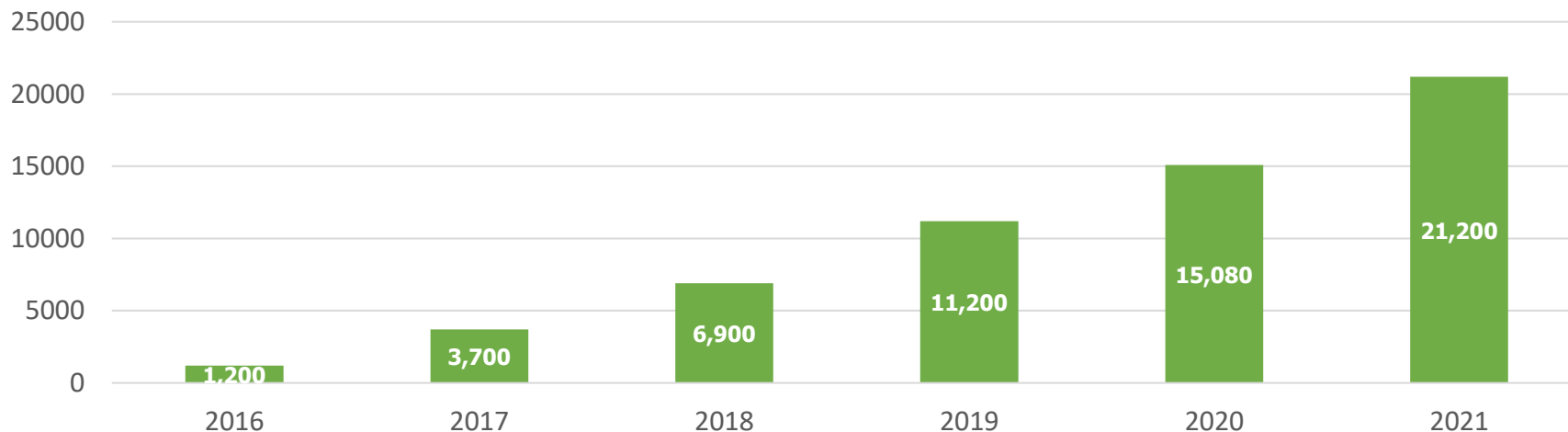
Regime Impatriati: Introduzione

IL REGIME IMPATRIATI: INTRODUZIONE

- Con l'**art. 16 del D.lgs 147/2015**, il legislatore italiano 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
- Come noto, 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 ivi svolgere 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

IL REGIME IMPATRIATI: I NUMERI

- Fin dalla sua introduzione il regime ha dimostrato un notevole *appeal*, registrando un numero di adesioni in costante crescita
- Secondo l'ultima analisi del Ministero dell'Economia e delle Finanze sulle dichiarazioni IRPEF relative al periodo d'imposta 2021, il regime impatriati ha interessato oltre **21.200** lavoratori dipendenti, per un ammontare lordo medio da lavoro dipendente di € 121.241 annui



Fonte: MEF – Dati e statistiche fiscali accessibile al sito: https://www1.finanze.gov.it/finanze/pagina_dichiarazioni/public/dichiarazioni.php

CRONISTORIA DEGLI INTERVENTI NORMATIVI

VECCHIO REGIME

NUOVO REGIME





ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



Il Vecchio Regime Impatriati

IL VECCHIO REGIME IMPATRIATI: AGEVOLAZIONI E REQUISITI D'ACCESSO

- 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 (vedi *infra*)
- Il regime previgente si applicava a condizione che:
 - il lavoratore non fosse stato fiscalmente residente in Italia **nei 2 periodi di imposta precedenti** al 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** (i.e., per più di 183 giorni, secondo la prassi dell'Agenzia)

IL VECCHIO REGIME IMPATRIATI: 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, a condizione che tale presupposto sussistesse entro la scadenza del primo quinquennio agevolabile
- In caso di proroga, 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

IL VECCHIO REGIME IMPATRIATI: AGEVOLAZIONI PER SPORTIVI PROFESSIONISTI

- Secondo l'ultima versione vigente prima del D.lgs 209/2023, il vecchio regime dei lavoratori impatriati poteva essere applicato anche agli «**sportivi professionisti**» al ricorrere delle seguenti ed ulteriori condizioni:
 - Nel caso di redditi derivanti da rapporti di lavoro sportivo prodotti in discipline riconosciute dal CONI nelle quali le Federazioni sportive nazionali di riferimento e le singole Leghe professionistiche avessero **conseguito la qualificazione professionistica entro il 1990**. In questo caso poteva accedere al beneficio il contribuente che **(i)** avesse compiuto il ventesimo anno di età; e **(ii)** con un reddito superiore ad € 1,000,000
 - Nel caso redditi prodotti in discipline riconosciute dal CONI nelle quali le Federazioni sportive nazionali di riferimento e le singole Leghe professionistiche avessero **conseguito la qualificazione professionistica dopo il 1990**. In questo caso poteva accedere al beneficio il contribuente che **(i)** avesse compiuto il ventesimo anno di età; e **(ii)** con un reddito superiore ad € 500,000
- 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»

IL VECCHIO REGIME IMPATRIATI: IL REGIME 'TRANSITORIO'

- Come anticipato, a partire dal 2024, l'art. 16 D.lgs 147/2015 è stato abrogato e sostituito da un 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.
- Nello specifico, il comma 9 dell'art. 5 D.lgs. 209/2023, ha previsto 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

Il Nuovo Regime Impatriati

IL NUOVO REGIME IMPATRIATI: AGEVOLAZIONI

- Con l'intento di restringere la misura dell'agevolazione, l'art. 5 del D.Lgs. 209/2023 ha abrogato la previgente misura introducendo un nuovo regime di favore per i lavoratori impatriati.
- Il nuovo regime adesso prevede:
 - **base imponibile pari al 50%** (in luogo del 30%), dei redditi di lavoro dipendente, dei redditi a questo assimilati, e i redditi di lavoro autonomo professionale prodotti in Italia.
 - base imponibile **ulteriormente ridotta del 60%**:
 - ✓ se il lavoratore si trasferisce 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).
 - Un limite annuo di € 600.000

IL NUOVO REGIME IMPATRIATI: REQUISITI

(1/2)

- 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** (i.e., 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 (v. *infra*);

IL NUOVO REGIME IMPATRIATI: REQUISITI

(2/2)

- Ai fini della verifica del **requisito della residenza estera progressa** 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;
 - appartenenti allo stesso gruppo i soggetti tra i quali sussiste un rapporto di controllo diretto o indiretto ai sensi dell'art. 2359 co. 1 n. 1) c.c. (controllo di diritto) ovvero che, ai sensi della stessa norma, sono sottoposti al comune controllo diretto o indiretto da parte di un altro soggetto.
- Il lavoratore è in possesso dei **requisiti di elevata qualificazione e specializzazione** ex D.Lgs. 108/2012 e D.Lgs. 206/2007 (cfr. 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 pare, tuttavia, essere richiesto che il lavoratore svolga mansioni attinenti alla propria qualificazione o specializzazione

IL NUOVO REGIME IMPATRIATI: DURATA ED ESTENSIONE

- Il nuovo regime si applica per **5 periodi d'imposta** dal trasferimento in Italia.
- Tuttavia, il beneficio trova applicazione per **ulteriori 3 periodi d'imposta** solo per coloro che:
 - Abbiamo 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 è pari al **50%**

MODALITÀ DI FRUIZIONE DEL REGIME IMPATRIATI

(1/2)

