

AGEVOLAZIONI

Gli impatriati non iscritti all'Aire non possono prorogare il regime di vantaggio

di **Stefano Rossetti**



Il regime speciale per i lavoratori impatriati, introdotto a decorrere dal periodo di imposta 2016 dall'[articolo 16 D.Lgs. 147/2015](#), prevede **una tassazione agevolata dei redditi prodotti dai contribuenti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia e che si impegnano a risiedervi per almeno due periodi di imposta, svolgendo attività lavorativa nel territorio italiano.**

Il regime agevolativo è stato oggetto di alcune **modifiche** normative apportate dal **D.L. 34/2019** e **D.L. 124/2019**, in particolare:

- l'[articolo 5 D.L. 34/2019](#) ha ridefinito i requisiti soggettivi e oggettivi richiesti per i soggetti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia **a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto (ovvero, dal periodo di imposta 2020).** Nello specifico, è stato previsto **l'incremento della percentuale di abbattimento dell'imponibile** fiscale dei redditi agevolabili **dal 50 al 70 per cento** e **l'estensione** per un **ulteriore quinquennio** del periodo agevolabile in talune ipotesi espressamente previste dalla legge;
- l'[articolo 13-ter L. 124/2019](#), al fine di superare la disparità di trattamento tra i soggetti il cui trasferimento di residenza fiscale nel territorio dello Stato è avvenuto a decorrere dal 3 luglio 2019 (ovvero dal periodo di imposta 2020) e i soggetti rientrati a decorrere dal 30 aprile 2019, ha **esteso anche nei confronti di questi ultimi le maggiori agevolazioni già disposte dal D.L. 34/2019** nei confronti dei lavoratori trasferiti in Italia dal 2020.

Da ultimo, la disciplina degli **impatriati** è stata modificata dalla **Legge di bilancio 2021** ([articolo 1, comma 50, L. 178/2020](#)) che ha inserito i **commi 2-bis, 2-ter e 2-quater** nell'ambito dell'[articolo 5 D.L. 34/2019](#).

In particolare, il nuovo **comma 2-bis** dell'[articolo 5 D.L. 34/2019](#) consente di prolungare l'ambito temporale del regime fiscale agevolato anche **ai soggetti che hanno trasferito la residenza in Italia prima dell'anno 2020 e che, alla data del 31 dicembre 2019, risultano beneficiari del regime di favore ordinario previsto per i cd. lavoratori impatriati.**

Il **prolungamento dell'agevolazione** è consentito:

- **a seguito dell'esercizio di un'opzione;**
- **previo versamento di un importo pari al 10 o al 5 per cento dei redditi agevolati, secondo il numero di figli minori e in base alla proprietà di un immobile in Italia.**

Sotto il profilo soggettivo l'agevolazione in commento è riservata ai contribuenti che:

- **hanno trasferito la residenza in Italia prima dell'anno 2020;**
- **alla data del 31 dicembre 2019 risultavano beneficiari del regime previsto dall'[articolo 16 D.Lgs. 147/2015](#);**
- **sono stati iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero ovvero siano cittadini Ue.**

In merito a quest'ultimo aspetto l'Agenzia delle Entrate, la risposta ad istanza di interpello n. 321/2022, ha chiarito che la disposizione di favore non possa essere fruita dai contribuenti che **non si siano mai iscritti all'Aire.**

Quindi, l'Amministrazione finanziaria, aderendo ad un'interpretazione **formale** della norma, vieta la fruizione dell'agevolazione ai contribuenti che seppur di fatto abbiano **trasferito la residenza all'estero**, non si siano **mai cancellati dai registri anagrafici della popolazione residente**, con ciò **non perdendo mai la residenza fiscale italiana.**

Si ricorda, invece, che per l'agevolazione relativa al primo quinquennio il legislatore ha valorizzato la **circostanza fattuale** relativa alla volontà del contribuente di voler dimorare all'estero rispetto al dato formale (iscrizione presso i registri anagrafici della popolazione residente).

Infatti l'[articolo 16, comma 5-ter, D.Lgs 147/2015](#) prevede che *"i cittadini italiani non iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (Aire) rientrati in Italia a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 possono accedere ai benefici fiscali di cui al presente articolo purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi per il periodo di cui al comma 1, lettera a) [2 anni precedenti il rientro]"*.

Quindi, i contribuenti che intendono fruire dell'agevolazione ex [articolo 16 D.Lgs. 147/2015](#), seppur non si siano mai iscritti all'Aire, **possono dimostrare di essere stati residenti all'estero**, almeno nei due anni precedenti il rientro, sulla base delle **disposizioni convenzionali.**

Da ultimo si sottolinea che l'applicazione delle disposizioni convenzionali presuppone che il contribuente abbia i requisiti per essere considerato **residente** in due stati differenti; quindi, tale richiamo normativo **non appare coerente rispetto alla finalità che si prefigge**.