

Risposta n. 321/2022

OGGETTO: Regime speciale per lavoratori impatriati - esercizio opzione per ulteriore quinquennio italiani non iscritti all'Aire

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

QUESITO

L'*Istante*, con doppia cittadinanza, italiana e serba, in possesso di titolo di laurea in giurisprudenza conseguito presso l'Università di Belgrado, dichiara di aver iniziato la sua carriera lavorativa presso una Banca, con sede a Belgrado, in data 1° febbraio 1999. Nel 2008 ha sposato un cittadino di nazionalità italiana regolarmente iscritto all'AIRE, con il quale ha vissuto a Belgrado fino al 2016 ed in data 20 agosto 2010 è nata la figlia.

A decorrere dal 4 luglio 2016, l'*Istante* è stata distaccata in Italia, presso la Banca X per svolgere la mansione di "*HR Senior Specialist*". A seguito del distacco e nell'ottica di stabilire la propria residenza in Italia, l'*Istante* ha presentato, in data 12 luglio 2016, richiesta di permesso di soggiorno e, in data 10 novembre 2016, richiesta di iscrizione all'Anagrafe della popolazione residente.

Alla scadenza del contratto di distacco, considerata l'elevata qualificazione e specializzazione acquisita dall'*Istante*, la società italiana distaccataria le ha offerto una

posizione lavorativa in qualità di "*Responsabile Compensation & International Mobility*" con un contratto a tempo indeterminato. L'*Istante*, dopo aver rassegnato le dimissioni dall'incarico svolto in Serbia, ha accettato la proposta, formalizzando un nuovo ed autonomo contratto e avviando la propria attività lavorativa stabilmente in Italia a partire dal 1° luglio 2018.

In data 22 gennaio 2018, l'*Istante* ha prestato giuramento dinanzi all'Ambasciata d'Italia a Belgrado dove aveva presentato domanda di cittadinanza (2013), con successiva trascrizione del relativo decreto del Ministro dell'Interno negli appositi registri del Comune di Milano in data 26 giugno 2018.

A decorrere dall'anno 2017 e per i cinque successivi, ha beneficiato del regime dei lavoratori impatriati ai sensi dell'art. 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147.

Ciò posto, l'*Istante* chiede chiarimenti in ordine alla possibilità di accedere all'opzione prevista dall'articolo 1, comma 50, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, al fine di fruire del regime speciale per lavoratori impatriati, ai sensi dell'articolo 16 del decreto legislativo n. 147 del 2015, per l'ulteriore quinquennio 2022 - 2026 considerato che:

- nel periodo antecedente al trasferimento della residenza fiscale in Italia, l'*Istante* non era iscritta all'AIRE in quanto cittadina extra-comunitaria in attesa di cittadinanza Italiana, richiesta al consolato italiano di Belgrado e non soggetta all'obbligo di iscrizione AIRE previsto per i soli cittadini italiani;

- ha fruito a decorrere dall'anno 2017 del regime previsto dall'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147;

- a decorrere dal 23 gennaio 2018 l'*Istante* ha conseguito la cittadinanza italiana;

- ha una figlia minore a carico.

In particolare, l'*Istante* chiede chiarimenti in merito al requisito di iscrizione all'AIRE al fine della fruizione dell'opzione da parte di cittadini italiani, per l'applicabilità al caso concreto e personale dell'estensione del beneficio per ulteriori

cinque periodi d'imposta a decorrere dal 1° gennaio 2022.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* intende esercitare la citata opzione disposta dall'articolo 5 comma 2-*bis* del decreto legge 30 aprile 2019 n. 34 come modificato dall'articolo 1, comma 50, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, che prevede la tassazione agevolata per ulteriori cinque periodi d'imposta pari al 50% del reddito di lavoro dipendente prodotto in Italia a decorrere dall'anno d'imposta 2022 e per i quattro periodi d'imposta successivi, in quanto ravvisa di soddisfare i presupposti di accesso richiesti dalla norma.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 5, comma 1, del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34 (convertito nella legge 28 giugno 2019, n. 58, di seguito "*decreto Crescita*") ha modificato alcuni dei requisiti soggettivi ed oggettivi per l'accesso al regime speciale per lavoratori impatriati di cui all'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, incrementato le percentuali di riduzione dell'imponibile fiscale dei redditi agevolabili e previsto, al verificarsi di determinate condizioni, l'estensione per un ulteriore quinquennio del periodo agevolabile.

Le modifiche normative al citato articolo 16 del d.lgs. n. 147 del 2015, operate dall'articolo 5 del decreto *Crescita*, in vigore dal 1° maggio 2019, trovano applicazione, ai sensi del comma 2 del citato articolo 5 del medesimo decreto, come modificato dall'articolo 13-*ter*, comma 1, del decreto legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, «*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».