- Secondo la prassi dell’Agenzia delle Entrate (cfr. provvedimenti dell’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: *i)* presentare una richiesta scritta al datore di lavoro, il quale applica il beneficio dal periodo di paga successivo alla richiesta; oppure *ii)* optare per il regime direttamente in dichiarazione dei redditi, con reddito indicato già in misura ridotta.
 - I **lavoratori autonomi** possono: *i)* presentare una richiesta scritta al committente, per richiedere l’applicazione della ritenuta d’acconto operata sui compensi percepiti in misura ridotta; oppure *ii)* optare per il regime direttamente in dichiarazione dei redditi, con reddito indicato già in misura ridotta.
- Secondo la Circolare 17/2017 la **richiesta**, resa ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, **deve contenere**:
 - generalità (nome, cognome, data di nascita)
 - codice fiscale
 - indicazione della data di rientro in Italia e della prima assunzione/inizio svolgimento del lavoro in Italia (in caso di assunzioni successive o più rapporti di lavoro dipendente)
 - dichiarazione di possedere i requisiti previsti dalla norma (da valutare anche in ragione delle recenti modifiche normative)
 - indicazione dell’attuale residenza in Italia
 - impegno a comunicare tempestivamente ogni variazione della residenza prima del decorso del periodo minimo previsto dalla norma
 - dichiarazione di non beneficiare contemporaneamente degli incentivi fiscali previsti dall’art. 44 del D.L. 78/2010, dalla Legge n. 238/2010 e dall’art. 24-*bis* del TUIR

MODALITÀ DI FRUIZIONE DEL REGIME IMPATRIATI

(2/2)

- Secondo quanto stabilito nella Circolare n. 33/2020 dell’Agenzia delle Entrate «*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***».

- Di contro, 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, evidenziando, tra gli altri, che:
 - Trattasi di «imperfezioni formali» non idonee a far decadere il contribuente dal regime
 - L’accesso al regime non può essere precluso - in assenza di uno specifico divieto normativo - da una indicazione contenuta in un documento di prassi

DETERMINAZIONE BASE IMPONIBILE PER CONTRIBUTI PREVIDENZIALI E ADDIZIONALE PER IL SETTORE FINANZIARIO

- Per quanto concerne i **contributi previdenziali**, con la 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.
- Per quanto riguarda l'**aliquota addizionale di cui all'art. 33 del D.L. 78/2010**, l'Agenzia delle entrate nella Circolare 33/2020 ha invece chiarito che, trattandosi di un prelievo indipendente dall'IRPEF, il regime non può trovare applicazione nella determinazione della base imponibile degli emolumenti soggetti all'aliquota addizionale del 10%, che pertanto resta applicabile sulla base imponibile quantificata ordinariamente.



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



Confronto tra Vecchio e Nuovo Regime

	Regime previgente	Regime in bozza	Nuovo Regime
Reddito d'impresa	✓	✗	✗
Reddito dipendente ed assimilato	✓	✓	✓
Reddito autonomo	✓	✓	✓
Misura agevolazione	30% o 10%	50%	50% o 40%
Limite redditi agevolabili	Nessun limite	€ 600,000	€ 600,000 annui
Durata dell'agevolazione	5 periodi d'imposta	5 periodi d'imposta	5 periodi d'imposta
Estensione del Regime	5 periodi d'imposta	Nessuna precisazione	3 periodi d'imposta
Regime sportivi	✓	✗	✗



	Regime previgente	Regime in bozza	Nuovo Regime
Residenza estera progressa	2 periodi d'imposta	3 periodi d'imposta	3 periodi d'imposta (6 o 7 per trasferimenti infragruppo)
Impegno a mantenere la residenza in Italia	2 periodi d'imposta	5 periodi d'imposta	4 periodi d'imposta
Svolgimento dell'attività prevalentemente in Italia	✓	✓	✓
Requisiti di elevata qualificazione e specializzazione	✗	✓	✓
Discontinuità rispetto all'attività svolta prima del trasferimento	Non necessaria la discontinuità con l'attività svolta <i>ante</i> trasferimento (salva l'ipotesi di distacco)	Nuovo rapporto di lavoro con un soggetto diverso da quello presso il quale il lavoratore era impiegato all'estero prima del trasferimento nonché da quelli appartenenti al suo stesso gruppo.	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 progressa



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



Impatriati tra vecchio e nuovo Regime: Temi aperti

IL RISPETTO DEL REGOLAMENTO DE MINIMIS

(1/2)

- Il nuovo regime degli impatriati, similmente a quello precedente (ex art. 8-bis del D.L. n. 148/2017) è **soggetto alle condizioni ed ai limiti recati dai Regolamenti comunitari sugli «aiuti de minimis».**
- Nello specifico l'art. 107, par. 1, TFUE, dispone che le misure *'selettive'* (i.e. misure adottate dagli Stati membri in favore di alcune imprese, e non della generalità di esse), rappresentano degli aiuti di Stato incompatibili con il mercato interno dell'Unione Europea ove, anche solo potenzialmente, possano falsare o minacciare la concorrenza.
- In deroga alla norma sopracitata, il Regolamento UE n. 1407/2013, prevede che non sono annoverabili tra i detti «aiuti di Stato illegittimi» gli «aiuti de minimis», ovverosia quelli che gli Stati membri concedono alle imprese operanti in uno specifico settore e di ammontare complessivo, per singola «impresa unica», **non superiore a € 200.000 nell'arco di tre esercizi finanziari.**
- Il Regolamento UE n. 2831/2023, ha innalzato la soglia ad **€ 300,000**, a partire dal 1 gennaio 2024 (tale Regolamento non è stato però richiamato dall'art. 5 D.lgs 209/2023).
- Per quanto concerne il vecchio regime, la Commissione europea si era espressa, con la risposta del 1° ottobre 2019 relativa all'interrogazione n. E-002224/2019, rilevando che l'agevolazione si applicava a tutti gli impatriati, a qualsiasi settore essi appartengano, concludendo che **essa non presentava elementi rilevanti ai fini dell'applicazione della disciplina degli aiuti di Stato.**
- **Prima tema:** Il nuovo regime, essendo fruibile solo da lavoratori «qualificati» o «specializzati», potrebbe costituire proprio una misura selettiva interessata dalla disciplina degli aiuti di Stato?

IL RISPETTO DEL REGOLAMENTO DE MINIMIS

(2/2)

- **Secondo tema:** posto che dal nuovo regime sono **esclusi i redditi d'impresa** ma la normativa UE non menziona i lavoratori autonomi, la previsione inclusa nell'art. 5, comma 7 del D.lgs. 209/2023, potrebbe rimanere priva di reale efficacia?
- Secondo l'interpretazione ormai consolidata della **Corte di cassazione (cfr. Cass. Civ., Sez VI – Ord. n. 18803/2018)**, la nozione euro-unitaria di impresa non è sovrapponibile a quella fornita dal diritto interno, poiché la prima *«include qualsiasi entità che eserciti un'attività economica a prescindere dallo status giuridico di detta entità e dalle sue modalità di finanziamento, laddove costituisce attività economica qualsiasi attività che consista nell'offrire beni o servizi su un determinato mercato»*; sicché, ai fini del diritto comunitario, **tra i soggetti destinatari delle misure sugli aiuti di Stato vanno inclusi anche i lavoratori autonomi.**
- Dello stesso tenore la Circolare del 4 maggio 2012, n. 14/E, che già aveva precisato che *«la nozione di impresa rilevante ai fini dell'applicazione della normativa dell'Unione Europea in materia di aiuti di Stato è ampia e ricomprende ogni entità, indipendentemente dalla forma giuridica rivestita, che eserciti un'attività economica. I limiti c.d. 'de minimis' si applicano quindi alle attività produttive di reddito di lavoro autonomo e di reddito d'impresa»*.
- **Terzo tema:** Posto che il regime dura 5 anni (+ eventuali 3 anni di estensione) ma la normativa fa riferimento agli aiuti di stato per 3 esercizi finanziari, qualora si applicasse il regime entro i limiti dei € 300,000 per i primi 3 anni, nei successivi anni di fruizione del regime il termine di 3 anni e la soglia ricomincia a decorrere da zero?
- **Quarto tema:** da ultimo, come anticipato, vale la pena rilevare che a partire dal 1° gennaio 2024 è entrato in vigore il Regolamento UE 2831/2023 che ha previsto l'innalzamento della soglia degli aiuti di Stato da € 200 mila ad € 300 mila. Nonostante la nuova norma sugli impatriati sia stata approvata dopo l'approvazione del nuovo Regolamento UE, il comma 7 dell'articolo 5 del D.Lgs. 209/2023 richiama espressamente precedente Regolamento 1407/2013 non più applicabile. Una svista del legislatore?

