

Impatto della “nuova” residenza fiscale sui regimi agevolativi per le persone fisiche

di Angelo Ginex

Convegno di aggiornamento

Fiscalità internazionale: novità e criticità della riforma

Scopri di più

L'ordinamento tributario italiano prevede specifici **regimi agevolativi** per le **persone fisiche** che decidono di trasferire la propria **residenza fiscale in Italia**.

Si pensi al regime di cui all'[articolo 24-bis, Tuir](#), che regola l'opzione per l'**imposta sostitutiva** sui **redditi prodotti all'estero**, realizzati da persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia; oppure, al regime di cui all'[articolo 24-ter, Tuir](#), che disciplina l'opzione per l'**imposta sostitutiva** sui redditi delle persone fisiche titolari di **redditi da pensione di fonte estera** che trasferiscono la **propria residenza fiscale nel Mezzogiorno**; o, ancora, al regime di cui all'[articolo 5, D.Lgs. 209/2023](#), che prevede il nuovo regime agevolativo a favore dei **lavoratori impatriati**.

Tali regimi, da un lato, contemplano diverse discipline e platee di potenziali beneficiari ma, dall'altro, hanno il **comune requisito** secondo cui i relativi **destinatari non** devono avere avuto in passato la **residenza fiscale in Italia** per un determinato numero di periodi d'imposta.

Ci si chiede quale sia l'impatto delle modifiche introdotte dal **D.Lgs. 209/2023**, in tema di **residenza fiscale**. Occorre evidenziare che il requisito della **residenza fiscale in Italia**, propedeutico all'accesso ai regimi agevolativi prima indicati, dovrà essere **valutato in modo differente** a seconda del **periodo d'imposta di riferimento**.

Nello specifico, per i **periodi d'imposta fino al 2023 (compreso)**, occorrerà fare riferimento ai criteri di radicamento della residenza individuati dall'[articolo 2, comma 2, Tuir](#) nella sua **previgente formulazione**, ivi compreso quello che prevede la **presunzione assoluta** dell'iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente.

Invece, per i **periodi d'imposta 2024 e successivi**, bisognerà fare riferimento ai **nuovi criteri** di radicamento della **residenza fiscale in Italia** di cui al citato **articolo 2, comma 2**, così come modificato dal **D.Lgs. 209/2023**. Si rammenta che le modifiche introdotte da tale decreto, per espressa disposizione di legge, trovano applicazione **a decorrere dall'1.1.2024**.

[In un altro contributo](#) relativo al criterio dell'**iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente**, si è già detto che la novella ha determinato il passaggio da una presunzione di carattere assoluto ad una **presunzione di carattere "relativo"**, con la conseguenza che il contribuente ha ora la possibilità di dimostrare che il dato formale è disatteso da una **differente situazione fattuale**.

Tuttavia, come anticipato, tale **presunzione assoluta** trova **applicazione**, anche ai fini dei **regimi** di cui agli [articoli 24-bis](#) e [24-ter, Tuir](#), solo in relazione ai **periodi d'imposta fino al 2023 (compreso)**.

Invece, il nuovo regime agevolativo a favore dei **lavoratori impatriati** di cui all'[articolo 5, D.Lgs. 209/2023](#), mitiga la previsione di una presunzione assoluta per i **periodi di imposta precedenti al 2024**, stabilendo, al **comma 6**, che, ai fini della verifica della residenza fiscale in Italia, 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**.

Al riguardo, con [circolare n. 20/E/2024](#), la stessa Agenzia delle entrate ha confermato che, nel caso del nuovo regime dei **lavoratori impatriati** di cui all'[articolo 5, D.Lgs. 209/2023](#), per i **periodi d'imposta fino al 2023 (compreso)**, il contribuente ha la possibilità di dimostrare di **non** essere stato **fiscalmente residente in Italia** nei periodi oggetto di monitoraggio provando di avere avuto la **residenza in un altro Stato** ai sensi di una **convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi**.

Infine, si rileva che **disposizioni analoghe** sono previste in favore dei **cittadini italiani rientrati in Italia a decorrere dal 2020** nel **comma 5-ter dell'articolo 16, D.Lgs. 147/2015**, che, alla luce del rimando contenuto nel **comma 9, secondo periodo, dell'articolo 5, D.Lgs. 209/2023** e dei chiarimenti dell'Agenzia nel documento citato, continua a trovare applicazione nei confronti dei soggetti che hanno trasferito la loro **residenza anagrafica in Italia entro il 31.12.2023**.

Quindi, anche questi ultimi possono accedere al **regime speciale per lavoratori impatriati** qualora abbiano avuto la **residenza in un altro Stato** ai sensi di una **convenzione contro le doppie imposizioni** per i periodi d'imposta richiesti dal citato [articolo 16, D.Lgs. 147/2015](#).