Con riferimento a tali modifiche, applicabili ai soggetti che trasferiscono la residenza fiscale nel territorio dello Stato a decorrere dal 30 aprile 2019, sono stati forniti chiarimenti interpretativi con circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020.

In particolare, la predetta circolare ha chiarito che con l'articolo 16, comma 3-*bis* del decreto legislativo n. 147 del 2015, come inserito dall'articolo 5, comma 1, lettera c) del decreto *Crescita*, il legislatore ha introdotto un'estensione temporale del beneficio fiscale ad ulteriori cinque periodi di imposta, con tassazione nella misura del 50 per cento del reddito imponibile, in presenza di specifici requisiti quali, alternativamente:

- l'avere almeno un figlio minorenni o a carico, anche in affidio preadottivo, oppure

- l'acquisto di un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia direttamente da parte del lavoratore oppure da parte del coniuge, del convivente o dei figli, anche in comproprietà. Tale ultima ipotesi deve realizzarsi *«successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento»*.

La percentuale di tassazione dei redditi agevolabili prodotti nel territorio dello Stato negli ulteriori cinque periodi d'imposta si riduce al 10 per cento se il soggetto ha almeno tre figli minorenni o a carico.

Successivamente l'articolo 1, comma 50, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021) ha inserito nel detto articolo 5 del decreto *Crescita*, il comma 2-*bis*, al fine di consentire l'applicazione della misura di cui al comma 1, lett. c) (estensione per un ulteriore quinquennio della fruizione del regime speciale per lavoratori impatriati), anche a coloro *«che siano stati iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero o che siano cittadini di Stati membri dell'Unione europea, che hanno già trasferito la residenza prima dell'anno 2020 e che alla data del 31 dicembre 2019 risultano beneficiari del regime previsto dall'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147»*.

La richiamata norma della Legge di Bilancio 2021 ha stabilito che possono fruirne, mediante l'esercizio di un'apposita opzione, le persone fisiche che

- durante la loro permanenza all'estero sono state iscritte all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) ovvero sono cittadini di Stati membri dell'Unione Europea;
- hanno trasferito la residenza fiscale in Italia prima del 2020;
- già beneficiavano del regime speciale per i lavoratori impatriati alla data del 31 dicembre 2019.

L'opzione si perfeziona con il pagamento di un importo pari:

al 10 per cento dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo agevolabili prodotti nel periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se al momento di esercizio della stessa il lavoratore soddisfa, alternativamente, specifici requisiti: ha almeno un figlio minorenni (anche in affidato preadottivo) ovvero è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia dopo il trasferimento, nei dodici mesi precedenti o entro diciotto

a) mesi dalla data di esercizio dell'opzione, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito, senza applicazione di sanzioni;

b) al 5 per cento dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo agevolabili prodotti nel periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se in tale momento il lavoratore ha almeno tre figli minorenni (anche in affidato preadottivo) e diventa proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia dopo il trasferimento, nei dodici mesi precedenti o entro diciotto mesi dalla data di esercizio dell'opzione, pena - anche in tal caso - la restituzione del beneficio, senza applicazione di alcuna sanzione.

In entrambi i casi, *«l'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà»*.

Le modalità di esercizio dell'opzione in esame sono state individuate con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021, prot. n.

60353.

Per effetto della lettura congiunta della disposizione che consente l'esercizio dell'opzione soltanto ai soggetti «*che hanno già trasferito la residenza prima dell'anno 2020*» e di quella che preclude tale possibilità a coloro che si sono trasferiti a decorrere dal 30 aprile 2019, l'estensione per un ulteriore quinquennio della fruizione del regime speciale per lavoratori impatriati di cui all'articolo 5, comma 2-*bis* del decreto *Crescita*, risulta, di fatto, riservata a coloro che hanno acquisito la residenza fiscale italiana prima del 30 aprile 2019 (sempreché al 31 dicembre 2019 risultino beneficiari del regime agevolato).

Si rileva, inoltre, che l'articolo 1, comma 50, della legge di Bilancio 2021 restringe la platea dei potenziali fruitori dell'opzione. Infatti, benché beneficiari al 31 dicembre 2019 del regime speciale per lavoratori impatriati, sono in ogni caso esclusi dalla possibilità di esercizio dell'opzione:

- coloro che non sono stati iscritti all'AIRE;

i cittadini extra-comunitari anche se beneficiari del regime speciale per lavoratori impatriati.

Con riferimento al caso di specie, si ritiene che l'*Istante*, cittadina extra-comunitaria che, nel periodo antecedente al trasferimento della residenza in Italia, non era iscritta all'AIRE (avendo acquisito la cittadinanza italiana nel 2018, dopo essersi trasferita in Italia nel 2017), non sia in possesso dei requisiti per esercitare l'opzione di cui al citato articolo 1, comma 50, della legge n. 178 del 2020.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)