

**Risposta n. 460/2022**

**OGGETTO:** Fruizione del "regime speciale per lavoratori impatriati" nell'ipotesi in cui, per effetto dell'applicazione del "regime forfetario" nel primo periodo d'imposta successivo al rientro in Italia, non siano stati conseguiti redditi che hanno concorso alla formazione del reddito complessivo

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

**QUESITO**

L'*Istante* dichiara di essere cittadino italiano, rimpatriato nel mese di aprile 2022, dopo quattro anni di residenza nel Regno Unito, con iscrizione all'AIRE.

Il Contribuente rappresenta che in Italia svolgerà "attività autonoma" con partita IVA e che possiede i requisiti soggettivi e oggettivi per accedere al regime speciale per lavoratori impatriati.

Al riguardo, precisa che, stimando che nel primo anno i possibili compensi derivanti dall'attività autonoma in questione saranno inferiori ad euro 65.000 (soglia limite per l'adozione del regime forfetario), potrebbe temporaneamente optare per l'applicazione del regime forfetario.

Ciò posto, l'*Istante* chiede se potrà utilizzare alternativamente, in anni di imposta differenti, i due regimi agevolati in questione, sempre nel rispetto delle relative norme, e se non perderà i requisiti per le agevolazioni degli impatriati nei primi 5 periodi di

imposta dal rimpatrio, qualora nel primo anno optasse per il regime forfettario.

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

L'*Istante* ritiene di poter beneficiare del regime forfettario nei periodi d'imposta in cui dovesse conseguire compensi al di sotto della soglia di 65.000,00 euro, per poi passare al regime agevolativo dei lavoratori impatriati nel caso in cui dovesse superare tale soglia.

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

L'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (cd. decreto Internazionalizzazione) ha introdotto il "*regime speciale per lavoratori impatriati*", destinato, ai sensi del comma 1 di tale articolo, al lavoratore che:

a) trasferisce 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 (di seguito TUIR);

b) non è stato residente in Italia nei due periodi d'imposta antecedenti al trasferimento e si impegna a risiedere in Italia per almeno 2 anni;

c) svolga l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano.

Al ricorrere delle predette condizioni, i redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e i redditi di lavoro autonomo prodotti in Italia concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 30 per cento del loro ammontare.

L'agevolazione in esame è fruibile dai contribuenti per un quinquennio a decorrere dal periodo di imposta in cui trasferiscono la residenza fiscale in Italia, ai sensi del citato articolo 2 del TUIR, e per i quattro periodi di imposta successivi (cfr. articolo 16, comma 3, decreto legislativo n. 147 del 2015).

In relazione alle disposizioni in commento l'Amministrazione finanziaria ha già fornito gli opportuni chiarimenti con la circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020, alla quale si fa rinvio per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa relativa al "*regime speciale per lavoratori impatriati*" di cui all'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, a seguito delle modifiche apportate dall'articolo 5 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34. Con tale documento di prassi, infatti, sono stati forniti puntuali chiarimenti, con particolare riferimento ai requisiti soggettivi ed oggettivi per accedere all'agevolazione, ai presupposti per accedere all'ulteriore quinquennio agevolabile, all'ambito temporale di applicazione della soprarichiamata disposizione, alle modifiche normative concernenti il requisito dell'iscrizione all'anagrafe degli Italiani residenti all'estero (c.d. AIRE) per fruire dell'agevolazione fiscale in esame.

In particolare, per quanto d'interesse in relazione alla fattispecie in esame, si evidenzia che, in linea con la finalità della norma - tesa ad agevolare i soggetti che si trasferiscono in Italia per svolgervi la loro attività - il "*regime speciale per lavoratori impatriati*" - risulta applicabile ai soli redditi (di lavoro dipendente, assimilati a quelli di lavoro dipendente e di lavoro autonomo) che, prodotti nel territorio dello Stato, concorrono alla formazione del reddito complessivo del contribuente secondo le ordinarie disposizioni del TUIR).

L'adesione al "*regime forfetario*" di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (che rappresenta il regime "naturale" delle persone fisiche che esercitano un'attività di impresa, arte o professione in forma individuale), comporta, invece, la determinazione del reddito imponibile secondo criteri "forfetari", applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti il coefficiente di redditività in misura diversificata a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata, sul quale viene poi operata un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'imposta regionale sulle attività produttive pari al 15 per cento.

Ciò implica, pertanto, che, per espressa previsione normativa [cfr. articolo 3, comma 3, lettera a), del TUIR], tale reddito non concorre alla formazione del reddito complessivo.

Al riguardo, con la citata circolare n. 33/E del 2020 è stato chiarito (cfr. paragrafo 7.11) che *"il contribuente che rientra in Italia per svolgere un'attività di lavoro autonomo beneficiando del regime forfetario non potrà avvalersi del regime previsto per i lavoratori impatriati, in quanto i redditi prodotti in regime forfetario non partecipano alla formazione del reddito complessivo. Resta ferma la possibilità per il contribuente di rientrare in Italia per svolgere un'attività di lavoro autonomo, beneficiando, in presenza dei requisiti, del regime fiscale previsto per gli impatriati, laddove venga valutata una maggiore convenienza nell'applicazione di detto regime rispetto a quello naturale forfetario"*.

Tale documento di prassi, quindi, evidenzia che l'opzione per il regime forfetario, pur sussistendo i requisiti per l'applicazione del regime degli impatriati al momento del rientro in Italia, comporta l'impossibilità di esprimere *a posteriori* l'opzione per il diverso regime degli impatriati.

Ne consegue che, nel caso in cui l'*Istante*, avendo trasferito la residenza fiscale in Italia nel mese di aprile 2022, dovesse optare in relazione all'annualità in corso per il *"regime forfetario"*, negli anni successivi e sino al compimento del quinquennio potenzialmente agevolabile (ossia dal 2023 al 2026) non potrà fruire del diverso regime di cui all'articolo 16 del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 147.

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)**