IL TEMA DEL 'NESSO DI FUNZIONALITÀ'

- Per beneficiare del regime deve sussistere il **collegamento funzionale** tra il rientro in Italia e l'inizio dell'attività lavorativa nel nostro Paese?
- Secondo la **prassi dell'Agenzia delle entrate** (Risposta n. 59/2020, Circolari nn. 33/2020, 17/2017) per l'accesso al regime è necessaria la sussistenza di un «**collegamento funzionale**» tra il rientro in Italia e l'inizio dell'attività lavorativa. Per l'Agenzia tale requisito sussiste – per esempio – qualora il lavoratore sottoscriva un «pre-contratto» con il datore di lavoro prodromico alla successiva assunzione del dipendente.
- Di contro, la **giurisprudenza di merito** (cfr. C.G.T. I Milano n. 2587/10/23 del 10 luglio 2023) ha ritenuto **illegittimo il diniego dell'agevolazione** fondato sulla mancanza di un nesso causale tra il trasferimento e l'inizio dell'attività lavorativa, in quanto **la norma non prevede la sussistenza di alcun collegamento funzionale ai fini del trasferimento in Italia.**
- Il legislatore non pare aver precisato alcunché in merito al nesso di funzionalità nella nuova versione del regime e la stessa Agenzia pare non aver sempre richiesto tale requisito nelle proprie risposte (cfr. Risposta n. 596/2021).
- Alla luce di quanto sopra, eventuali contestazioni potrebbe essere affrontate sottolineando il mancato recepimento normativo di tale requisito e valorizzando le conclusioni della giurisprudenza di merito, che, in linea anche con altre recenti pronunce sul regime, ha subordinato l'accesso ai benefici fiscali alla sola sussistenza dei requisiti di legge e non alle ulteriori condizioni richieste in documenti di prassi (vedasi slide relative alle modalità di fruizione del regime e al tema del distacco).

IL TEMA DEL 'DISTACCO'

- Il lavoratore dipendente che presta la propria attività lavorativa all'estero in **regime di «distacco»**, per poi rientrare in Italia, **può beneficiare del regime degli impatriati?**
- Secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate, un lavoratore dipendente **distaccato all'estero** che, allo scadere del contratto di distacco, rientra in Italia **non può beneficiare del regime degli impatriati** qualora **non vi sia discontinuità** tra la posizione lavorativa ricoperta all'estero e quella ricoperta in Italia (cfr. Circolare 33/2020).
- Di contro, la giurisprudenza di merito (cfr. CTP Milano Sent. n. 1479/11/2022 e C.G.T. II Lombardia n. 2816/9/23 del 25 settembre 2023) ritiene che **non sia precluso l'accesso** al regime impatriati in caso di distacco, in quanto la norma *i)* non esclude espressamente dai benefici tale ipotesi; e *ii)* non reca alcun riferimento alla necessità della formalizzazione in Italia, al momento del rientro, di un nuovo contratto di lavoro e dunque della necessità di una discontinuità formale del rapporto di lavoro.
- Sul punto, la prima bozza del decreto prevedeva infatti che il regime potesse applicarsi solamente alle attività lavorative *«svolte nel territorio dello Stato in **virtù di un nuovo rapporto di lavoro** con un soggetto diverso da quello presso il quale il lavoratore era impiegato all'estero prima del trasferimento nonché da quelli appartenenti al suo stesso gruppo»*.
- Considerato che il legislatore ha espunto tale riferimento nell'art. 5 del D.lgs. 209/2023 prevedendo soglie di permanenza all'estero più elevate in caso di trasferimenti infragruppo, il conflitto interpretativo può dirsi risolto dalla nuova formulazione del regime, che ammette ora la possibilità di rientrare dopo essere già stati impiegati in Italia?

DECADENZA DAL REGIME: SOLO INTERESSI O ANCHE SANZIONI?

- 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.
- A riguardo 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*».
- A tale decreto ministeriale ha poi fatto eco, l'art. 4, comma 7-bis del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla L. 21 giugno 2017, n. 96, che 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*».
- Il comma 3 dell'art. 5 D.lgs 209/2023 prevede 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?

MANCATA CANCELLAZIONE DALL'ANAGRAFE?

- Il comma 6 dell'art. 5 del D.lgs 209/2023, precisa che *«ai fini della verifica della sussistenza della condizione prevista dal comma 1, lettera b) [residenza all'estero ndr.], in relazione ai periodi di imposta precedenti a quello di entrata in vigore del presente decreto, i cittadini italiani si considerano residenti all'estero se sono stati iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) ovvero hanno avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi»*.
- La formulazione della norma non pare chiarire espressamente se l'ultimo capoverso (i.e. Residenza all'estero ai sensi dei DDT) sia o meno applicabile ai cittadini stranieri.
- Sul punto, l'Agenzia delle entrate con la Circolare n. 33/2020 aveva però già precisato che *«si ritiene che il cittadino straniero, che non si sia cancellato dall'anagrafe nazionale della popolazione residente in Italia, ma sia in grado di comprovare di aver avuto effettivamente la residenza all'estero sulla base delle disposizioni contenute nelle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni nei periodi di imposta in cui era formalmente residente in Italia, possa comunque accedere al regime fiscale in esame»*.
- Tale interpretazione di prassi, può dirsi valida anche per il nuovo regime (specialmente considerando la nuova definizione di Residenza fiscale delle persone fisiche)?

SOGLIA DI € 600,000

- Nella prima versione dello Schema di Decreto era previsto semplicemente una soglia di € 600,000, senza alcuna ulteriore precisazione. Era sorto perciò il dubbio che la soglia facesse riferimento al quinquennio agevolabile e non al singolo anno.
- Il testo del D.Lgs. 209/2023 ha definitivamente chiarito che il tale limite è da intendersi come limite annuo.
- Per fare un esempio, dunque, nel caso in cui un contribuente soggetto al regime percepisca nel corso del 2024 un reddito da lavoro dipendente pari ad € 1 milione:
 - i primi € 600,000 saranno ridotti al 50% (i.e. € 300,000).
 - i restanti € 400,000 non saranno soggetti al regime.
- Il reddito complessivo ai fini IRPEF non sarà altro che la somma dell'importo fino alla soglia diminuito della metà e la parte di reddito sopra soglia (i.e. € 300,000+ 400,000 = € 700,000).

