



## LABOUR CONSULTING SRLTP

Società a Responsabilità Limitata tra Professionisti - c.s. 10.000 € i.v.  
Iscrizione Ordine Consulenti del Lavoro di Reggio Emilia

### Soci Fondatori

Dott.ssa Cristina Campani - Consulente del Lavoro  
Dott. Matteo Marmioli - Consulente del Lavoro  
Rag. Gino Scalabrini - Consulente del Lavoro

### Partners di Studio

Dott.ssa Francesca Atzeni - Consulente del Lavoro  
Paola Lavinia Chierici - Consulente del Lavoro  
Dott.ssa Cristina Fantuzzi - Consulente del Lavoro

Via Pier Carlo Cadoppi, 14  
42124 REGGIO EMILIA (RE)  
Tel. 0522.927202 Fax 0522.230753

Borgo della Salnitrrara, 3  
43121 PARMA (PR)  
Tel. 0521.941760 Fax 0521.942176

P.I. 02735450351  
Mail [labour@labourconsulting.com](mailto:labour@labourconsulting.com)  
Pec [labourconsulting@legalmail.it](mailto:labourconsulting@legalmail.it)  
Web [www.labourconsulting.com](http://www.labourconsulting.com)

Ai Clienti in indirizzo  
Loro sedi

Parma-Reggio Emilia, 17 febbraio 2020.

**Oggetto: “Impatriati” – “Docenti e Ricercatori” decreto crescita nuove regole fruizione agevolazioni fiscali.**

Con la presente si riesaminano le agevolazioni fiscali previste per i cd. soggetti “impatriati” e “docenti e ricercatori”, oggetto di diverse modifiche dapprima con il cd. “Decreto Crescita” (DL 34/2019) ed infine con il “Decreto Fiscale” (DL 124/2019).

### “IMPATRIATI”

#### Evoluzione normativa della agevolazione fiscale

Il D.Lgs n. 147/2015 recante “Misure per la crescita e l'internazionalizzazione delle imprese” ha introdotto uno speciale regime fiscale per i c.d. “lavoratori impatriati”, ovvero lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato italiano e che si impegnano a svolgere un'attività lavorativa in Italia ed a permanervi per almeno due anni. Lo speciale regime fiscale prevedeva un abbattimento della base imponibile ai fini fiscali nella misura del 30% per il periodo d'imposta in cui tali lavoratori trasferivano in Italia la loro residenza e per i quattro successivi.

Successivamente, la Legge di Bilancio 2017, introducendo modifiche all'art. 16 del D.Lgs n. 147/2015, ha previsto che il reddito prodotto dai predetti lavoratori concorresse alla formazione del reddito complessivo **nella misura del 50%**. Pertanto, l'abbattimento della base imponibile ai fini fiscali risulta, a decorrere dal periodo d'imposta 2017, incrementato dal 30% al 50%.

Infine l'art. 5, co. 1 e 2 del DL n. 34/2019 (Decreto Crescita) ha introdotto particolari misure al fine di rendere maggiormente appetibile il ricorso al predetto regime fiscale agevolato. Nella formulazione originaria, **le nuove disposizioni trovavano applicazione ai soggetti che trasferivano la residenza in Italia a partire dal 2020**. Successivamente, la Legge n. 157/2019 di conversione del DL 124/2019 (Decreto Fiscale), sostituendo il co. 2 dell'art. 5 del DL n. 34/2019, **ha variato la decorrenza delle modifiche apportate** da tale disposizione.

Il nuovo co. 2 dell'art. 5 del DL n. 34/2019 prevede:

*“Le disposizioni di cui al comma 1, lettere a), b), c) e d), si applicano, a partire dal periodo d'imposta in corso, ai soggetti che a decorrere dal 30 aprile 2019 trasferiscono la residenza in Italia ai sensi dell'articolo 2 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e risultano beneficiari del regime previsto dall'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147.”*

Alla luce di tale modifica, pertanto, le novità introdotte al regime degli “impatriati” dal DL n. 34/2019 sono applicabili **già a partire dal periodo di imposta 2019**, con riferimento ai soggetti che hanno **trasferito la loro residenza in Italia**, ai sensi dell'art. 2 del TUIR, a partire dal 30 aprile 2019.

