

**STUDIO ASSOCIATO CONSULENTI DEL LAVORO  
SALVATORE LAPOLLA E CARLO CAVALLERI**

16128 - GENOVA - VIA CORSICA, 9/2 SC. B - TEL. 010 5455511 - FAX 010 5704028

E-MAIL: [lapolla@tpservice.it](mailto:lapolla@tpservice.it) [cavalleri@tpservice.it](mailto:cavalleri@tpservice.it)

**CIRCOLARE 19/2019**

**Genova, 08/07/2019**

**Oggetto: AGEVOLAZIONI FISCALI LAVORATORI IMPATRIATI**

La Legge di Bilancio 2017 (legge n. 232/2016) ha apportato alcune modifiche al decreto legislativo n. 147 del 14 settembre 2015, in particolare per quanto riguarda l'articolo 16, che tratta delle agevolazioni fiscali riservate ai lavoratori che portano la propria residenza ai fini fiscali in Italia, ampliandone la portata.

In particolare, viene stabilito che i redditi da lavoro sia dipendente che autonomo prodotti in Italia da lavoratori altamente qualificati che trasferiscono nel nostro Paese la propria residenza concorrono alla formazione del reddito complessivo di tali contribuenti limitatamente al 50% del loro ammontare a condizione che:

- a) i lavoratori non siano stati residenti in Italia nei cinque periodi di imposta precedenti il trasferimento e si impegnino a permanere in Italia per almeno due anni;
- b) l'attività lavorativa venga svolta 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) l'attività lavorativa sia prestata prevalentemente nel territorio italiano;
- d) i lavoratori rivestano ruoli direttivi ovvero siano in possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti con il decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze.

Le condizioni di cui ai punti b) e d) non si applicano ai lavoratori autonomi.

Mentre in precedenza questo tipo di agevolazione era valevole solo per lavoratori cittadini dell'Unione Europea, dal 1° gennaio 2017 viene estesa anche ai cittadini di Stati, diversi da quelli appartenenti alla UE, con i quali sono in vigore accordi per evitare le doppie imposizioni ovvero permettere lo 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 hanno svolto un'attività di studio fuori dall'Italia, negli ultimi 24 mesi o più, conseguendo un diploma di laurea o una specializzazione post lauream.

L'agevolazione spetta per il periodo d'imposta nel quale si trasferisce la residenza in Italia e per i quattro successivi.

A completamento di quanto sopra sinteticamente esposto è intervenuta l'Agenzia delle Entrate che con la Circolare n. 17/E del 2017 ha specificato ulteriormente le condizioni necessarie per fruire dell'agevolazione.

Viene infatti specificato che il requisito sub a), che richiede che i lavoratori non siano stati residenti in Italia nei cinque periodi d'imposta precedenti il trasferimento, risulta soddisfatto se non si realizza nessuna delle condizioni previste dall'art. 2 del TUIR.

Il requisito sub c) richiede che l'attività lavorativa sia prestata prevalentemente nel territorio italiano. Secondo quanto previsto dal decreto attuativo (articolo 1, lettera c), tale requisito deve essere verificato in relazione a ciascun periodo d'imposta e risulta soddisfatto se l'attività lavorativa è prestata nel territorio italiano per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco dell'anno. In caso di successivi rapporti di lavoro, il requisito della prevalenza deve essere verificato tenendo conto della attività lavorativa svolta nell'intero periodo di imposta.

Nel computo dei 183 giorni rientrano non solo i giorni lavorativi ma anche le ferie, le festività, i riposi settimanali e altri giorni non lavorativi. Non possono essere, invece, computati i giorni di trasferta di durata superiore a 183 giorni, o il distacco all'estero, essendo l'attività lavorativa prestata fuori dal territorio dello Stato. Il lavoratore qualora non rispetti il predetto requisito temporale, pur essendo fiscalmente residente in Italia, non potrà fruire del beneficio sul reddito prodotto nel territorio dello Stato per tale periodo di imposta, che sarà quindi ordinariamente assoggettato a tassazione sull'intera base imponibile. Se il requisito sussiste solo per alcuni dei periodi di imposta compresi nel quinquennio per il quale è possibile fruire del beneficio, il

lavoratore potrà fruirne per i soli anni in cui il requisito sarà soddisfatto, fermo restando che gli altri anni concorreranno comunque al computo del quinquennio.

