

Più conveniente il ritorno in Italia (lavoratori impatriati e docenti/ricercatori)



Più conveniente il ritorno in Italia del capitale umano

I [commi da 1 a 5 dell'articolo 5, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, conv. con mod., dalla legge 28 giugno 2019, n. 58](#), apportano significative modifiche al regime dei **lavoratori impatriati**, di cui all'articolo 16 del decreto legislativo n. 147 del 2015 nonché al **regime del rientro dei docenti e ricercatori residenti all'estero**, di cui all'articolo 44 del decreto-legge n. 78 del 2010, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 122 del 2010.

In particolare, per quanto riguarda **gli impatriati**, con riferimento ai soggetti **che trasferiscono la residenza in Italia** a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto legge in esame, in sostanza, **dall'anno 2020**:

- si incrementa dal 50 al 70 per cento la riduzione

dell'imponibile;

- si semplificano le condizioni per accedere al regime fiscale di favore;
- si estende il regime di favore anche ai lavoratori che avviano un'attività d'impresa;
- si introducono maggiori agevolazioni fiscali per ulteriori 5 periodi d'imposta in presenza di specifiche condizioni (numero di figli minorenni, acquisto dell'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, trasferimento della residenza in regioni del Mezzogiorno).

Con le **modifiche apportate dalla legge di conversione n. 58 del 2019** è stata introdotta una **deroga per i redditi degli sportivi professionisti impatriati**, che rimangono **detassati al 50 per cento**, in luogo del 70 per cento. Inoltre, **a tali soggetti non si applicano la maggiorazione dell'agevolazione** spettante ai lavoratori impatriati che si trasferiscono nel **Mezzogiorno**, **né la maggiorazione prevista** in caso di più figli **a carico**. Infine, l'applicazione del regime agevolato degli sportivi professionisti viene subordinata al versamento di un **contributo pari allo 0,5 per cento dell'imponibile**.

Con riferimento ai ***docenti e ricercatori*** che **trasferiscono la residenza in Italia a partire** dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto (in sostanza, **dall'anno 2020**):

- si incrementa da 4 a **6 anni** la durata del regime di favore fiscale;
- si prolunga la durata dell'agevolazione fiscale a 8, 11 e 13 anni, in presenza di specifiche condizioni (numero di figli minorenni e acquisto dell'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia).

Nel dettaglio, il **comma 1, lettera a) dell'articolo 5** sostituisce integralmente il comma 1 dell'articolo 16 del

D.Lgs. n. 147 del 2015, ricomprendendo **nell'agevolazione anche i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente**. Al riguardo, si segnala che l'Agenzia delle entrate in via interpretativa con [circolare n. 17/E del 23 maggio 2017, par. 3.3 \(in www.pianetafiscale.it – Area riservata agli abbonati\)](http://www.pianetafiscale.it) aveva già introdotto la possibilità di applicare il regime agevolativo anche ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

Viene inoltre **incrementata dal 50 al 70 per cento la percentuale di riduzione dell'imponibile** di cui godono i lavoratori impatriati.

Sono poi **modificate le condizioni** alle quali si applica il regime di favore: **è sufficiente che i lavoratori non siano stati residenti in Italia nei due periodi d'imposta precedenti il predetto trasferimento, che si impegnino a risiedere in Italia per almeno due anni, e che l'attività lavorativa sia prestata prevalentemente nel territorio italiano.**

In sostanza, **vengono eliminate** per tutti i lavoratori impatriati che godono dell'agevolazione le seguenti **condizioni:**

- che l'attività lavorativa sia 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;
- che i lavoratori rivestano ruoli direttivi, ovvero sono in possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione.

Il **comma 1, lettera b)**, sostituisce comma 1-*bis* dell'articolo 16, il quale nella formulazione previgente

disapplicava ai lavoratori autonomi le due condizioni eliminate dalla **lettera a)**. La stessa lettera, poi le menzionate agevolazioni si estendano ai **redditi d'impresa** prodotti dai **lavoratori impatriati**, se **avviano un'attività d'impresa in Italia** a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 (in sostanza, **dall'anno 2020**).

Le disposizioni trovano applicazione anche per i soggetti di cui all'articolo 16, comma 2, del D.Lgs. n. 147 del 2015: si tratta dei **cittadini UE** destinatari del previgente regime fiscale per l'incentivo al rientro dei lavoratori di cui alla legge 30 dicembre 2010, n. 238, nonché dei **cittadini di Stati non UE**, con i quali sia in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito ovvero un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale, in possesso di un diploma di laurea, che hanno svolto continuativamente un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori dall'Italia negli ultimi ventiquattro mesi ovvero che hanno svolto continuativamente un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi ventiquattro mesi o più, conseguendo un diploma di laurea o una specializzazione *post lauream*.