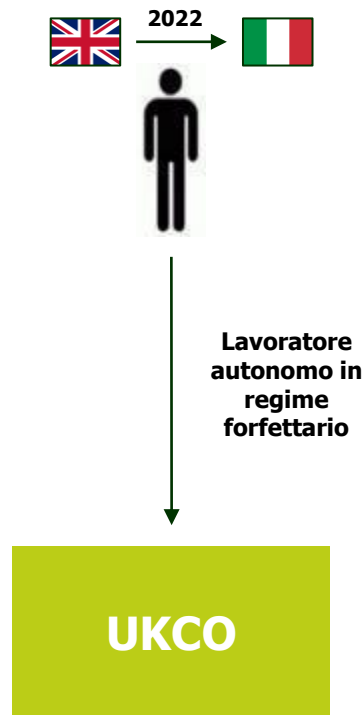


ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



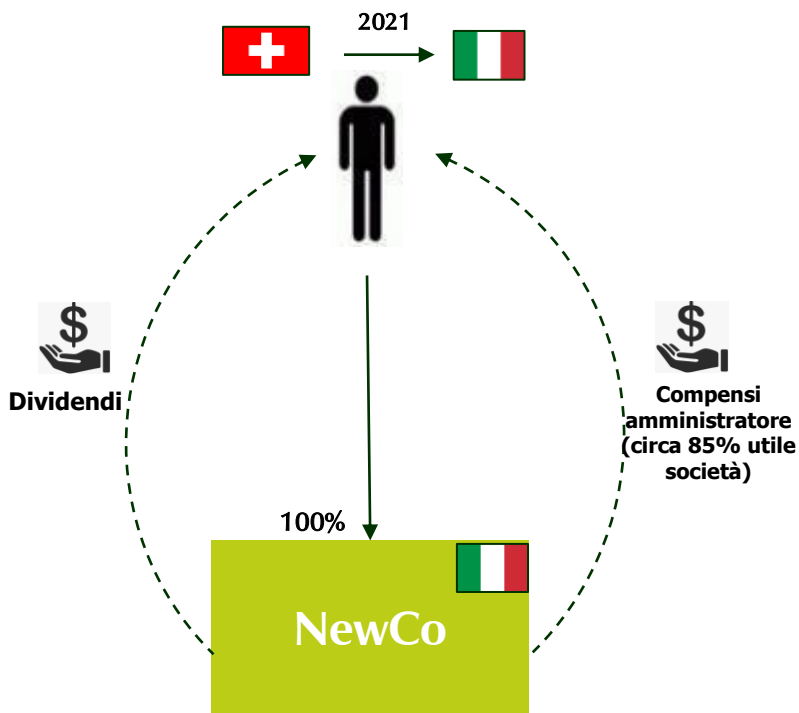
Impatriati tra vecchio e nuovo Regime: Casi Pratici

ESEMPIO N. 1 – REGIME IMPATRIATI E REGIME FORFETTARIO



- Tizio è un cittadino italiano rimpatriato nel mese di aprile 2022, dopo quattro anni di residenza nel Regno Unito, con iscrizione all'AIRE.
 - In Italia, Tizio intende svolgere «attività autonoma» con partita IVA e, stimando di conseguire compensi inferiori a € 65.000, intende optare per l'adozione del regime forfettario.
 - Tizio chiede se potrà utilizzare alternativamente, in anni di imposta differenti, i due regimi agevolati.
-
- **Risposta n. 460/2022 e Risposta n. 190/2023:** se il contribuente opta per avvalersi del regime forfettario non può avvalersi del regime impatriati.
 - Il principio dovrebbe continuare a trovare applicazione anche nel caso del regime impatriati post riforma.

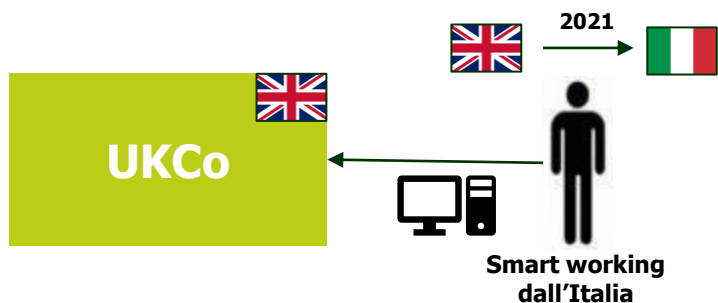
ESEMPIO N. 2 – FATTISPECIE ABUSIVE



- Sempronio, cittadino svizzero e turco residente in Svizzera, fornisce servizi di consulenza per clienti residenti in diversi Stati.
- È intenzionato a trasferirsi in Italia costituendo una società («**NewCo**») per svolgere gli stessi servizi a favore della clientela.
- Sarà amministratore e socio unico di NewCo.
- Le sue fonti di reddito saranno i dividendi da parte di NewCo e i compensi da amministratore, i quali saranno pari a circa l'85% dell'utile di NewCo.
- Sempronio chiede se sia possibile applicare regime impatriati ai compensi da amministratore.

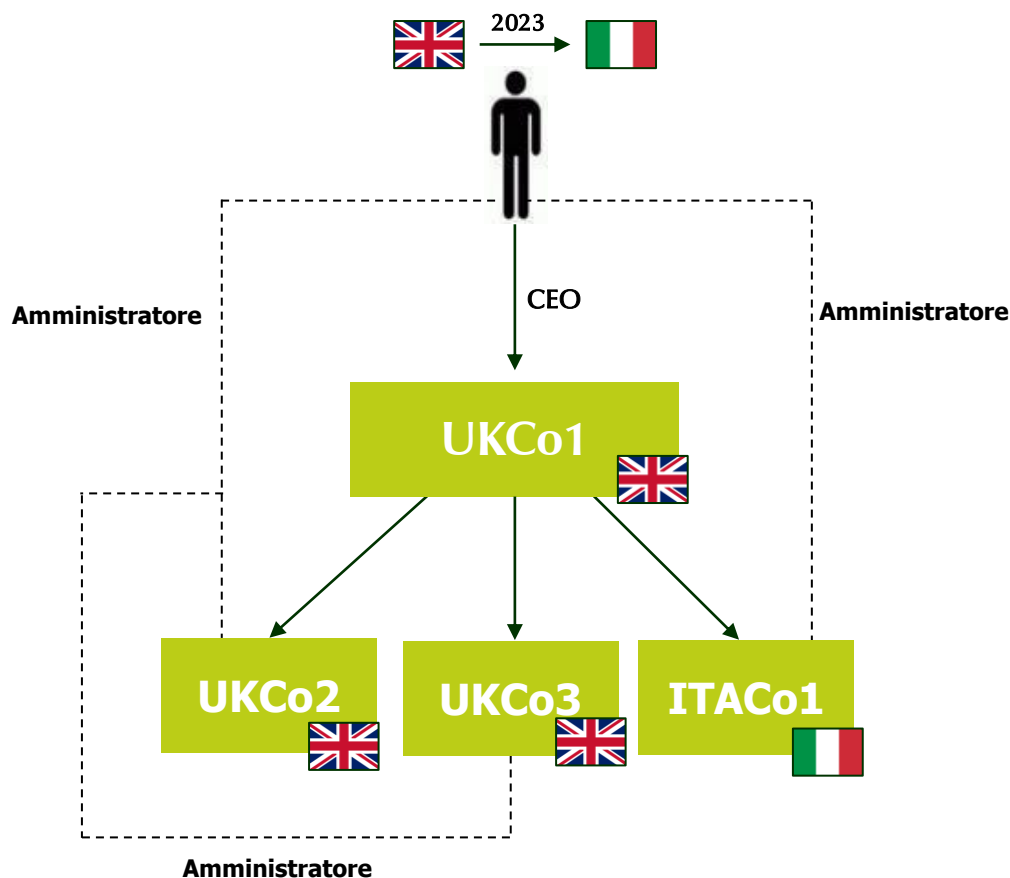
-
- **Risposta n. 407/2021:** Fattispecie abusiva
 - Quali strumenti per evitare fattispecie abusive?