### **Decadenza dal beneficio**

Il comma 3 dell'articolo 16, demanda, infine, al decreto attuativo l'individuazione delle causa di decadenza dal beneficio in questione. In proposito, quest'ultimo stabilisce che "Il beneficiario degli incentivi di cui al predetto articolo 16, comma 1, del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, decade dal diritto agli stessi laddove la residenza in Italia non sia mantenuta per almeno due anni. In tal caso si provvede al recupero dei benefici già fruiti, con applicazione delle relative sanzioni e interessi". Il beneficiario decade, quindi, dall'agevolazione se trasferisce la propria residenza fuori dall'Italia prima che siano decorsi due anni dal suo trasferimento nel territorio dello Stato. A tal fine si precisa che il biennio di permanenza nel territorio dello Stato decorre dal periodo di imposta in cui il lavoratore diviene fiscalmente residente.

### **Richiesta del beneficio**

Per beneficiare del regime agevolativo i titolari di reddito di lavoro dipendente devono presentare una richiesta scritta al datore di lavoro. Tale richiesta, resa ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, deve contenere:

- le generalità (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;
- 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 quale si chiede la fruizione;
- la dichiarazione di non beneficiare contemporaneamente degli altri incentivi fiscali simili previsti dall'articolo 44 del d. l. n. 78 del 2010, dalla legge n. 238 del 2010.

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 prevista dal regime agevolativo per il quale il lavoratore ha presentato la richiesta scritta, al quale saranno commisurate le relative detrazioni.

La richiesta deve essere presentata all'attuale datore di lavoro anche in caso di seconda o ulteriore assunzione (rispetto a quella per cui il lavoratore è rientrato).

Nelle ipotesi in cui il datore di lavoro non abbia potuto riconoscere l'agevolazione, il contribuente può fruirne, in presenza dei requisiti previsti dalla legge, direttamente nella dichiarazione dei redditi. In tale caso il reddito di lavoro dipendente va indicato già nella misura ridotta.

### **Modifiche per l'anno 2020**

Il Decreto crescita ha introdotto importanti modifiche all'agevolazione in commento, al fine di rendere ancora più vantaggiosa la sua applicazione, che entreranno in vigore a partire dall'anno 2020.

Pertanto, per coloro che porteranno la propria residenza fiscale in Italia a partire dall'anno 2020 è previsto un abbattimento dell'imponibile fiscale del 70% del suo ammontare - rimanendo imponibile quindi solo il 30% del reddito – per l'anno del trasferimento della residenza fiscale in Italia e per i quattro successivi.

Inoltre, se il soggetto che fruisce dell'agevolazione acquista una casa in Italia al fine di eleggerla come sua abitazione principale oppure è genitore di un figlio minorenni o comunque a carico, potrà usufruire di ulteriori 5 anni di agevolazione con la riduzione dell'imponibile fiscale del 50%. Se poi i figli a carico o minorenni dovessero essere tre, l'abbattimento dell'imponibile fiscale per il secondo quinquennio arriverà fino al 90% (rimanendo imponibile quindi solamente il 10%).

Sono stati anche semplificati i requisiti che la persona deve possedere per poter accedere a tale agevolazione: sono stati ridotti da 5 a 2 gli anni necessari di permanenza all'estero e non è più richiesto il requisito dell'elevata specializzazione. Gli unici requisiti rimasti sono quindi quello di svolgere attività lavorativa prevalentemente sul territorio italiano, per almeno 183 giorni all'anno, e quello di mantenere la residenza fiscale in Italia per almeno due anni, pena il recupero delle

agevolazioni già fruite da parte dell’Agenzia delle Entrate, maggiorate di sanzioni e interessi.

A partire dal periodo di imposta 2020, inoltre, l’agevolazione potrà essere applicata anche ai redditi di impresa.

Auspiciando di aver fatto cosa gradita andando ad esaminare l’argomento, rimaniamo a Vs. completa disposizione per ogni eventuale ed ulteriore chiarimento che si rendesse necessario.

Con l’occasione porgiamo i nostri più cordiali saluti.

**Studio Associato  
Consulenti del Lavoro  
Salvatore Lapolla e Carlo Cavalleri**