



**OGGETTO: Interpello n. 904-1304/2019**  
**Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212**



Con l'interpello specificato in oggetto e' stato esposto il seguente

### **QUESITO**

L'interpellante afferma che, dopo essere stato residente all'estero a partire dal 1998, iscritto regolarmente all'AIRE dallo stesso anno, ed aver avuto alcune esperienze lavorative in Serbia, dal 1° gennaio 2015 è stato assunto da una società di diritto austriaco, svolgendo la propria attività lavorativa a Vienna a partire dal 19 gennaio 2015 nel ruolo di Area Sales Director Russia; nel corso del 2017, nell'ambito di una ristrutturazione del gruppo societario cui apparteneva la società di diritto austriaco, la casa madre italiana ha proposto all'Interpellante di prestare la propria attività in Italia

con la qualifica di dirigente; pertanto, l'Interpellante si è trasferito con la famiglia in Italia con decorrenza 29 giugno 2018.

Chiede, pertanto, all'Amministrazione Finanziaria, "alla luce delle situazioni di fatto rappresentate", se sussistano, a partire dall'anno di imposta 2018, i presupposti per accedere al regime fiscale in discorso (così come individuati dall'articolo 16, comma 1, del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, nella sua formulazione vigente sino al 30 giugno 2019), oppure se debba essere considerata preclusiva la circostanza che l'Istante sia rientrato in Italia a seguito di assunzione da parte della società italiana titolare del 100% delle azioni della (non più operativa) società austriaca presso la quale svolgeva la propria attività lavorativa dal 2015.

L'Interpellante chiede, inoltre, se sia possibile applicare a partire dall'anno di imposta 2020, "in virtù di un'interpretazione costituzionalmente orientata", le nuove condizioni di favore relativamente alla misura del beneficio ed alla durata dello stesso, introdotte dall'articolo 5 del D.L. 34/2019, convertito in legge 58 del 28 giugno 2019, che ha modificato l'articolo 16 del d.lgs. 147/2015.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'interpellante ritiene che nella fattispecie rappresentata con il presente interpello "siano chiaramente soddisfatti i presupposti di accesso al regime fiscale di cui all'articolo 16, comma 1, nella sua versione in vigore nel periodo di imposta 2018, ovvero nel periodo in cui si è perfezionato il trasferimento di residenza dell'istante ai sensi dell'articolo 2 TUIR."

Infatti, l'interpellante:

- Ai sensi dell'articolo 2 del TUIR è fiscalmente residente in Italia dall'anno di imposta 2018;
- Non è stato residente in Italia nei 5 anni di imposta precedenti il trasferimento;
- Presta l'attività lavorativa prevalentemente in Italia;

· Riveste un ruolo direttivo all'interno dell'impresa, in quanto assunto con la qualifica di dirigente.

Ritiene, inoltre, che nessuna preclusione possa operare il fatto che la società italiana attuale datrice di lavoro sia anche titolare del 100% della società austriaca presso la quale ha prestato la propria attività fino al trasferimento in Italia, in quanto la società italiana ha instaurato con l'interpellante un nuovo rapporto di lavoro a seguito della soppressione delle funzioni aziendali della società controllata austriaca presso la quale prestava la propria attività l'Istante.

Con riferimento alla misura del beneficio ed alla durata dello stesso, l'Istante ritiene che a partire dall'anno di imposta 2020 possa fruire della detassazione del 70% e dell'ulteriore estensione del beneficio agli ulteriori 5 anni prevista dal nuovo comma 3 bis dell'articolo 16 del d. lgs. 147/2015, in quanto ha una figlia minorenni nata il 12 giugno del 2014; ciò in virtù di un'interpretazione costituzionalmente orientata della nuova norma al fine di evitare una intollerabile disparità di trattamento tra soggetti che, dall'anno di imposta 2020 si troveranno nelle medesime condizioni.

