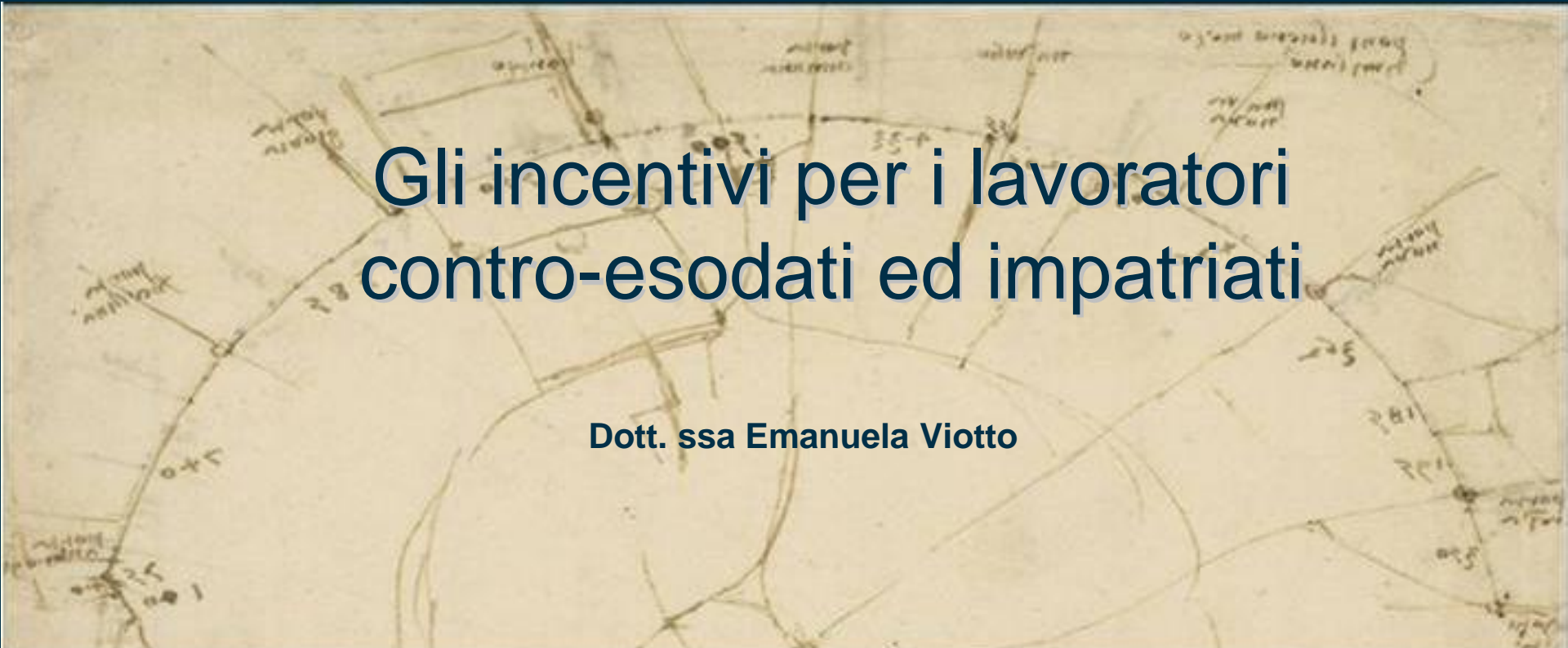


Pirola
Pennuto
Zei
& Associati

studio di consulenza
tributaria e legale



Gli incentivi per i lavoratori contro-esodati ed impatriati

Dott. ssa Emanuela Viotto

AGENDA

- **Regime agevolativo ex L. 238/2010 - Incentivi fiscali per il rientro dei lavoratori in Italia**

- **Regime agevolativo ex art. 16 D. Lgs. 147/2015 – Regime speciale per lavoratori impatriati**



I lavoratori c.d. contro-esodati (L. 238/2010 – Circ. 14/2012)

NB: Cessa di avere efficacia il 31 dicembre 2017

Requisiti soggettivi (DM 3/6/2011)

- avere risieduto continuativamente per almeno ventiquattro mesi in Italia;
- essere **cittadino dell'Unione europea** in possesso di un titolo di **laurea**;
- negli ultimi due anni (leggi: ventiquattro mesi) o più, avere svolto continuativamente, fuori dal proprio Paese d'origine e dall'Italia, un'attività di **lavoro dipendente, autonomo o d'impresa o, in alternativa**, un'attività di studio conseguendo un titolo accademico (laurea o una specializzazione *post lauream*, **della durata di due anni accademici**, anche se permanenza inferiore). NB: aspettativa non retribuita compatibile.
- essere stati assunti o avere avviato un'attività di lavoro autonomo o d'impresa in Italia **a decorrere dal 20 gennaio 2009**, ferma restando la decorrenza dei benefici fiscali dal 28 gennaio 2011 (resta dunque escluso chi, pur in possesso dei requisiti, sia rientrato in Italia fino al 19 gennaio 2009)