Le categorie di cui all'articolo 16, comma 2, del D.Lgs. n. 147 del 2015: dei soggetti, **comunitari** ed **extracomunitari**, coincidono anche se, per esigenze di tecnica normativa, l'individuazione dei soggetti comunitari (di cui al comma 2, primo periodo) è stata demandata al decreto attuativo mentre l'individuazione dei soggetti extracomunitari è recata direttamente dall'articolo 16, comma 2, secondo periodo.

Destinatari del beneficio fiscale in esame sono, pertanto, i cittadini sopra indicati che:

- siano in possesso di un titolo di laurea e abbiano svolto continuativamente un'attività di lavoro

- dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori dall'Italia negli ultimi ventiquattro mesi o più, o
- abbiano svolto continuativamente un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi ventiquattro mesi o più, conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione *post lauream*.

La **lettera c)** introduce il nuovo comma 3-*bis* all'articolo 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015. Le norme introdotte **estendono i benefici fiscali** per i lavoratori impatriati, come modificati dalle norme in esame, per **ulteriori cinque periodi di imposta**:

- se i lavoratori hanno **almeno un figlio minorenni o a carico**, anche in affido preadottivo;
- se i lavoratori diventano **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 in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento e può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà.

In entrambi i casi, per il periodo di prolungamento dell'agevolazione, essa consiste nella **detassazione a metà dei redditi oggetto del beneficio fiscale** (che sono assoggettati dunque a imposta per il cinquanta per cento del loro ammontare).

Per i lavoratori che abbiano **almeno tre figli minorenni** o a carico, anche in affido preadottivo, durante il periodo di prolungamento **i redditi agevolabili sono detassati al novanta per cento** (concorrono a formare l'imponibile per il dieci per cento del loro ammontare).

La **lettera d)** del comma 1, nell'introdurre il comma 5-*bis*

all'articolo 16, **eleva dal 70 al 90 per cento la percentuale di detassazione** del reddito (dunque solo il 10 per cento concorre a formare l'imponibile) per i lavoratori impatriati che trasferiscono la residenza in una delle seguenti regioni: **Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia.**

La stessa **lettera d)** aggiunge, poi, il comma 5-ter all'articolo 16, che **permette ai cittadini italiani non iscritti all'AIRE** (Anagrafe degli italiani residenti all'estero) rientrati in Italia a decorrere dal **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019**, di **accedere ai benefici fiscali per i lavoratori impatriati come modificati dalle norme in esame**, purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi per il periodo nei due periodi d'imposta precedenti il trasferimento in Italia.

Inoltre, per i **cittadini italiani impatriati non iscritti all'AIRE** e già **rientrati in Italia entro il 31 dicembre 2019** si rendono applicabili, con riferimento ai periodi d'imposta in cui siano stati notificati atti impositivi ancora impugnabili ovvero che siano oggetto di controversie pendenti nonché con riferimento ai periodi d'imposta ancora accertabili, **le disposizioni dell'articolo 16 nel testo vigente al 31 dicembre 2018**, sempre che abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi per il periodo di cui al comma 1, lettera a), del medesimo articolo 16. È previsto che non possa farsi luogo al rimborso delle imposte pagate dai contribuenti in forza di adempimento spontaneo.

In sede di conversione in legge, modificata, infine, la citata **lettera d)** al fine di introdurre nell'articolo 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015 due nuovi commi, il 5-*quater* e 5-*quinquies*.

Il comma 5-*quater* deroga alla suesposta disciplina

agevolativa, sottoponendo a **detassazione per il 50 per cento** (in luogo del 70 per cento) il reddito degli **sportivi professionisti impatriati** ed **escludendo**, per tali soggetti le seguenti maggiorazioni:

- quella disposta (comma 5-*bis*, introdotto dal decreto legge in esame) per i lavoratori impatriati che trasferiscono la residenza nel **Mezzogiorno** (Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia);
- quella spettante (ai sensi del quarto periodo del comma 3-*bis*, anch'esso introdotto dal decreto legge in esame) nel caso di almeno tre figli minorenni o a carico.