#### Soggetti destinatari

Per quanto attiene ai soggetti destinatari del regime fiscale agevolato si segnala che ai sensi dell'art. 16, co. 1 del D.Lgs n. 147/2015 possono accedere al predetto regime i lavoratori che non sono stati residenti in Italia nei due

**periodi d'imposta precedenti il trasferimento** (nella versione in vigore fino al 30 aprile 2019 la non residenza è richiesta nei 5 periodi d'imposta precedenti).

Resta confermato che il lavoratore che beneficia dell'agevolazione in parola decade dal diritto alla stessa laddove la residenza in Italia non sia mantenuta per almeno 2 anni;

- l'attività lavorativa deve essere **prestata prevalentemente in Italia**. Non è più previsto che l'attività lavorativa debba essere svolta presso un'impresa residente in Italia in forza di un rapporto di lavoro instaurato con questa o con società che direttamente o indirettamente controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società;
- **non è più necessario** che i lavoratori svolgano **funzioni direttive** ovvero siano in possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione.

Resta confermato, ai sensi dell'art. 16, co. 2 del D.Lgs n. 147/2015 (che non subisce modifiche), che sono destinatari dello speciale regime fiscale i **cittadini dell'Unione Europea**, nonché i **cittadini di Stati extraUE** "con i quali sia in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni ... ovvero un accordo sullo scambio di informazioni ...":

- in possesso di un titolo di laurea che hanno svolto **continuativamente un'attività di lavoro** dipendente, di lavoro autonomo o **di impresa fuori dall'Italia** negli **ultimi 24 mesi** o più;
- che hanno 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.

Si segnala l'estensione della possibilità di beneficiare del regime agevolato ai:

- **soggetti titolari di reddito assimilato** a quello da lavoro dipendente (si ricorda che sino ad ora ne possono beneficiare i soggetti titolari di reddito di lavoro dipendente e di lavoro autonomo);
- **soggetti titolari di reddito d'impresa** che avviano un'attività d'impresa in Italia.

Possono accedere ai benefici fiscali anche i **cittadini italiani non iscritti all'AIRE**, rientrati in Italia a decorrere dal **30 aprile 2019** a condizione che abbiano avuto la residenza in un altro Stato con il quale è in essere una convenzione contro le doppie imposizioni nei due periodi d'imposta precedenti il trasferimento.

#### **Misura e decorrenza dell'agevolazione**

Lo speciale regime fiscale previsto dall'art. 16 del D.Lgs n. 147/2015:

- consiste, a decorrere dall'anno 2017, nell'assoggettamento del reddito di lavoro prodotto in Italia da parte dei lavoratori interessati **limitatamente alla misura del 50%** del suo ammontare (è agevolabile sia il reddito derivante da rapporti di lavoro dipendente o assimilati sia il reddito di lavoro autonomo);
- trova applicazione dal periodo di imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza nel territorio dello Stato e per i quattro periodi successivi.

Il lavoratore che beneficia dell'agevolazione in parola **decade** dal diritto alla stessa laddove la **residenza in Italia** non sia mantenuta per **almeno 2 anni**.

Dal **2019**, per i soggetti che hanno trasferito la residenza in Italia dal 30 aprile 2019, ai sensi dell'art. 5, co. 1 lett. a) del DL n. 34/2019 viene **incrementata** dal 50 al 70% la percentuale di **riduzione dell'imponibile** assoggettabile a tassazione. Viene, inoltre, previsto che la predetta **percentuale sia incrementata al 90%** per i soggetti che trasferiscono la residenza in una delle seguenti regioni: **Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia**. Infine, viene disposto che il regime fiscale agevolato sia applicabile per **ulteriori 5 periodi d'imposta** (pertanto per un totale di 10 periodi d'imposta) in presenza di specifiche condizioni quali:

- lavoratore con almeno un **figlio minorenni** o a carico, **anche in affidio preadottivo**;
- **acquisto**, successivamente al trasferimento in Italia o nei 12 mesi precedenti al trasferimento, di almeno una **unità immobiliare di tipo residenziale in Italia**. L'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli in proprietà.

