



## Informativa per la clientela di studio

N. 32 del 30.12.2020

*Ai gentili Clienti  
Loro sedi*

## **OGGETTO: Circolare 33/E del 28/125/2020 dell'Agenzia delle Entrate**

*Gentile Cliente,*

*con la Circolare 28 dicembre 2020, n. 33/E, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti interpretativi in merito al regime speciale per i lavoratori impatriati, regolato dall'art. 16 del del D.Lgs. n. 147/2015, e successive modifiche.*

*Di seguito le principali novità.*

### **Premessa**

Il regime speciale per i lavoratori Impatriati consiste in 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 d'imposta, svolgendo attività lavorativa nel territorio italiano.

### **Applicabilità del Regime**

Il regime agevolato si applica ai lavoratori che:

1. trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato, ai sensi dell'alt. 2 del Tuir;
2. non sono stati residenti in Italia nei due periodi d'imposta antecedenti al trasferimento e si impegnano a risiedere in Italia per almeno due anni, a pena di decadenza (art. 3. D.M. 26 maggio 2016);
3. svolgono l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano.



Sono inoltre interessati alla misura in esame i cittadini dell'Unione europea - oppure di uno Stato extracomunitario con il quale risulti in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale - i quali:

1. risultino in possesso di un titolo di laurea e abbiano svolto "continuativamente" un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più
2. in alternativa, abbiano svolto "continuativamente" un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione post lauream.

Per effetto dell'art. 5. comma 1. lettera d). del decreto "Crescita" (D.L. 30 aprile 2019. n. 34. convertito con modifiche dalla Legge 28 giugno 2019. n. 58) **sono inoltre ammessi anche gli sportivi professionisti, seppur con un trattamento fiscale differenziato rispetto alle altre tipologie di impatriati.** A tal proposito si veda il paragrafo dedicato.

## **Redditi sui quali si applica il Regime**

---

I redditi sui quali è possibile applicare l'agevolazione sono:

1. i redditi di lavoro dipendente e assimilati, prodotti in Italia;
2. i redditi di lavoro autonomo che derivano dall'esercizio di arti e professioni di cui all'alt. 53 del Tuir., svolte sia in forma individuale che associata (ad esempio associazione professionale), prodotti in Italia;
3. i redditi d'impresa prodotti, a partire dal periodo d'imposta 2019, dai soggetti che a decorrere dal 30 aprile 2019 trasferiscono la residenza fiscale in Italia;
4. Ulteriori redditi derivanti da attività lavorative intraprese in periodi d'imposta successivi al rientro (ma comunque entro il quinquennio agevolabile).

## **Misura del reddito agevolabile**

---

I redditi agevolabili concorrono alla formazione dell'imponibile complessivo nella misura del 30% (e non più del 50%).

Nel caso di trasferimento in un comune del Sud Italia (Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia) la detassazione sale al 90% (con conseguente tassazione del reddito imponibile nella sola misura del 10%): il trasferimento deve avvenire immediatamente al rientro in Italia.



## **Efficacia retroattiva della nuova misura:**

Per effetto delle ultime modifiche intervenute, le maggiori agevolazioni (detassazione del 70% anziché del 50% del reddito prodotto in Italia), già disposte nei confronti dei lavoratori che trasferiscono la residenza in Italia dal periodo d'imposta 2020, sono estese anche nei confronti dei lavoratori rientrati in Italia a partire dal 30 aprile 2019.

Di conseguenza, i contribuenti che hanno trasferito la residenza fiscale in Italia a partire dal 30 aprile 2019 possono beneficiare del regime agevolativo in esame, applicando la normativa in vigore dal 1° maggio 2019:

- a partire dal periodo d'imposta 2019 se hanno trasferito la residenza fiscale in Italia a partire dal 30 aprile ed entro il 2 luglio 2019;
- dal periodo di imposta 2020 se hanno trasferito la residenza fiscale in Italia a decorrere dal 3 luglio 2019.

In considerazione del fatto che la retroattività vale a partire dal periodo di imposta 2019, la misura di detassazione del reddito, dev'essere applicata uniformemente per l'intero arco temporale ed in maniera costante per i 5 periodi di imposta di riferimento.

Di conseguenza, come da circolare dell'Agenzia delle Entrate, se il contribuente usufruiva del regime di detassazione del reddito nella misura del 50% (in quanto, ad esempio, rientrato fiscalmente in Italia nel periodo d'imposta 2018), non può usufruire del maggior regime di vantaggio (detassazione del 70%) per i residui periodi d'imposta del quinquennio agevolabile.

Il regime speciale si applica per un quinquennio a decorrere dal periodo d'imposta in cui il lavoratore trasferisce la residenza fiscale in Italia, con estensione per ulteriori cinque periodi di imposta (con tassazione del 50% o del 10% del reddito negli ulteriori cinque periodi), in presenza di particolari ipotesi che analizzeremo nei paragrafi successivi.

## **Modalità per usufruire dell'agevolazione**

---

### **Il Lavoratore:**

Deve presentare una richiesta scritta al proprio datore di lavoro.

### **Il Datore di Lavoro:**

Applica il beneficio dal periodo di paga successivo alla richiesta e, in sede di conguaglio, dalla data dell'assunzione, mediante applicazione delle ritenute sull'imponibile ridotto alla percentuale di reddito tassabile.



