

Risposta n. 74/2025

OGGETTO: *Nuovo regime agevolativo per i lavoratori impatriati – Requisiti di elevata qualificazione o specializzazione – Articolo 5, decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209*

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'*Istante*, cittadino italiano, iscritto all'Anagrafe della Popolazione Residente all'estero (*AIRE*), dichiara:

- di essere residente a Londra, da novembre 2019, dove «*lavora come End User Computing Specialist (trad. "Specialista informatico per l'utente finale")*»;
- che «*intende far rientro in Italia usufruendo dei benefici fiscali riconnessi al C.d. "regime impatriati" ai sensi dell'art. 5, Decreto Legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 [...]* in virtù di un'*offerta lavorativa ricevuta da una nota società italiana operante nel settore automobilistico (costituente soggetto diverso rispetto all'attuale datore di lavoro)*»;

- che «non è stato fiscalmente residente in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il trasferimento» e che «si impegnerebbe a risiedere fiscalmente in Italia per il tempo richiesto» dalla norma in commento;

- che «assumerebbe presso il datore di lavoro italiano la qualifica di lavoratore dipendente ("IT Workplace Service Manager", trad. "Responsabile del servizio IT sul posto di lavoro", con inquadramento nel CCNL Metalmeccanico B2)» e che «trasferirebbe la propria residenza nel territorio italiano 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»;

- che «l'attività lavorativa sarebbe prestata per la maggior parte del periodo d'imposta nel territorio dello Stato»;

- che «sia la qualifica professionale attualmente ricoperta, sia la qualifica professionale che assumerebbe al ritorno in Italia, sono ricomprese nelle classificazioni ISCO08 n. 25 e n.133»;

- che «non ha svolto un percorso di studio universitario, e perciò non ha conseguito alcun diploma di laurea».

Ciò posto, l'Istante chiede se può beneficiare del "nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati" di cui all'articolo 5, del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 e, in particolare, chiede «l'interpretazione» dell'articolo 5, comma 1, lettera d) del citato decreto legislativo, «che rinvia ai "requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti dal decreto legislativo 28 giugno 2012, n. 108"».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante fa presente che *«tra i requisiti soggettivi necessari per fruire del regime impatriati»* è necessario che *«il lavoratore sia "in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti dal decreto legislativo 28 giugno 2012, n. 108 e dal decreto legislativo 9 novembre 2007, n. 206"»*.

Rileva, altresì, che il citato decreto legislativo n. 108 del 2012, ha inserito l'articolo 27-*quater* nel *«testo unico delle disposizioni concernenti la disciplina dell'immigrazione e norme sulla condizione dello straniero di cui al decreto legislativo 25 luglio 1998, n. 286»* e che, dunque, *«il dettato letterale dell'art. 1, D. Lgs. n. 108/2012, palesa come il rinvio che l'art. 5, D. Lgs. n. 208/2023, fa al D. Lgs. n. 108/2012, sia in realtà indirizzato alle condizioni previste dall'art. 27-*quater*, D. Lgs. n. 286/98, introdotto con il decreto legislativo del 2012»*.

L'Istante fa presente, inoltre, che il citato articolo 27-*quater* del testo unico dell'immigrazione *«è stato modificato dall'art. 1, D. Lgs. 18 ottobre 2023, n. 152, che ha sostituito le previgenti condizioni indicate nel comma 1 dell'art. 27-*quater*, D. Lgs. n. 286/98. [...] Pertanto, rispetto al passato, l'art. 27-*quater*, cit., trova applicazione [...] anche verso "dirigenti e specialisti nel settore delle tecnologie dell'innovazione e della comunicazione di cui alla classificazione ISCO-08, n. 133 e n. 25" che vantino una qualifica professionale superiore attestata da almeno tre anni di esperienza nei sette anni precedenti»*.

Ciò posto, l'Istante ritiene che *«il rinvio operato dall'art. 5, comma 1, lett. d), D. Lgs. n. 209/2023, al D. Lgs. n. 108/2012, sia in realtà da intendersi riferito all'art. 27-*quater*, cit., in sé, e dunque anche alle successive versioni dello stesso articolo (e,*

in specie, alla formulazione scaturita dalla modifica attuata con l'art. 1, D. Lgs. n. 152/2023)».

Pertanto, l'Istante ritiene di poter «*giovare del regime impatriati, essendo in possesso di un'esperienza professionale più che triennale in qualità di specialista nel settore delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione di cui alla classificazione ISCO-08, n. 133 e n. 25*».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 5 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 (recante "*Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale*") ha introdotto il "*nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati*" (di seguito "*nuovo regime*") che si applica in favore dei soggetti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia a decorrere dal periodo d'imposta 2024.

In particolare, il comma 1, del citato articolo 5, dispone che «*i redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato 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, entro il limite annuo di 600.000 euro concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50 per cento del loro ammontare al ricorrere delle seguenti condizioni:*

a) i lavoratori si impegnano a risiedere fiscalmente in Italia per un periodo di tempo corrispondente a quello di cui al comma 3, secondo periodo;

b) i lavoratori non sono stati fiscalmente residenti in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il loro trasferimento. Se il lavoratore presta l'attività lavorativa nel territorio dello Stato in favore dello stesso soggetto presso il quale è stato impiegato all'estero prima del trasferimento oppure in favore di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo, il requisito minimo di permanenza all'estero è di:

1. sei periodi d'imposta, se il lavoratore non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;

2. sette periodi d'imposta, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è stato impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;

c) l'attività lavorativa è prestata per la maggior parte del periodo d'imposta nel territorio dello Stato;

d) i lavoratori sono in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti dal decreto legislativo 28 giugno 2012, n. 108 e dal decreto legislativo 9 novembre 2007, n. 206».