ESEMPIO N. 3 – SMART WORKING



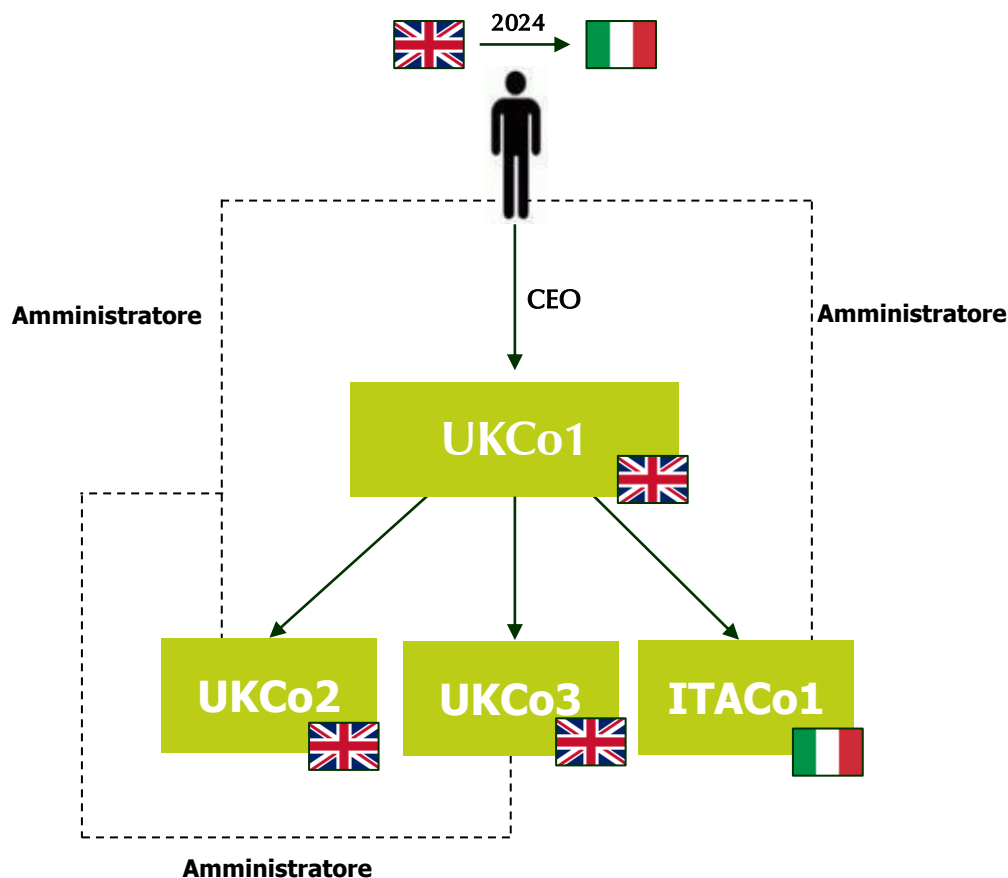
- Tizio, cittadino italiano residente in UK, svolge la propria attività lavorativa presso UKCo dal 2014.
 - Tizio si trasferisce in Italia nel primo semestre del 2021, continuando a lavorare per UKCo e senza fare ritorno nel Regno Unito.
 - Tizio richiede l'applicazione del regime speciale per i lavoratori impatriati a partire dal 2021.
 - Rilevante → Tema del nesso di funzionalità.
-
- **Risposta n. 596/2021:** tale risposta, che ha ammesso il regime per un lavoratore che rientra in Italia per lavorare in *smart working* per una società estera, non ha contemplato la problematica del nesso di funzionalità.

ESEMPIO N. 4 (a) – HOLDING E CONTROLLATE ANTE RIFORMA



- Sempronio è un cittadino italiano residente nel Regno Unito dal 2018.
 - Dal 2020 ricopre il ruolo di CEO della società UKCo1 (capogruppo) e ricopre anche cariche di amministratore di UKCo2, UKCo3 (controllate inglesi) e ITACo1 (controllata italiana).
 - Sempronio, in forza di un accordo sottoscritto al momento della sua assunzione, nel dicembre del 2022, dovrà necessariamente far ritorno in Italia per assumere nuove ed ulteriori mansioni presso ITACo1.
 - Oltre che delle attuali attività, Sempronio si occuperà anche di sviluppare il business della ITACo1 in Italia e di nuove offerte di prodotto derivanti dall'introduzione di nuove tecnologie.
 - Sempronio chiede se potrà beneficiare del regime impatriati dal periodo d'imposta 2023.
-
- **Risposta n. 524/2022:** può accedere al regime, in caso di assunzione e svolgimento di nuove mansioni, anche per il contribuente dipendente di una holding che, al rientro in Italia, opera per una delle società controllate dove dall'estero ha rivestito il ruolo di amministratore e continua a mantenere cariche amministrative assunte durante il precedente rapporto di lavoro con il capogruppo.

ESEMPIO N. 4 (b) – HOLDING E CONTROLLATE POST RIFORMA

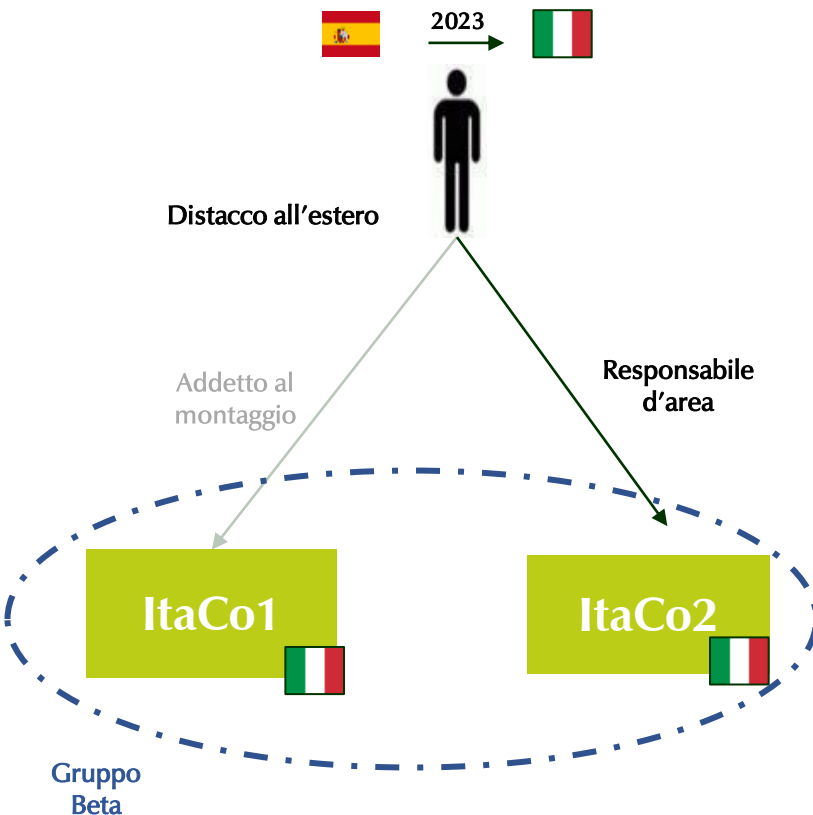


- Sempronio è un cittadino italiano residente nel Regno Unito dal 2018.
- Dal 2020 ricopre il ruolo di CEO della società UKCo1 (capogruppo) e le cariche di amministratore di UKCo2, UKCo3 (controllate inglesi) e ITACo1 (controllata italiana).
- Sempronio, in forza di un accordo sottoscritto al momento della sua assunzione, nel dicembre 2023, dovrà necessariamente far ritorno in Italia nel 2024 per assumere nuove ed ulteriori mansioni presso ITACo1.
- Oltre che delle attuali attività, Sempronio si occuperà anche di sviluppare il business della ITACo1 in Italia e di nuove offerte di prodotto derivanti dall'introduzione di nuove tecnologie.
- Sempronio chiede se potrà beneficiare del regime impatriati dal periodo d'imposta 2024.
- Tema: Impiego presso società italiana assunto durante il periodo di residenza all'estero.