Qualora il datore di lavoro non abbia potuto riconoscere l'agevolazione, il contribuente può fruirne direttamente nella dichiarazione dei redditi, sempreché sussistano i relativi requisiti. In tale caso il reddito di lavoro dipendente va indicato già nella misura ridotta.

## Lavoratore autonomo:

Accede all'agevolazione direttamente in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi o, in alternativa, in sede di applicazione della ritenuta d'acconto operata dal committente sui compensi percepiti.

In quest'ultimo caso il professionista è tenuto a presentare a ciascun committente una richiesta scritta e il committente, all'atto del pagamento del corrispettivo, opera la ritenuta del 20% sull'imponibile ridotto alla percentuale di reddito tassabile.

## Attenzione:

Se l'impatriato non ha presentato alcuna richiesta al proprio datore di lavoro nel periodo d'imposta in cui è avvenuto il rimpatrío e non ha neppure indicato tale circostanza nella dichiarazione dei redditi i cui termini ordinari di presentazione siano scaduti, per tale periodo di imposta l'accesso al regime è precluso.

È comunque considerata valida la dichiarazione presentata entro 90 giorni dalla scadenza del termine, fatta salva l'applicazione delle sanzioni, così come è valido il modello Redditi "correttivo nei termini" del 730 già presentato.

È invece preclusa la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa a favore oltre il termine di 90 giorni dalla scadenza ordinaria.

Tuttavia, nel periodo successivo, sempre che ne ricorrono i relativi requisiti, l'impatriato può usufruire del beneficio, fino alla scadenza del quinquennio, calcolato, naturalmente, dal primo anno in cui ne aveva diritto.

## Gli sportivi professionisti

Il nuovo regime è destinato ad assumere rilevanza anche per gli sportivi professionisti, in conseguenza del venir meno del requisito di elevata qualificazione o specializzazione.

Si pensi al caso dei calciatori, per i quali lo stipendio corrisposto dal club di appartenenza configura un reddito di lavoro dipendente (circolare 37/E/2013).

Qui il regime è facilmente applicabile nel caso in cui un club italiano stipuli un contratto di prestazione sportiva con un calciatore proveniente dall'estero che non è mai stato residente in Italia.

Le agevolazioni si applicano anche ai calciatori che, ad esempio, sono rimasti residenti in Italia fino al 2017 (quelli che si sono trasferiti all'estero nella sessione estiva di calciomercato del 2017 tra luglio e agosto) e si ritrasferiscono nel nostro Paese all'inizio della stagione 2019-2020.



Una questione dubbia per gli sportivi riguarda l'applicabilità del regime ai redditi da sponsorizzazioni, per i quali possono esserci margini di incertezza sotto il profilo qualificatorio.

Tali redditi potrebbero infatti rientrare:

- nella categoria di quelli da lavoro dipendente (se riconducibili al rapporto di lavoro instaurato con il club di appartenenza);
- tra i redditi di lavoro autonomo;
- tra i redditi diversi derivanti dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere, caso, quest'ultimo, in cui a differenza dei primi due il regime agevolativo risulterebbe precluso.

La tassazione prevista al 30% viene ridotta ulteriormente al 10% se il trasferimento avviene in un club sportivo di una regione meridionale.

## Casi di estensione del quinquennio

---

Le agevolazioni vengono estese per ulteriori cinque periodi di imposta, con detassazione al 50% in questo arco temporale:

1. ai lavoratori con almeno un figlio minorenne o a carico, anche in affido preadottivo,
2. ai lavoratori che diventino proprietari di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti (l'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà); detta condizione vale anche se oltre all'immobile acquisito, il lavoratore era già in possesso di altro immobile nel territorio dello Stato italiano.

### IMPORTANTE:

*Per i lavoratori che abbiano almeno tre figli minorenni o a carico, anche in affido preadottivo, negli ulteriori cinque periodi di imposta, i redditi concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 10 per cento del loro ammontare.*

## Il requisito dell'iscrizione all'AIRE

---

La circolare 33/E in esame, chiarisce 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 nuovi benefici fiscali purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi.

In sostanza, si pone fine alla querelle che vedeva nella mancata iscrizione all'Aire un ostacolo all'accesso al regime premiale.

# **Studio Dott.ssa Concetta Pettrone**



Ordine dei  
Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Firenze

La nuova previsione normativa si adegua alle sovraordinate disposizioni internazionali contro le doppie imposizioni che, per dirimere i casi di doppia residenza fiscale, fanno riferimento a criteri di collegamento della persona allo Stato di tipo sostanziale (tie-breaker rules), non tenendo conto della formale iscrizione anagrafica.

La nuova previsione interpretativa vale anche per chi rientra entro il 2019 o è già rientrato, inclusi i destinatari di atti impositivi ancora impugnabili (o in contenzioso) aventi ad oggetto il disconoscimento delle agevolazioni proprio per mancanza dell'iscrizione all'Aire (con la conseguenza che questi contenziosi dovranno essere abbandonati dall'agenzia delle Entrate).

*L'unica eccezione, sfortunatamente confermata, è che non si fa luogo «in ogni caso» al rimborso delle imposte versate “in adempimento spontaneo”.*

***Distinti saluti***

*Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse.....* 