Con particolare riferimento al requisito di cui alla lett. d), la norma prevede che il nuovo regime riguarda solo i lavoratori che sono in possesso dei «requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti dal decreto legislativo 28 giugno 2012, n. 108 e dal decreto legislativo 9 novembre 2007, n. 206» relativi, rispettivamente, ai titolari di una qualifica professionale superiore e alle professioni regolamentate.

In particolare, il citato decreto legislativo n. 108 del 2012 ha inserito nel decreto legislativo 25 luglio 1998, n. 286, (recante il «Testo unico delle disposizioni concernenti

la disciplina dell'immigrazione e norme sulla condizione dello straniero» - T.U.I.) l'articolo 27-quater (rubricato "Ingresso e soggiorno per lavoratori altamente qualificati. Rilascio della Carta blu UE") successivamente modificato dal decreto legislativo 18 ottobre 2023, n. 152.

Per effetto delle predette modifiche la norma attualmente dispone che sono «*altamente qualificati*» i lavoratori «*che intendono svolgere prestazioni lavorative retribuite per conto o sotto la direzione o il coordinamento di un'altra persona fisica o giuridica e che sono alternativamente in possesso:*

a) del titolo di istruzione superiore di livello terziario rilasciato dall'autorità competente nel paese dove è stato conseguito che attesti il completamento di un percorso di istruzione superiore di durata almeno triennale o di una qualificazione professionale di livello post secondario di durata almeno triennale o corrispondente almeno al livello 6 del Quadro nazionale delle qualificazioni di cui al decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali dell'8 gennaio 2018, recante «Istituzione del Quadro nazionale delle qualificazioni rilasciate nell'ambito del Sistema nazionale di certificazione delle competenze di cui al decreto legislativo 16 gennaio 2013, n. 13», pubblicato nella Gazzetta ufficiale n. 20 del 25 gennaio 2018;

b) dei requisiti previsti dal decreto legislativo 6 novembre 2007, n. 206, limitatamente all'esercizio di professioni regolamentate;

c) di una qualifica professionale superiore attestata da almeno cinque anni di esperienza professionale di livello paragonabile ai titoli d'istruzione superiori di livello terziario, pertinenti alla professione o al settore specificato nel contratto di lavoro o all'offerta vincolante;

d) di una qualifica professionale superiore attestata da almeno tre anni di esperienza professionale pertinente acquisita nei sette anni precedenti la presentazione della domanda di Carta blu UE, per quanto riguarda dirigenti e specialisti nel settore delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione di cui alla classificazione ISCO-08, n. 133 e n. 25.».

La norma sopra richiamata riguarda i lavoratori "stranieri" in quanto disciplina le condizioni di ingresso e soggiorno di cittadini di paesi terzi che intendano svolgere in Italia lavori altamente qualificati.

Ai fini dell'applicazione del *nuovo regime* che, in assenza di specifiche preclusioni poste dalla norma, riguarda sia lavoratori italiani che stranieri, il richiamo alle disposizioni contenute nelle norme sopra citate deve, invece, necessariamente intendersi effettuato solo ai requisiti relativi al possesso, alternativamente, del titolo di istruzione o di una qualificazione professionale, ivi elencati.

Ciò premesso, si osserva che coerentemente con i principi generali in materia di interpello di cui all'articolo 11 della legge n. 212 del 27 luglio 2000 - che escludono l'ammissibilità di istanze di interpello che non prospettano alcun dubbio interpretativo ma presuppongono solo l'accertamento di questioni di fatto - devono considerarsi inammissibili quelle istanze con le quali viene richiesta la valutazione dei titoli di elevata qualificazione e specializzazione previsti dal *nuovo regime*.

Al riguardo, la circolare n. 4/E del 7 maggio 2021, nel ribadire i chiarimenti già forniti con la circolare n. 31/E del 23 dicembre 2020, precisa *«che le questioni interpretative - che possono costituire oggetto di un'istanza di interpello - devono riguardare l'interpretazione di una norma di natura tributaria, qualora sussistano*

obiettive condizioni di incertezza in merito all'applicazione della stessa ad un caso concreto e personale. Per tale motivo, sono escluse dall'area dell'interpello, le istanze con le quali il contribuente si limita a richiedere esclusivamente un accertamento di tipo tecnico, nel senso precisato dalla circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, ovvero, non deve trattarsi di istanze «caratterizzate dalla necessità di espletare attività istituzionalmente di competenza di altre amministrazioni, enti o soggetti diversi dall'Agenzia delle Entrate e che presuppongono specifiche competenze tecniche non di carattere fiscale (cd. accertamenti di tipo tecnico cfr. ipotesi sub b), paragrafo 1.1)».

Tenuto conto, in particolare, che, ai fini dell'individuazione dei requisiti necessari per l'accesso al regime agevolativo, il citato articolo 5, comma 1, lett. d), del decreto legislativo n. 209 del 2023 rinvia alle disposizioni contenute nel T.U.I. e, per le professioni regolamentate a quelle contenute nel decreto legislativo 9 novembre 2007, n. 206, entrambe norme non fiscali, l'interpretazione di tali disposizioni non può avvenire in sede di interpello, in quanto comporta l'espletamento di attività di tipo tecnico di competenza di altre amministrazioni.

Ciò posto, considerato che, nel caso in esame, in base a quanto dichiarato (e assunto acriticamente), l'Istante è «in possesso di un'esperienza professionale più che triennale in qualità di specialista nel settore delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione di cui alla classificazione ISCO-08, n. 133 e n. 25» potrà fruire del nuovo regime, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla norma e non oggetto di esame in questa sede.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)