L'art. 5 comma 1, lett. b) del D.lgs. 209/2023 chiarisce che è possibile accedere al regime anche nell'ipotesi di trasferimenti infragruppo, a condizione che siano rispettati i seguenti requisiti di permanenza all'estero:

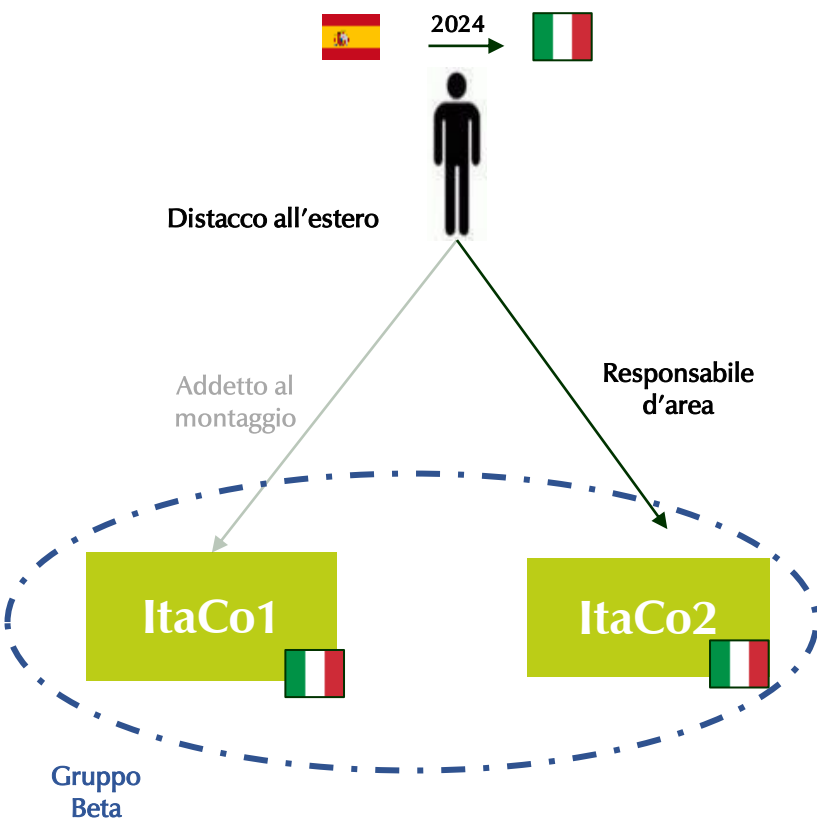
- **sei periodi di imposta**, se il lavoratore non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente allo stesso gruppo;
- **sette periodi di imposta**, se il lavoratore, **prima del suo trasferimento all'estero**, è stato impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo.

ESEMPIO N. 5 (a) – DISTACCO ANTE RIFORMA



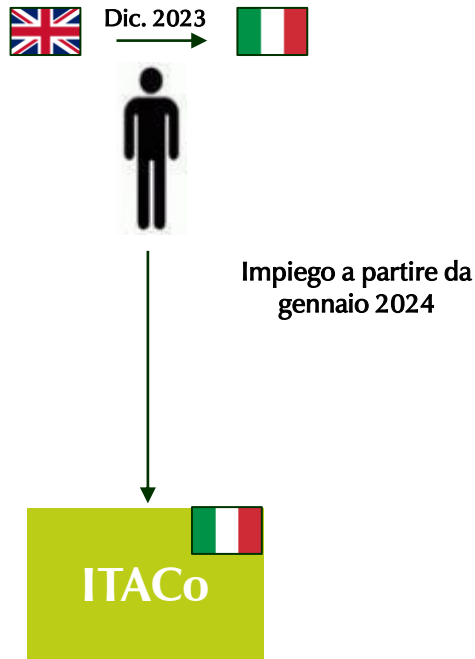
- Tizio, dopo il diploma di scuola superiore, viene assunto alle dipendenze ItaCo1 con il ruolo di addetto al montaggio ed alla manutenzione di impianti.
 - A partire dal 2014, la società ItaCo1 lo distacca presso la società controllata in Spagna appartenente al medesimo Gruppo Beta.
 - A gennaio 2023, ItaCo1 ha proposto a Tizio di rientrare in Italia avviando un nuovo contratto di lavoro presso ItaCo2, società facente parte del medesimo Gruppo Beta.
 - In forza dell'esperienza maturata durante il periodo di distacco, il nuovo contratto prevede un ruolo superiore rispetto a quello svolto in Spagna, il riconoscimento delle ferie e dell'anzianità accumulate presso ItaCo1 e nessun periodo di prova.
 - Tizio intende beneficiare del regime per i lavoratori impatriati a partire dal 2023.
-
- **Circolari n. 17/2017 e 33/2020 e Risposta n. 683/2021:** se nel distacco non si ravvisa discontinuità lavorativa l'accesso al regime è precluso.
 - **Risposta 259/2022:** è consentito l'accesso al regime impatriati coloro che rientrano da un periodo di distacco all'estero e all'assunzione in Italia soddisfano (i) l'effettivo radicamento all'estero, con conseguente affievolimento del legame con il territorio italiano; (ii) il differente ruolo aziendale assunto al rientro rispetto a quello originario, tale per cui la posizione lavorativa non si porrebbe in continuità con la precedente.
 - **CTP Milano Sent. n. 1479/11/2022:** non vi è ragione per disconoscere il beneficio al lavoratore distaccato che rientri in Italia, specie laddove al trasferimento consegua un cambiamento di attività lavorativa.
 - **C.G.T. II Lombardia Sent. n. 2816/9/23:** la norma relativa agli impatriati non reca alcun riferimento alla necessità della formalizzazione in Italia di un nuovo contratto di lavoro e dunque della necessità di una discontinuità formale del rapporto di lavoro.

ESEMPIO N. 5 (b) – DISTACCO E REQUISITI DI ELEVATA SPECIALIZZAZIONE POST RIFORMA



- Tizio, dopo il diploma di scuola superiore, viene assunto alle dipendenze ItaCo1 con il ruolo di addetto al montaggio ed alla manutenzione di impianti.
 - A partire dal 2014, la società ItaCo1 lo distacca presso la società controllata in Spagna appartenente al medesimo Gruppo Beta.
 - A gennaio 2024, ItaCo1 ha proposto a Tizio di rientrare in Italia avviando un nuovo contratto di lavoro presso ItaCo2, società facente parte del medesimo Gruppo Beta.
 - In forza dell'esperienza maturata durante il periodo di distacco, il nuovo contratto prevede un ruolo superiore rispetto a quello svolto in Spagna, ma non prevede riconoscimento delle ferie accumulate presso ItaCo1, il riconoscimento dell'anzianità accumulata presso ItaCo1 ed un periodo di prova.
 - Tizio intende beneficiare del regime per i lavoratori impatriati a partire dal 2024.
-
- Pur in presenza di un mutamento dell'attività lavorativa e delle maggiori competenze acquisite, a Tizio è preclusa la possibilità di applicare il nuovo regime impatriati, **non essendo in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione** previsti dal D.lgs 108/2018 e dal D.lgs 206/2007.

ESEMPIO N. 6 – IMPATRIATI TRA VECCHIO E NUOVO REGIME



- Caio è un cittadino italiano trasferitosi nel Regno Unito nel 2015 per seguire un corso di laurea magistrale in *computer science*.
 - Nell'ottobre 2023, Caio ha ricevuto una proposta dalla società ItaCo, intenzionata ad aprire una nuova sede nel Comune dove Caio ha la disponibilità di un immobile.
 - Dopo lunghe trattative, nel novembre 2023, Caio ha stipulato un accordo preliminare con ItaCo, che prevede che l'impiego avrà inizio a partire da gennaio 2024, mese in cui la nuova sede sarà pienamente operativa.
 - Caio, licenziatosi dalla società inglese presso cui era impiegato in precedenza, faceva rientro in Italia e provvedeva ad iscriversi all'anagrafe in data 15 dicembre 2023.
 - Temi rilevanti:
 - Collegamento funzionale tra rientro e inizio dell'attività lavorativa?
 - Applicabilità del regime ante riforma?
-
- **Circolare n. 17/2017:** ai fini dell'accesso al regime degli impatriati è richiesto un collegamento funzionale tra il rientro in Italia e l'inizio dell'attività lavorativa in tale Stato.
 - **Risposta n. 59/2020:** un accordo precontrattuale con la società è idoneo a giustificare il collegamento tra il trasferimento della residenza e l'inizio dell'attività lavorativa in Italia.
 - **CGT I n. 2587/10/23:** la norma non prescrive alcun nesso causale tra il rientro e l'attività lavorativa, né richiede un periodo temporale minimo che debba intercorrere tra i due eventi e la disamina dei motivi soggettivi che hanno indotto il contribuente a rientrare in Italia.