Pertanto, l'Istante ritiene di poter adottare il seguente comportamento: fruire della percentuale di riduzione al 50% per le annualità di imposta 2018 e 2019; della percentuale di riduzione del 70% per le annualità di imposta 2020, 2021 e 2022; della percentuale di riduzione al 50% per le annualità di imposta fino all'anno di imposta 2027.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 disciplina il regime speciale per i lavoratori impatriati al fine di incentivare il trasferimento in Italia, realizzato ai sensi dell'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica del 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), di lavoratori con alte qualificazioni e specializzazioni; la disposizione, che prevede la concessione di incentivi fiscali sotto

forma di parziale imponibilità del reddito, è stata recentemente modificata dall'articolo 5 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34 (cd. decreto crescita 2019), convertito, con modificazioni, in Legge n. 58 del 28 giugno 2019, in vigore dal 30 giugno 2019.

In particolare, la nuova norma stabilisce che "1. I redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e i redditi di lavoro autonomo prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 30 per cento del loro ammontare al ricorrere delle seguenti condizioni:

a) i lavoratori non sono stati residenti in Italia nei due periodi d'imposta precedenti il predetto trasferimento e si impegnano a risiedere in Italia per almeno due anni;

b) l'attività lavorativa è prestata prevalentemente nel territorio italiano".

La riduzione dell'imponibile da assoggettare a tassazione viene, dunque, incrementata dal 50 al 70 per cento; vengono, inoltre, in ogni caso ridotti da cinque a due i periodi d'imposta di residenza estera che il contribuente deve soddisfare per poter accedere all'agevolazione.

Con il comma 3-bis dell'articolo 16 nuovo testo è stato, inoltre, previsto che "Le disposizioni del presente articolo si applicano per ulteriori cinque periodi di imposta ai lavoratori con almeno un figlio minorenni o a carico, anche in affidio preadottivo. Le disposizioni del presente articolo si applicano per ulteriori cinque periodi di imposta anche nel caso in cui i lavoratori diventino proprietari di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento; l'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà. In entrambi i casi, i redditi di cui al comma 1, negli ulteriori cinque periodi di imposta, concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50 per cento del loro ammontare. Per i lavoratori che abbiano almeno tre figli

minorenni o a carico, anche in affido preadottivo, i redditi di cui al comma 1, negli ulteriori cinque periodi di imposta, concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 10 per cento del loro ammontare".

Il successivo comma 5-bis dello stesso articolo stabilisce, inoltre, che "La percentuale di cui al comma 1 è ridotta al 10 per cento per i soggetti che trasferiscono la residenza in una delle seguenti regioni: Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia".

Con il comma 3-bis del nuovo articolo 16, dunque, è stata prevista una estensione delle agevolazioni fiscali per ulteriori 5 periodi d'imposta in presenza di specifiche condizioni (numero di figli minorenni o a carico, acquisto dell'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia).

Conformemente a quanto previsto dall'articolo 5, comma 2, del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, in Legge n. 58 del 28 giugno 2019, le modifiche al regime in oggetto si applicano 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 della citata norma (30 giugno 2019), ossia dall'anno d'imposta 2020.

Per i soggetti che hanno trasferito la residenza precedentemente a tale periodo d'imposta continua ad applicarsi la precedente formulazione normativa, secondo la quale l'applicazione del regime agevolativo è subordinata al ricorrere di talune condizioni illustrate con Circolare del 23 maggio 2017, n. 17.

In particolare, l'articolo 16 del d.lgs. n. 147 del 2015, nella formulazione antecedente alle modifiche introdotte con il citato decreto legge n. 34 del 2019, prevede che, al verificarsi dei requisiti e delle condizioni previsti, alternativamente, dal comma 1 o dal comma 2 del medesimo articolo, i redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 50 per cento, a decorrere dal periodo di imposta in cui il lavoratore trasferisce la residenza fiscale in Italia e per i quattro periodi di imposta successivi (articolo 16, comma 3).

