Pensionati che dall'estero trasferiscono la residenza nei piccoli Comuni del Sud o nelle zone del terremoto del 2016 e del 2017. Le regole per l'utilizzo del regime sostitutivo (al 7%) sui redditi prodotti all'estero

Diffuse le istruzioni dell'Agenzia delle Entrate per i contribuenti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia, in uno dei comuni appartenenti al territorio delle regioni Sicilia, Calabria, Sardegna, Campania, Basilicata, Abruzzo, Molise e Puglia, con popolazione non superiore a 20.000 abitanti e in uno dei Comuni con popolazione non superiore a 3.000 abitanti rientranti nella zone colpite dal sisma del 24 agosto 2016, del 26 e 30 ottobre 2016 e del 18 gennaio 2017, **persone fisiche non residenti titolari di redditi da pensione di fonte estera**, beneficiando in tal modo di un'imposta sostitutiva **pari al 7% da applicarsi ai**

redditi prodotti all'estero. L'opzione per l'imposta sostitutiva si applica fino ad un **massimo di dieci periodi d'imposta** a partire da quello di prima opzione, a patto che non si verifichino le condizioni che possono determinarne la revoca. I contribuenti che intendono accedere al regime opzionale in esame, a partire dal 2019, **dovranno esercitare l'opzione nella dichiarazione dei redditi da presentare nel 2020**.

Il nuovo regime agevolato, introdotto con la Legge di bilancio 2019, è finalizzato a favorire gli investimenti, i consumi ed il radicamento in taluni comuni del Mezzogiorno o rientranti nella zone colpite dai recenti eventi sismici con determinate caratteristiche demografiche, da parte di soggetti non residenti che percepiscono redditi da pensione di fonte estera. Ora, in vista dell'approssimarsi della scadenza per la presentazione della dichiarazione dei redditi, con circolare n. 21 del 17 luglio 2020 , l'Agenzia delle Entrate fornisce i chiarimenti sul perimetro applicativo del regime fiscale sostitutivo, le modalità di esercizio e revoca dell'opzione, la cessazione degli effetti, le modalità di versamento dell'imposta sostitutiva nonché la fonte informativa per individuare i Comuni aventi le caratteristiche previste dalla norma.

Ambito soggettivo di applicazione

Possono optare per il regime fiscale previsto dall'articolo 24-*ter* del TUIR le persone fisiche non residenti titolari dei redditi da pensione erogati da soggetti esteri che si trasferiscono nei comuni appartenenti ai territorio sopra indicati. A tal fine, non ha alcun rilievo la nazionalità del soggetto che si trasferisce, in quanto l'accesso al regime è consentito **sia a un cittadino straniero sia a un**

cittadino italiano, purché sia integrato il presupposto della residenza fiscale all'estero per il periodo indicato dalla norma e a condizione che l'ultima residenza **sia stata in un Paese con il quale sono in vigore accordi di cooperazione amministrativa** in ambito fiscale.

Nella circolare chiarito che si tratta di soggetti destinatari di trattamenti pensionistici di ogni genere e di assegni ad essi equiparati erogati "*esclusivamente da soggetti esteri*". Rientrano in tale nozione di redditi da pensione anche tutti quegli emolumenti dovuti dopo la cessazione di un'attività lavorativa, che trovano genericamente la loro causale anche in un rapporto di lavoro diverso da quello di lavoro dipendente (ad esempio, il trattamento pensionistico percepito da un *ex* titolare di reddito di lavoro autonomo). L'espressione normativa «*l**e pensioni di ogni genere***» porta a considerare ricomprese nell'ambito di operatività del citato comma 2 dell'articolo 49 del TUIR anche tutte quelle indennità *una tantum* (si pensi alla capitalizzazione delle pensioni) erogate in ragione del versamento di contributi e la cui erogazione può prescindere dalla cessazione di un rapporto di lavoro. Sono esclusi dal regime in esame, invece, i soggetti non residenti che percepiscono redditi erogati da un istituto di previdenza residente in Italia.

Ambito oggettivo di applicazione

Il regime sostitutivo in esame consente al contribuente di assoggettare a imposizione sostitutiva, calcolata in via forfettaria, **con aliquota del 7 per cento** per ciascuno dei periodi d'imposta di validità dell'opzione, i redditi di qualunque categoria prodotti all'estero, individuati ai sensi dell'articolo 165, comma 2, del TUIR. Quest'ultima

disposizione stabilisce che «*i redditi si considerano prodotti all'estero sulla base di criteri reciproci a quelli previsti dall'articolo 23 per individuare quelli prodotti nel territorio dello Stato*». Restano, dunque, **esclusi dall'assoggettamento a imposta sostitutiva** e vengono tassati in base alle ordinarie disposizioni vigenti per i soggetti residenti **tutti i redditi prodotti in Italia** dai soggetti che si siano trasferiti in Italia ed abbiano optato per il regime fiscale in esame.