ESEMPIO N. 7 – LAVORO IN ITALIA SVOLTO PER MENO DI 183 GIORNI



- Caia è una cittadina italiana trasferitasi nel Regno Unito dal 2019 per frequentare un master in architettura
- Pur avendo acquisito la residenza fiscale UK per gli anni d'imposta compresi tra il 2019 ed il 2021, Caia non ha provveduto ad iscriversi all'AIRE
- Nel maggio 2022, Caia è rientrata in Italia ritornando a vivere nell'immobile già adibito a sua residenza anagrafica
- A partire dalla metà di luglio 2022, Caia è stata assunta alle dipendenze di una società italiana
- Pur avendo acquisito la residenza fiscale italiana nel 2022, Caia ha prestato la propria attività lavorativa in Italia per un numero di giorni pari a solamente 170
- Temi:
 - Tassazione dei redditi italiani percepiti nel 2022
 - Possibilità di applicare il regime a partire dal 2023
 - Modalità di fruizione del regime nel 2023

ESEMPIO N. 8 – IMPATRIATI TRA VECCHIO E NUOVO REGIME

(1/2)



- Sempronio è un cittadino britannico in possesso di una laurea magistrale residente nel Regno Unito da oltre un decennio.
- Nel novembre 2023, Sempronio ha stipulato con la società italiana ItaCo un contratto di lavoro dipendente con retribuzione annua pari ad € 1 milione.
- Sempronio ha acquistato un'unità residenziale a Milano nel dicembre 2023.
- A causa delle tempistiche necessarie per il rilascio del permesso di soggiorno, Sempronio non è riuscito ad iscriversi all'anagrafe prima del 31 dicembre 2023.
- Sempronio, presentando tutti i requisiti richiesti dall'art. 5, comma 1, del D.lgs 209/2023, si chiede che impatto avrà nei prossimi 10 periodi d'imposta il mancato trasferimento della propria residenza anagrafica entro il 31 dicembre 2023.

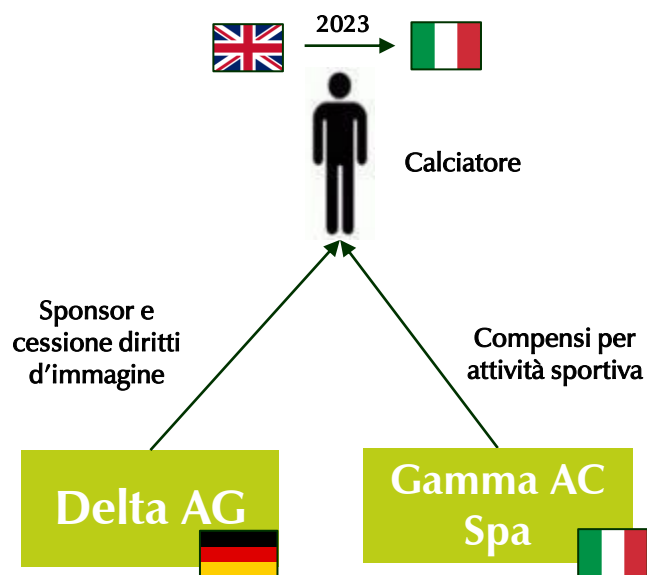
ESEMPIO N. 8 – IMPATRIATI TRA VECCHIO E NUOVO REGIME

(2/2)

Primi 5 periodi d'imposta	
Reddito annuo	€ 1,000,000
Percentuale imponibile	30%
Reddito annuo imponibile	€ 300,000
IRPEF annua	€ <u>121,900</u>
IRPEF dovuta nei primi 5 anni	€ 609,500
Successivi 5 periodi d'imposta	
Percentuale reddito imponibile nei successivi 5 periodi d'imposta	50%
Reddito annuo imponibile	€ 500,000
IRPEF annua	€ <u>207,900</u>
IRPEF dovuta nei successivi 5 anni	€ 1,039,500
Totale IRPEF dovuta nel decennio	€ 1,649,000

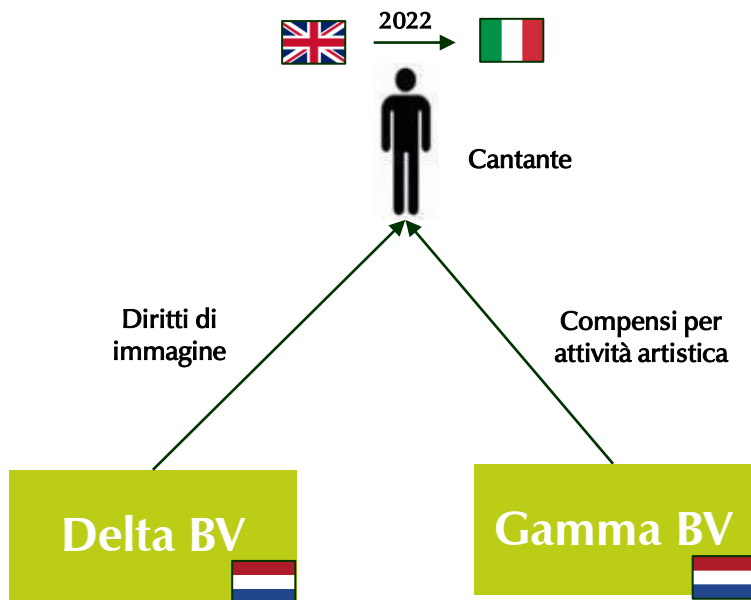
Primi 5 periodi d'imposta	
Reddito annuo	€ 1,000,000
Limite agevolazione	€ 600,000
Percentuale imponibile	50%
Reddito annuo imponibile	€ 300,000 + €400,000
IRPEF annua	€ <u>293,900</u>
IRPEF dovuta nei primi 5 anni	€ 1,469,500
Successivi 3 periodi d'imposta	
Percentuale reddito imponibile nei successivi 3 periodi d'imposta	50%
Reddito imponibile	€ 300,000 + €400,000
IRPEF annua	€ <u>293,900</u>
IRPEF dovuta nei successivi 3 anni	€ 881,700
Ulteriori 2 periodi d'imposta (ordinari)	
IRPEF annua	€ <u>422,900</u>
IRPEF dovuta negli ulteriori 2 anni	€ 845,800
Totale IRPEF dovuta nel decennio	€ 3,197,000

ESEMPIO N. 9 – IL REGIME PER LAVORATORI SPORTIVI



- Michael è un calciatore inglese trasferitosi dalla società inglese UK FC alla società di calcio Gamma AC Spa nel luglio 2023, mese in cui ha peraltro trasferito la propria residenza anagrafica.
 - Michael percepisce da Gamma AC Spa compensi per le prestazioni sportive in forza di un contratto di lavoro sportivo disciplinato dal D.lgs. 36/2021.
 - Inoltre, Michael percepisce da Delta AG, società di diritto tedesco, compensi connessi allo sfruttamento dei suoi diritti di immagine e ad attività promo pubblicitarie.
 - Temi rilevanti:
 - Applicabilità del regime impatriati ai contratti di sponsorizzazione
 - Territorialità delle prestazioni pubblicitarie rese nel secondo semestre 2023.
-
- **Risoluzione n. 38/2023:** Il regime per lavoratori sportivi è applicabile esclusivamente ai redditi derivanti dal contratto di lavoro sportivo.
 - **CGT Piemonte 219/2/2023:** i redditi derivanti dallo sfruttamento dei diritti d'immagine non possono essere considerati prodotti all'estero, in quanto l'attività di gestione dell'immagine pubblica del calciatore è strettamente legata alla persona e, quindi, alla sua residenza → Presunzione relativa?
 - **contra Risposta n. 139/2021 e Risposta n. 700/2021:** i redditi derivanti dallo sfruttamento dei diritti d'immagine costituiscono una componente "aggiuntiva" del reddito da lavoro autonomo, perciò ai fini dell'individuazione del criterio territoriale applicabile, occorre fare riferimento al luogo in cui è stata svolta l'attività professionale principale. → Qual è l'attività principale di un calciatore? È un lavoratore autonomo?