I redditi prodotti negli ulteriori 5 periodi d'imposta **concorrono** alla formazione del reddito complessivo **limitatamente al 50%** del loro ammontare. In presenza di almeno tre figli minorenni o a carico, anche in affidio preadottivo, tali redditi concorrono alla formazione del reddito complessivo **limitatamente al 10%** del loro ammontare.

Per quanto riguarda la **decorrenza** dell'agevolazione, resta fermo che nella generalità dei casi la stessa trovi applicazione dal periodo d'imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza nel territorio dello Stato e per i quattro periodi di imposta successivi.

Considerati i notevoli dubbi applicativi sulla nuova disposizione **sarebbe auspicabile un intervento di prassi da parte dell'Amministrazione Finanziaria**.

**Richiesta applicazione dell'agevolazione fiscale "Impatriati"**

Le agevolazioni fiscali di cui sopra devono essere applicate dal sostituto d'imposta previa **presentazione da parte del lavoratore di apposita richiesta** (resa ai sensi del DPR 445/2000. Tale richiesta deve contenere:

- generalità del richiedente (nome, cognome e data di nascita);
- codice fiscale;
- l'indicazione della data di rientro in Italia e della prima assunzione in Italia (in caso di assunzioni successive o più rapporti di lavoro dipendente);
- la dichiarazione di possedere i requisiti previsti dai regimi agevolativi di cui si chiede l'applicazione (elencazioni dei requisiti ed indicazione riferimenti normativi);
- l'indicazione dell'attuale residenza in Italia;
- l'impegno a comunicare tempestivamente ogni variazione della residenza prima del decorso del periodo minimo previsto dalla norma della quali si chiede la fruizione;
- la dichiarazione di non beneficiare contemporaneamente degli incentivi fiscali previsti dall'art. 44 del D.L. 78/2010, dalla legge n. 238/2010, dall'art. 16 del D.lgs n. 147/2015 e dell'art. 24-bis del TUIR.

La richiesta di applicazione dell'agevolazione al sostituto d'imposta deve essere resa ai sensi del DPR 445/2000 pertanto, nell'ipotesi in cui quanto attestato dal dichiarante non risponda a realtà, lo stesso potrà essere punito ai sensi del codice penale e delle leggi speciali in materia così come espressamente previsto dall'art. 76 del DPR 445/2000. E' opportuno richiedere fotocopia documento di identità del lavoratore.

**Schema riassuntivo riduzione imponibile per "impatriati" (previa verifica di tutti gli altri requisiti soggettivi richiesti)**

Condizioni legate alla residenza	Riduzione imponibile	Decorrenza e Durata
"Impatriati" che hanno trasferito la residenza in Italia fino al 29/4/2019 (vecchi "Impatriati" e divenuti "Impatriati" nel 2019 in quanto residenti in Italia per più di 183 giorni)	50%	Periodo d'imposta in cui è avvenuto il trasferimento nel territorio dello Stato e per i 4 successivi
"Impatriati" che hanno trasferito la residenza in Italia dal 30/4/2019 fino al 2/7/2019 (divenuti "Impatriati" nel 2019 in quanto residenti in Italia per più di 183 giorni)	70% 90% per chi trasferisce la residenza in: Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna e Sicilia. 50% con almeno un figlio minorenni o a carico, anche in affidato preadottivo o acquisto di una unità immobiliare di tipo residenziale in Italia. 90% con almeno 3 figli minorenni o a carico, anche in affidato preadottivo.	Dal 2019 e per i 4 successivi  <b>Per ulteriori 5 anni</b> (totale 10 periodi d'imposta)
"Impatriati" che hanno trasferito la residenza in Italia dal 3/7/2019 (fiscalmente residente in Italia dal 2020, in quanto nel 2019 sono stati residenti in Italia per un periodo inferiore a 183 giorni)	70% 90% per chi trasferisce la residenza in: Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna e Sicilia. 50% con almeno un figlio minorenni o a carico, anche in affidato preadottivo o acquisto di una unità immobiliare di tipo residenziale in Italia.	Dal 2020 e per i 4 successivi  <b>Per ulteriori 5 anni</b> (totale 10 periodi d'imposta)

