



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori
Autonomi ed Enti non Commerciali

Roma, 23 febbraio 2026

OGGETTO: Estensione del periodo agevolabile per i soggetti che applicano il regime speciale per lavoratori impatriati e gli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero – Articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 e articolo 44 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla legge 30 luglio 2010, n. 122

Sono pervenuti alla scrivente alcuni quesiti in ordine all'applicazione delle agevolazioni fiscali per i contribuenti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia, previste, rispettivamente, dall'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (*"regime speciale per lavoratori impatriati"*), e dall'articolo 44 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122 (*"incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero"*), a seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 5 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34 (c.d. *Decreto Crescita*), convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58.

Il predetto decreto ha ridefinito i requisiti soggettivi ed oggettivi richiesti ai fini dell'applicazione dei regimi agevolativi in commento e ha previsto la possibilità, al ricorrere di determinate condizioni, di poterne fruire per ulteriori periodi d'imposta.

Chiarimenti in ordine all'applicazione delle disposizioni sopra richiamate sono stati forniti, tra l'altro, con le circolari n. 17/E del 23 maggio 2017, n. 33/E del 28 dicembre 2020 e n. 17/E del 25 maggio 2022 nonché con numerose risposte

a istanze d'interpello pubblicate, consultabili nell'apposita sezione presente sul sito dell'Agenzia delle entrate.

Ciò premesso, con riferimento al *regime speciale per lavoratori impatriati* (di seguito, anche "*regime speciale*"), il citato articolo 5 del *Decreto Crescita* ha previsto, per i soggetti che si sono trasferiti in Italia dopo il 2 luglio 2019 e acquisito, dunque, la residenza fiscale in Italia a partire dal periodo di imposta 2020, tra l'altro, l'incremento dal 50 al 70 per cento della percentuale dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia che non concorrono alla formazione del reddito complessivo (cfr. articolo 5, comma 1, lettera a) del *Decreto Crescita*) e la possibilità di estendere, per un ulteriore quinquennio, il periodo agevolabile in talune ipotesi espressamente previste dalla legge (cfr. articolo 5, comma 1, lettera c) del *Decreto Crescita*).

La norma, in particolare, prevede, tra l'altro, che il regime in questione si applica per ulteriori cinque periodi di imposta ai lavoratori:

- con almeno un figlio minorenni o a carico, anche in affidamento preadottivo;
- che 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.

Con il successivo decreto legge 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. *Decreto Fiscale*), convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, il legislatore (cfr. articolo 13-ter, comma 1), nell'intento di superare la disparità di trattamento tra i soggetti che hanno trasferito la residenza fiscale nel territorio dello Stato a decorrere dal 3 luglio 2019 (ovvero dal periodo di imposta 2020) e i soggetti rientrati a decorrere dal 30 aprile 2019, ha esteso anche nei confronti di questi ultimi le maggiori agevolazioni già disposte dal *Decreto Crescita* nei confronti dei lavoratori che hanno trasferito in Italia la residenza fiscale dal 2020 istituendo, a tal fine, nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze un fondo, denominato "*Fondo Controesodo*".

Il citato articolo 13-ter, comma 2 del *Decreto Fiscale* prevede, infatti, che, per i soggetti che hanno trasferito la residenza fiscale in Italia dal 30 aprile 2019 al 2 luglio 2019, e risultano beneficiari del *regime speciale*, l'aumento dell'abbattimento della base imponibile dal 50 al 70 per cento è subordinato alla emanazione di un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze (di seguito, "*decreto ministeriale*").

Con la citata circolare, n. 33/E del 2020 (cfr. paragrafo 2.1) è stato, al riguardo, precisato che nelle more della predetta emanazione, i soggetti in questione avrebbero potuto, in presenza di tutti i requisiti previsti dalla norma, avvalersi dell'agevolazione in parola esclusivamente nella misura del 50 per cento.

Il citato *decreto ministeriale* non è stato mai emanato e il comma 2 dell'articolo 13-ter del *Decreto Fiscale* è stato poi abrogato dall'articolo 45 del decreto legge 2 marzo 2024, n. 19, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 aprile 2024, n. 56.

Ciò posto, è stato chiesto se, per i soggetti che hanno trasferito la residenza fiscale in Italia dal 30 aprile 2019 al 2 luglio 2019, anche la possibilità di beneficiare dell'allungamento del *regime speciale* per ulteriori cinque periodi d'imposta, sia subordinata all'emanazione del citato *decreto ministeriale* per tener conto delle risorse del *Fondo Controesodo*.