ESEMPIO N. 10 – IL REGIME PER GLI ARTISTI



- David è un cantante inglese che ha trasferito la sua residenza fiscale dal Regno Unito all'Italia.
- David percepisce da Gamma BV, società di diritto olandese, compensi per le sue prestazioni artistiche / canore.
- David percepisce da Delta BV, società di diritto olandese, compensi connessi allo sfruttamento dei suoi diritti di immagine.
- Temi rilevanti:
 - limite dell'agevolazione secondo il c.d. *de minimis*.
 - Territorialità delle prestazioni e agevolazione sui redditi prodotti dalle stesse.
 - Tipologie di redditi coperte dal regime.



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



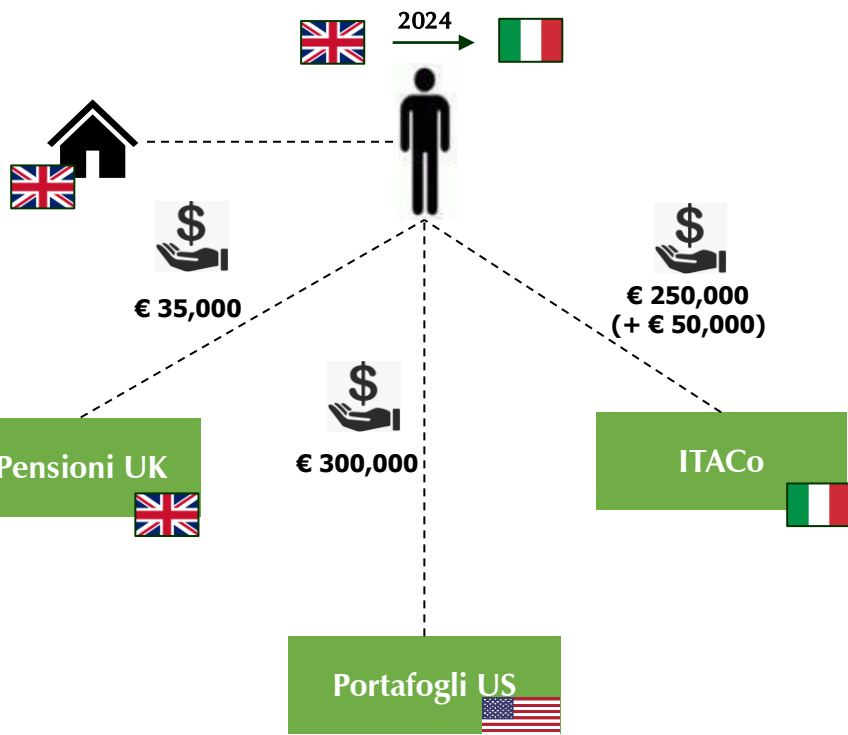
Regimi fiscali a confronto



REGIMI FISCALI ALTERNATIVI: CARATTERISTICHE PRINCIPALI

	Regime Pensionati	Regime Neo-Residenti
Requisiti di accesso	<ul style="list-style-type: none">• Almeno 5 periodi di imposta di residenza all'estero precedenti al trasferimento• Percepimento di una pensione estera• Trasferimento della residenza fiscale in specifici Comuni	<ul style="list-style-type: none">• Non residente in Italia per almeno 9 dei 10 periodi d'imposta precedenti il trasferimento• Trasferimento della residenza fiscale in Italia
Imposta sostitutiva sui redditi di fonte estera	7%	€ 100,000
Durata del Regime	10 anni	15 anni
Estensione del beneficio ai familiari	No	Sì, ai familiari di cui all'art. 433 c.c. con pagamento di una imposta sostitutiva annua pari a € 25,000 per familiare
Obblighi di monitoraggio, IVIE e IVAFE	Esenzione	Esenzione (salvo partecipazioni qualificate)
Partecipazioni qualificate	Nessuna previsione specifica	Obblighi di monitoraggio e tassazione <i>capital gains</i> nel primo quinquennio
Imposta di successione e donazione	Nessuna esenzione	Esenzione per gli asset detenuti all'estero

REGIMI A CONFRONTO: UN CASO CONCRETO



- John è un noto ingegnere britannico, che dal 2021 percepisce una pensione pubblica inglese pari a circa € 35,000 annui
- Dopo il suo pensionamento, John è rimasto comunque attivo nel suo campo, fornendo servizi di consulenza specialistica a svariate società
- Oltre alle suddette fonti di reddito, John è titolare di diversi portafogli titoli statunitensi anche in *hedge funds*
- Il valore complessivo dei portafogli si aggira intorno ai € 10,000,000 ed ogni anno fruttano circa € 300,000 lordi, di cui € 100,000 derivanti da fondi non armonizzati
- John è altresì proprietario di una unità immobiliare nel Regno Unito dal valore complessivo di circa € 2,000,000
- Nel gennaio 2024, John ha ricevuto una importante proposta di collaborazione da una società italiana per il lancio di un nuovo progetto da concludersi in tre anni
- Il compenso proposto dalla società italiana è pari € 250,000 per il primo anno, mentre per i successivi due anni la società ha proposto un compenso di € 50,000 annui (per il solo monitoraggio dell'avvio del progetto)
- Interessato dal nuovo progetto, John sta valutando la possibilità di trasferirsi in Italia usufruendo di uno dei regimi fiscali di favore previsti per i soggetti che trasferiscono la propria residenza fiscale nel nostro Paese



REGIMI A CONFRONTO: PRO E CONTRO

	PRO	CONTRO
Regime Impatriati	<ul style="list-style-type: none">➤ Riduzione del 50% dei redditi da lavoro autonomo/dipendente per prestazioni rese in Italia➤ Possibilità di applicare il Regime Impatriati per il primo anno e possibilità di optare per il Regime dei Neo-residenti a partire dal secondo anno (<i>vedi sotto</i>)	<ul style="list-style-type: none">➤ Nessuna agevolazione su redditi di fonte estera o redditi italiani diversi da quelli di lavoro autonomo/dipendente➤ Nessuna esenzione da monitoraggio, IVIE e IVAFE➤ Nessuna esenzione da imposte di successione e donazione➤ Nessuna possibilità di estendere il regime ai familiari➤ Durata ordinaria 5 anni (+ eventuali 3 anni)➤ Obbligo di mantenimento della residenza fiscale in Italia
Regime Neo-residenti	<ul style="list-style-type: none">➤ Flat tax annua di € 100,000 su redditi di fonte estera indipendentemente dal loro ammontare➤ Possibilità di optare per il regime dal secondo anno di residenza fiscale➤ Esenzione da monitoraggio (escluse qualificate), IVIE e IVAFE➤ Esenzione da imposta di successione e donazione su beni detenuti all'estero➤ Possibilità di estendere il regime ai familiari dietro versamento annuale di € 25,000 per singolo familiare➤ Durata ordinaria di 15 anni➤ Nessun obbligo di mantenimento della residenza fiscale in Italia	<ul style="list-style-type: none">➤ Redditi di fonte italiana soggetti a tassazione ordinaria➤ Obblighi di monitoraggio e tassazione <i>capital gains</i> nel primo quinquennio (con possibilità però di chiedere la disapplicazione con interpello)
Regime Pensionati	<ul style="list-style-type: none">➤ Imposta sostitutiva del 7% sui redditi di fonte estera➤ Esenzione da monitoraggio (anche per qualificate), IVIE e IVAFE➤ Durata ordinaria di 10 anni	<ul style="list-style-type: none">➤ Redditi di fonte italiana soggetti a tassazione ordinaria➤ Nessuna agevolazione in materia di imposte di successione e donazione➤ Nessuna possibilità di estendere il regime ai familiari➤ Obbligo di trasferire la residenza in specifici Comuni

Dott. Roberto Bonomi

Vice Presidente Commissione Wealth Planning
Partner | Private Client and Tax, Italy
Studio Legale Withers
roberto.bonomi@withersworldwide.com

Dott. Filippo Molinari

Partner | Private Client and Tax, Italy
Studio Legale Withers
filippo.molinari@withersworldwide.com