	90% con almeno 3 figli minorenni o a carico, anche in affido preadottivo.	
--	---	--

## DOCENTI E RICERCATORI RESIDENTI ALL'ESTERO

Il DL n. 78 del 31 maggio 2010 dispone che:

*“Ai fini delle imposte sui redditi è **escluso** dalla formazione del reddito di lavoro dipendente o autonomo il **novanta per cento** degli emolumenti percepiti dai **docenti e dai ricercatori** che, in possesso di titolo di studio universitario o equiparato e non occasionalmente residenti all'estero, abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi e che vengono a svolgere la loro attività in Italia, acquisendo conseguentemente la residenza fiscale nel territorio dello Stato.”*

L'art. 5, co. 4 e 5 del DL n. 34/2019 (Decreto Crescita) introduce particolari misure al fine di rendere maggiormente appetibile il ricorso al predetto regime fiscale agevolato. Le nuove disposizioni, di seguito evidenziate, trovano applicazione ai soggetti che trasferiscono la residenza in Italia a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del DL n. 34/2019, pertanto **a partire dal periodo d'imposta 2020**.

### Durata dell'agevolazione

Come noto, fino ad ora, lo speciale regime fiscale previsto dall'art. 44 del DL n. 78/2010, che consiste nell'assoggettamento del reddito di lavoro prodotto in Italia da parte dei lavoratori interessati limitatamente alla misura del 10% del suo ammontare, ha trovato applicazione dal periodo di imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza nel territorio dello Stato e per i **tre successivi periodi** a condizione che permanga la residenza fiscale in Italia.

Ai sensi dell'art. 5, co. 4, lett. a) del DL n. 34/2019 vengono **incrementati** da tre a **cinque i periodi d'imposta**, successivi al trasferimento in Italia, per i quali trova applicazione il regime fiscale agevolato.

Per quanto riguarda la **durata dell'agevolazione** è previsto che il regime fiscale agevolato sia applicabile nel periodo d'imposta in cui il ricercatore o docente trasferisce la residenza in Italia e nei:

- **sette periodi d'imposta successivi** al trasferimento, sempre che permanga la residenza fiscale in Italia, in caso di docenti e ricercatori con un **figlio minorenne o a carico, anche in affido preadottivo** e di **acquisto**, successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento, di almeno una **unità immobiliare di tipo residenziale in Italia**. L'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal ricercatore/docente oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà;
- **dieci periodi d'imposta successivi** al trasferimento, sempre che permanga la residenza fiscale in Italia, in caso di docenti e ricercatori con due **figli minorenni o a carico, anche in affido preadottivo**;
- **dodici periodi d'imposta successivi** al trasferimento, sempre che permanga la residenza fiscale in Italia, in caso di docenti e ricercatori con tre **figli minorenni o a carico, anche in affido preadottivo**.

Per quanto riguarda i soggetti destinatari, possono accedere ai benefici fiscali anche i **cittadini italiani non iscritti all'AIRE** (Anagrafe degli italiani residenti all'estero) **rientrati in Italia a decorrere dal periodo d'imposta 2020** a condizione che abbiano avuto la residenza in un altro Stato con il quale è in essere una convenzione contro le doppie imposizioni per il periodo di cui all'art. 16, co. 1, lettera a) del D.Lgs n. 147/2015, pertanto nei due periodi d'imposta precedenti il trasferimento.

I Professionisti e Collaboratori dello Studio sono a disposizione per approfondimenti e valutazioni specifiche.

Cordiali saluti.

Labour Consulting Srltp