Al riguardo, si osserva che le disposizioni che hanno introdotto la possibilità di fruire del *regime speciale* per ulteriori cinque periodi d'imposta fanno generico riferimento «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», senza prevedere ulteriori condizioni.

Pertanto, sulla base del quadro normativo sopra rappresentato, i soggetti che dal 30 aprile 2019 al 2 luglio 2019 hanno trasferito la residenza in Italia possono, nel rispetto di tutti i requisiti previsti dalla norma, beneficiare del *regime speciale per lavoratori impatriati* previsto dall'Articolo 16 per ulteriori cinque periodi

d'imposta, al pari dei lavoratori che si sono trasferiti in Italia a partire dal periodo d'imposta 2020, indipendentemente dalla mancata emanazione del *decreto ministeriale* (e dalla conseguente mancata attivazione del *Fondo Controesodo*).

Resta fermo che il predetto ulteriore quinquennio va computato a partire dal periodo d'imposta successivo a quello di completamento del primo quinquennio agevolabile, che decorre dal periodo d'imposta di trasferimento della residenza fiscale in Italia, ai sensi del citato articolo 2, comma 2 del TUIR.

Con riferimento agli “*incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero*”, si fa presente che l'articolo 44 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122 (di seguito, “*Articolo 44*”), prevede, al ricorrere di determinate condizioni, la detassazione del novanta per cento degli emolumenti percepiti da docenti e ricercatori.

Ai sensi del comma 3 dell'*Articolo 44*, l'agevolazione si applica «*nel periodo d'imposta in cui il docente o ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei cinque periodi d'imposta successivi* [n.d.r. per coloro che si sono trasferiti in Italia prima del periodo d'imposta 2020 «*e nei tre periodi d'imposta successivi*], *sempre che permanga la residenza fiscale in Italia*».

Il citato articolo 5, del *Decreto Crescita*, tra le altre modifiche, ha inserito nell'*Articolo 44* il comma 3-ter che prevede un periodo più lungo di applicazione degli *incentivi*, al ricorrere di determinate condizioni previste dalla norma, per i docenti e ricercatori che hanno trasferito la residenza fiscale a partire dal periodo d'imposta 2020.

In particolare, viene riconosciuto un periodo agevolato della durata di:

- otto periodi d'imposta, ai docenti e ricercatori con un figlio minorenni o a carico, anche in affido preadottivo o che diventano proprietari di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia della residenza o nei dodici mesi precedenti al trasferimento;
- undici periodi d'imposta, ai docenti e ricercatori con almeno due figli minorenni o a carico, anche in affido preadottivo;

- tredici periodi d'imposta, ai docenti e ricercatori con almeno tre figli minorenni o a carico, anche in affidio preadottivo.

In sostanza, il comma 3-ter dell'*Articolo 44* prevede una diversa estensione temporale degli *incentivi* al verificarsi dei requisiti previsti dalla norma, in funzione del possesso di un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia o del numero dei figli.

Mentre con riferimento al primo requisito la norma indica anche l'arco temporale in cui tale evento deve verificarsi («*successivamente al trasferimento in Italia della residenza [...] o nei dodici mesi precedenti*»), nulla dispone, invece, con riferimento alla presenza di figli minorenni a carico.

Considerato il tenore letterale della norma e l'assenza di specifiche statuizioni, si ritiene che sia possibile fruire di un progressivo allungamento del periodo agevolabile anche qualora al rientro in Italia il contribuente non abbia figli minori e tale evento si verifichi nel corso del periodo agevolabile.

In altri termini, se un contribuente che, al rientro in Italia, non ha figli minorenni e fruisce degli *incentivi* per un periodo di sei periodi d'imposta, potrà estendere il periodo agevolabile fino, rispettivamente, a otto, undici o tredici periodi d'imposta se, prima dei predetti sei periodi d'imposta, abbia un figlio, due o tre figli.

Analogamente, il contribuente che rientra in Italia con un figlio (o che entro i primi sei periodi d'imposta abbia un figlio) e entro il termine di otto periodi d'imposta ha un secondo figlio, potrà allungare il periodo agevolabile fino a undici periodi d'imposta. Inoltre, se lo stesso contribuente, entro il termine degli undici periodi d'imposta, ha un terzo figlio potrà applicare gli *incentivi* complessivamente per tredici periodi d'imposta.

IL DIRETTORE CENTRALE *ad interim*
Firmato digitalmente