Il comma 5-*quinquies* subordina l'applicazione del regime fiscale degli sportivi professionisti impatriati, di cui al comma 5-*quater*, **all'applicazione di un contributo pari allo 0,5 per cento dell'imponibile**.

Il comma 2 dell'articolo 5 prevede che le **nuove norme relative ai cd. *impatriati*** si applicano ai **soggetti che trasferiscono la residenza in Italia** – ai sensi dell'articolo 2 TUIR – **a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto legge in esame (2020)**.

Il comma 3 chiarisce che le agevolazioni fiscali oggetto dell'articolo 5 in esame (art. 44, D.L. n. 78/2010 e art. 16, D.Lgs. n. 147/2015) si applicano nel rispetto della normativa europea in materia di aiuti d'importanza minore, di seguito specificata: Regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione del 18 dicembre 2013 relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "*de minimis*", oppure al Regolamento (UE) n. 1408/2013 della Commissione del 18 dicembre 2013 relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento

dell'Unione europea agli aiuti "*de minimis*" nel settore agricolo, oppure al **Regolamento (UE) n. 717/2014 della Commissione del 27 giugno 2014 relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "*de minimis*" nel settore della pesca e dell'acquacoltura.**

Il **comma 4** apporta modifiche alla disciplina degli incentivi fiscali volti a incoraggiare il **rientro in Italia di docenti e ricercatori residenti all'estero per esercitarvi la loro attività lavorativa**, di cui all'articolo 44 del decreto-legge n. 78 del 2010.

La **lettera a) del comma 4** novella il citato articolo 44, comma 3, per **prolungare la durata dell'agevolazione**.

In virtù delle modifiche introdotte, essa si applica nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei **cinque periodi d'imposta successivi**, in luogo dei vigenti tre.

La **lettera b) del comma 4** aggiunge in primo luogo il comma 3-ter all'articolo 44, al fine di **prolungare l'agevolazione** per casi specifici.

Essa si estende ai **sette periodi d'imposta successivi al trasferimento di residenza**, sempre che permanga la residenza fiscale in Italia, nel caso di:

- docenti o ricercatori con **un figlio** minorenne o a carico, anche in affido preadottivo;
- docenti e ricercatori che diventino **proprietari di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale** in Italia, successivamente al trasferimento in Italia della residenza ai sensi dell'articolo 2 del TUIR o nei dodici mesi precedenti al trasferimento; l'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal

docente e ricercatore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà.

Per i docenti e ricercatori che abbiano **almeno due figli minorenni o a carico**, anche in affido preadottivo, le disposizioni agevolative si estendono ai **dieci periodi d'imposta successivi a quello di trasferimento**, sempre che permanga la residenza fiscale nel territorio dello Stato.

Ove i docenti o ricercatori **abbiano almeno tre figli minorenni o a carico**, anche in affido preadottivo, le agevolazioni si prolungano ai **dodici periodi d'imposta successivi**.

La medesima **lettera b) del comma 4** aggiunge un comma 3-*quater* all'articolo 44, al fine di chiarire le **modalità di fruizione dell'agevolazione per i soggetti non iscritti all'AIRE**.

Ove si tratti di docenti e ricercatori rientrati in Italia a decorrere dal periodo d'imposta **successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019**, essi **possono accedere ai benefici fiscali** di cui all'articolo 44, come modificato, purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi nei due periodi d'imposta precedenti il trasferimento in Italia (periodo di cui all'articolo 16, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147).

Con una disposizione analoga a quella del **comma 1, lettera e)** con riferimento ai periodi d'imposta in cui siano stati notificati atti impositivi ancora impugnabili ovvero che siano oggetto di controversie pendenti nonché con riferimento ai periodi d'imposta ancora accertabili, ai docenti e ricercatori italiani non iscritti all'AIRE **rientrati in Italia entro il 31 dicembre 2019** spettano i benefici fiscali dell'articolo 44 **nel testo vigente al 31 dicembre 2018**, ovvero non modificato dalle norme in esame, a

condizione che abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi nei due periodi d'imposta precedenti il trasferimento in Italia (periodo di cui all'articolo 16, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147). Non si fa luogo, in ogni caso, al rimborso delle imposte versate in adempimento spontaneo.

Infine, il **comma 5 dell'articolo 5** dispone che le modifiche volte ad allungare la durata dell'agevolazione (comma 4, lettere a) e b)) si applicano ai soggetti che trasferiscono la residenza in Italia **a partire a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto legge in esame (2020).**