Opzione per l'imposta sostitutiva

Nel documento di prassi precisato che l'opzione è valida sia se esercitata con la dichiarazione annuale presentata nei termini ordinari, sia se esercitata con la dichiarazione tardiva e o integrativa/sostitutiva presentata entro 90 giorni dalla scadenza del termine ordinario. Inoltre ammessa, qualora il contribuente abbia versato l'imposta sostitutiva entro il termine del versamento del saldo delle imposte sui redditi, la possibilità di avvalersi dell'**istituto della remissione *in bonis*** esercitando l'opzione entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile. Pertanto, qualora il contribuente sia in possesso dei requisiti richiesti dall'articolo 24-*ter* del TUIR ed abbia versato l'imposta sostitutiva dovuta, può "sanare" l'omessa indicazione dell'opzione nella dichiarazione annuale entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile, ovvero entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta successivo.

Durata del regime opzionale e revoca

Il periodo di validità massima del regime **è pari a dieci anni** e si applica nel periodo di imposta in cui il soggetto diventa fiscalmente residente in Italia e per gli ulteriori nove periodi di imposta. Di conseguenza, il contribuente che ha già trasferito la residenza fiscale in Italia nel 2019, potrà beneficiare dell'imposizione sostitutiva a partire da tale annualità e fino al 2028 (incluso), senza possibilità di rinnovare l'opzione alla scadenza. A tal proposito, l'Agenzia ricorda che "trattandosi di una scelta facoltativa del contribuente, l'opzione per l'imposta sostitutiva in esame è **liberamente revocabile** anche prima della scadenza del regime prevista dalla norma". La revoca è effettuata dal contribuente con le stesse modalità previste per l'esercizio dell'opzione, ovvero mediante presentazione della dichiarazione relativa all'ultimo periodo di imposta di validità dell'opzione. Ad esempio, spiega la circolare "se a febbraio 2019 una persona fisica trasferisce la propria residenza fiscale in Italia in uno dei Comuni aventi le caratteristiche per beneficiare del regime in esame e, sempre nel 2019, decide di revocare l'opzione già a partire dal 2020, in tale ipotesi, nella medesima dichiarazione relativa al 2019 (da presentare nel 2020), egli potrà esercitare l'opzione per il solo periodo di imposta 2019 e, contestualmente, indicare nell'apposito quadro la revoca della stessa a partire dal periodo di imposta 2020".

Link al testo della circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 21 E del 17 luglio 2020, con oggetto: FLAT TAX PER I PENSIONATI NEO RESIDENTI – Rientro dei titolari di pensioni estere – Opzione per l'imposta sostitutiva sui redditi delle persone fisiche titolari di redditi da pensione di fonte estera che trasferiscono la propria residenza fiscale nel Mezzogiorno o in comuni rientranti nella zone colpite dai recenti eventi sismici – Ambito soggettivo di applicazione –

Ambito oggettivo di applicazione – Modalità di esercizio dell'opzione – Esclusione di uno o più stati esteri – Cessazione degli effetti, revoca dell'opzione e decadenza dal regime – Esonero dall'obbligo di monitoraggio, dal pagamento dell'IVIE e dell'IVAFE – Ipotesi di decesso del neo residente – Art. 24-*ter* del D.P.R. 22/12/1986, n. 917, come modificato dall'articolo 5–*bis*, comma 1, lett. *a)*, del D.L. 30/04/2019, n. 34, conv., con mod., dalla L. 28/06/2019, n. 58 e successivamente e dall'art. 9-*ter*, comma 1, D.L. 24/10/2019, n. 123, convertito, con modificazioni, dalla L. 12/12/2019, n. 156 – Allegati 1, 2 e 2-*bis* del D.L. 17/10/2016, n. 189, convertito con modifiche dalla Legge 15/12/2016, n. 229 – Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 31 maggio 2019, prot. n. 167878/2019

Link al testo della risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 19 E del 21 aprile 2020, con oggetto: FLAT TAX PER I PENSIONATI NEO RESIDENTI – Riscossione – Istituzione del codice tributo per il versamento, tramite modello F24, dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF ai sensi dell'articolo 24-*ter* del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917

Modalità applicative dell'imposta sostitutiva al 7% sui redditi prodotti all'estero

Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 31 maggio 2019, prot. n. 167878/2019: «*Modalità applicative del regime di cui al comma 1 dell'articolo 24-ter del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR)*»

Flat tax per i pensionati che dall’estero trasferiscono la residenza nei comuni colpiti dai recenti eventi sismici

L’articolo 9-ter, del decreto-legge 24 ottobre 2019, n. 123, introdotto nel corso della conversione in legge, estende ai comuni con popolazione non superiore ai 3.000 abitanti colpiti dagli eventi sismici del 24 agosto e del 26 e del 30 ottobre 2016, nonché del 18 gennaio 2017, il regime opzionale previsto per le persone fisiche, titolari dei redditi da pensione, che trasferiscono in Italia la propria residenza in uno dei comuni appartenenti al territorio del Mezzogiorno con popolazione non superiore ai 20.000 abitanti introdotto dall’articolo 1, comma 273, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio 2019).