Per quanto di interesse in questa sede, il comma 1 del citato articolo 16 ante modifiche prevede che possono beneficiare dell'agevolazione in esame i soggetti che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 2 del TUIR, ove ricorrono contemporaneamente le seguenti condizioni:

a) non essere stati residenti in Italia nei cinque periodi di imposta precedenti il predetto trasferimento;

b) svolgere l'attività lavorativa presso un'impresa residente nel territorio dello Stato 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 che controlla l'impresa;

c) prestare l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano;

d) rivestire ruoli direttivi ovvero essere in possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione.

Il beneficio di cui trattasi si applica a decorrere dal periodo d'imposta in cui il lavoratore trasferisce, in concreto, la residenza fiscale in Italia, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del TUIR, e per i quattro periodi d'imposta successivi.

Al riguardo, la circolare del 23 maggio 2017, n. 17, nell'interpretare il disposto di cui al comma 3 del citato articolo 16, precisa che, atteso "che per le persone fisiche il periodo d'imposta coincide con l'anno solare, un soggetto che si sia trasferito in Italia dopo il 2 luglio (dopo il 1° luglio nel caso di anno bisestile) non può essere considerato fiscalmente residente per quell'anno, in quanto l'integrazione dei requisiti di radicamento della residenza sarà sempre per un tempo inferiore alla maggior parte del periodo d'imposta. Esemplificando, chi si iscrive nell'anagrafe della popolazione residente a partire dal 3 luglio 2017 non è considerato fiscalmente residente nel 2017 e, pertanto, non può accedere ai regimi di favore in esame per quell'annualità d'imposta a meno che non abbia trasferito effettivamente il domicilio o la residenza prima di tale data".

Si fa presente, a tal proposito, che l'accertamento dei presupposti per stabilire

l'effettiva residenza fiscale costituisce una questione di fatto che non può essere oggetto di istanza di interpello, ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 (cfr. circolare n. 9 del 1° aprile 2016).

Con riferimento alla fattispecie oggetto del presente interpello, sulla base di quanto sopra illustrato, questa Direzione ritiene di poter condividere solo parzialmente la soluzione proposta; in particolare:

- Questa Direzione ritiene che l'Interpellante (che ha trasferito la propria residenza nel 2018) non potrà fruire, nemmeno a partire dall'anno di imposta 2020, dei benefici previsti dall'articolo 16 citato, come modificato dal D.L. 34/2019 (detassazione del 70% ed ulteriore estensione del beneficio agli ulteriori 5 anni), in quanto per espressa disposizione normativa (art. 5 comma 2 del D.L. 34/2019) ai soggetti che hanno trasferito la residenza in Italia prima dell'anno d'imposta 2020, come il contribuente istante, continuano ad applicarsi le previsioni contenute nella versione dell'articolo 16 del d.lgs. 147/2015 antecedente alle modifiche operate del citato decreto n. 34 del 2019;

- Questa Direzione ritiene che non possa essere considerata preclusiva la circostanza che sia rientrato in Italia a seguito di assunzione da parte della società italiana titolare del 100% delle azioni della (non più operativa) società austriaca presso la quale svolgeva la propria attività lavorativa dal 2015, in quanto la società italiana ha instaurato con l'interpellante un nuovo rapporto di lavoro attribuendogli altresì un diverso ruolo.

Pertanto, nel presupposto che la presente risposta si basa sui fatti e sui dati così come prospettati nell'istanza di interpello, e fermo restando il potere di verifica e di accertamento del competente Ufficio finanziario nei confronti del contribuente istante, questa Direzione ritiene che l'Interpellante possa fruire dell'agevolazione di cui all'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, nel testo vigente prima delle modifiche ad esso apportate dall'articolo 5 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, in Legge n. 58 del 28 giugno 2019, e cioè

detassazione al 50% del reddito prodotto in Italia a decorrere dal periodo di imposta 2018, in cui ha trasferito la residenza fiscale in Italia, e per i quattro periodi di imposta successivi.

I documenti citati sono consultabili sul sito [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

**Firma su delega prot.82683/2019  
del DIRETTORE REGIONALE  
Cinzia Romagnolo**

**IL CAPO UFFICIO**

**Paola Alfieri**

**(firmato digitalmente)**