Residenza, decorrenza e attività: la check list per il bonus impatriati

AGEVOLAZIONI

Potenziati dal Dl crescita gli incentivi al rientro di docenti e lavoratori

Eliminato il requisito dell'iscrizione all'Aire mentre si era all'estero

Davide Cagnoni
Angelo D'Ugo

La scelta di accedere alle agevolazioni fiscali per l'ingresso e il rientro di docenti, ricercatori e lavoratori dall'estero in Italia, potenziate dall'articolo 5 del decreto legge 34/2019 (decreto crescita), necessita di alcune importanti verifiche: sui requisiti per chiedere l'incentivo; sugli adempimenti; e sull'eventualità che, con un controllo delle Entrate, sia contestata la possibilità di accedere al beneficio o di restare nel regime agevolativo scelto.

La recente vicenda (sanata dal decreto crescita) delle verifiche del Fisco sui beneficiari degli incentivi chiamati a restituire la maggior Irpef, oltre a interessi e sanzioni, per via della mancata cancellazione dall'Anagrafe della popolazione residente nel periodo di permanenza all'estero, ha messo in luce le attività di controllo degli uffici per contrastare i casi di abuso. Particolare attenzione si riscontra inoltre nelle risposte fornite dall'Agenzia alle istanze di interpello sul tema presentate tra il 2018 e il 2019.

Il primo punto a cui fare attenzione è il rispetto del requisito della residenza fiscale all'estero nel periodo che precede il rientro in Italia. L'Agenzia (risoluzione 51/2018 e risposta 36/2019 sull'applicazione dell'articolo 16, comma 2, del decreto legislativo 147/2015) aveva chiarito che poteva usufruire dell'incentivo solo chi nei due periodi d'imposta antecedenti a quello di applicazione del beneficio non fosse stato iscritto all'Anagrafe dei residenti e non avesse avuto il centro principale dei propri affari e interessi, né la dimora abituale in Italia. Una posizione oggi mitigata: l'accesso ai benefici fiscali è concesso sia ai cittadini italiani non iscritti all'Aire che rientrano in Italia dal 2020 sia a quelli rientrati entro il 2019 a condizione di aver avuto, nei due periodi d'imposta precedenti al rientro, la residenza in un altro Stato in base a una convenzione contro le doppie imposizioni (articolo 16, comma 5-ter).

Il secondo aspetto da verificare è la decorrenza dell'agevolazione, connessa alla data del rientro. Infatti, è possibile accedere al regime fiscale di favore dal periodo d'imposta in cui si trasferisce la residenza fiscale in Italia e, a seconda dei casi, per un numero di anni successivi variabile in base all'agevolazione richiesta. Pertanto, il trasferimento dopo il 2 luglio (1° luglio negli anni bisestili) non permette l'applicazione dell'agevolazione ai redditi conseguiti nel corso del periodo d'imposta (risposta 34/2019).

Un terzo aspetto attiene all'attività lavorativa estera. L'Agenzia richiede infatti la sussistenza di un nesso di causalità tra il trasferimento in Italia e l'inizio dell'attività lavorativa. Quindi, in caso di cessazione di un rapporto di lavoro all'estero e avvio della ricerca di una nuova occupazione in Italia, l'incentivo non è concesso (risposta interpello Dre Calabria 919-114/2018 del 18 ottobre 2018).

Mentre il beneficio è in corso, invece, in base al nuovo comma 1 dell'articolo 16, l'agevolazione spetta se l'attività lavorativa è prestata prevalentemente in Italia, aspetto rilevante soprattutto per coloro che assumono un ruolo anche a supporto di attività collocate all'estero.

Un ultimo aspetto riguarda la possibilità di chiedere l'incentivo dopo il rientro. Se, per evitare discriminazioni, non dovrebbe essere preclusa la possibilità di presentare un'integrativa a favore (articolo 2, comma 8, Dpr 322/98) a chi ha il requisito della residenza su base convenzionale, va tuttavia segnalato che, quando erano in vigore gli incentivi della legge 238/2010, l'Agenzia ha assunto un comportamento rigido, respingendo le istanze di rimborso in base all'articolo 38 del Dpr 602/73 se mancava la richiesta al datore di lavoro (provvedimento 97156 del 29 luglio 2011) al rientro in Italia, pur in presenza tutti gli altri requisiti. Una limitazione che pare troppo penalizzante, tenuto conto che la comunicazione al datore di lavoro funzionale alla richiesta del beneficio non costituisce un adempimento previsto a pena di decadenza. Considerato che l'incentivo può essere richiesto anche in dichiarazione, la comunicazione dovrebbe avere infatti un'esclusiva funzione "interna" al rapporto di lavoro, utile a rendere noto al datore l'esercizio dell'opzione così da poter applicare l'incentivo a partire dal primo periodo di paga utile successivo alla richiesta.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

VECCHIO E NUOVO REGIME A CONFRONTO

LAVORATORI IMPATRIATI
Articolo 16, Dlgs 147/2015

FINO AL 2019
Unica versione del regime
- Durata massima: **5 anni**
- Riduzione dell'imponibile: **50%**

DAL 2020
Versione base del regime
- Durata massima: **5 anni**
- Riduzione dell'imponibile: **70%**

Regime potenziato per i lavoratori che trasferiscono la residenza nel Sud
- Durata massima: **5 anni**
- Riduzione dell'imponibile: **90%**

Regime potenziato per i lavoratori (in alternativa):
1. con almeno un figlio minore o a carico che diventino proprietari di almeno una casa in Italia dopo il rientro o nei 12 mesi precedenti;

2. lavoratori con almeno tre figli minori o a carico
- Durata massima: **10 anni**
- Riduzione dell'imponibile: **70%** per i primi 5 anni (**90%** per trasferimenti nel Sud); poi **50%**

DOCENTI E RICERCATORI
Articolo 44 del Dl 78/2010

FINO AL 2019
Unica versione del regime
- Durata massima: **4 anni**
- Riduzione dell'imponibile: **90%**

DAL 2020
Versione base del regime
- Durata massima: **6 anni**
- Riduzione dell'imponibile: **90%**

Versioni potenziate del regime (sempre con riduzione del 90% dell'imponibile):
1. docenti e ricercatori con almeno un figlio minore o a carico che diventino proprietari di una casa in Italia dopo il rientro o nei 12 mesi precedenti
- Durata massima: **8 anni**

2. docenti e ricercatori con almeno 2 figli minori o a carico
- Durata massima: **11 anni**

3. docenti e ricercatori con almeno 3 figli minori o a carico
- Durata massima: **13 anni**