I lavoratori c.d. contro-esodati (L. 238/2010 – Circ. 14/2012)

Requisiti soggettivi (DM 3/6/2011) (segue)

- avere **trasferito il proprio domicilio e la residenza in Italia entro tre mesi** dall'assunzione o dall'avvio dell'attività, indipendentemente dall'acquisizione della residenza fiscale per il primo anno di trasferimento (es. trasferimento nella seconda metà dell'anno). La mancata cancellazione dall'AIRE e iscrizione anagrafe successiva al terzo mese non pregiudica l'agevolazione se trasferimento domicilio provato (es. contratto di lavoro, locazione, utenze);
- impegnarsi a non **trasferire nuovamente il proprio domicilio o la propria residenza fuori dall'Italia prima del decorso di cinque anni** (dalla data di prima fruizione del beneficio e non già dalla data ultima di godimento) pena la decadenza dal beneficio stesso con conseguente recupero dei benefici già fruiti e applicazione delle relative sanzioni e interessi (possibilità ravvedimento operoso con versamento di interessi e sanzioni, NB: ravvedimento escluso nel caso di dichiarazione omessa).

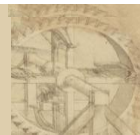
Rimosso (art. 16 D. Lgs. 147/2015) il requisito dell'età anagrafica (post 1 gennaio 1969) con decorrenza 1 gennaio 2015. Coloro che sono rientrati prima del 2015 mantengono il requisito dell'età anagrafica.



I lavoratori c.d. contro-esodati (L. 238/2010 – Circ. 14/2012)

Oggetto dell'agevolazione:

- Reddito di lavoro **dipendente, autonomo e d'impresa**
- L'agevolazione consiste nella riduzione della base imponibile dei suddetti redditi nella misura del 70% per i lavoratori e 80% per le lavoratrici
- Agevolazione applicabile anche nell'anno del rientro, a prescindere dall'acquisizione della residenza fiscale in Italia
- Necessario rapporto di lavoro con società italiana ovvero branch di società estera (no distacco)
- Non applicabile a redditi diversi da quelli di lavoro dipendente, autonomo o d'impresa
- Non applicabile a redditi «maturati» all'estero e percepiti successivamente al trasferimento in Italia
- Attività di lavoro autonomo e d'impresa (cap 200.000 Euro in 3 esercizi/periodi di imposta - *articolo 2, paragrafo 2, del regolamento (CE) n. 1998/2006* - aiuti di Stato *de minimis*) risultante apertura P.IVA



Opzione contro-esodati vs. impatriati (art. 16, co.4 - D. Lgs. 147/2015)

Opzione dal regime contro-esodati al regime impatriati (*Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n. 2017/64188*) entro il **2 maggio 2017** (o in sede di dichiarazione dei redditi relativa al 2016 per autonomi e redditi di impresa)

I lavoratori che beneficiano della L. 238/2010 possono:

- mantenere il beneficio di cui stanno godendo per il biennio 2016 e 2017 secondo cui il reddito di lavoro dipendente è tassato nella misura del 30% per i lavoratori e del 20% per le lavoratrici; *oppure*
- Optare per il nuovo beneficio fiscale secondo cui il reddito di lavoro dipendente è tassato nella misura del 70% per il 2016 e del 50% per gli anni dal 2017 al 2020.



Opzione contro-esodati vs. impatriati (art. 16, co.4 - D. Lgs. 147/2015)

Si precisa inoltre che:

Per l'anno di imposta 2016 i lavoratori dipendenti che esercitano la predetta opzione, applicano il regime previsto dall'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa a tale periodo d'imposta, avendo cura di indicare il reddito di lavoro dipendente nella misura ridotta al 70 per cento.

In sostanza è necessario riprendere a tassazione la differenza fra reddito effettivamente tassato (30% per gli uomini e 20% delle donne) ed il reddito da assoggettare a tassazione secondo il predetto art. 16 pari al 70% dell'imponibile complessivo.

Per l'anno di imposta 2017 l'agevolazione, che consente di assumere il reddito di lavoro dipendente nella misura del 50 per cento del suo ammontare, è applicata dal datore di lavoro.



Lavoratori «Impatriati» (art. 16 - D. Lgs. 147/2015)

Requisiti oggettivi comuni indipendentemente dai requisiti soggettivi.

Il regime impatriati applicabile ai percettori di reddito di lavoro dipendente (ed autonomo dal 1.1.2017) in possesso dei seguenti requisiti oggettivi:

- Acquisizione della **residenza fiscale** in Italia ai sensi dell'art. 2 del TUIR;
- Permanenza in Italia per un periodo non inferiore a **due periodi di imposta** (non 2 anni di calendario);
- **Esclusione** dall'imponibile del **50% del reddito di lavoro** (non applicabile agli altri redditi); 30% nel 2016.
- Periodo massimo agevolazione: **5 anni**.



Lavoratori «Impatriati» (art. 16 D. Lgs. 147/2015)

Requisiti soggettivi - I lavoratori che possono fruire del suddetto beneficio possono essere suddivisi in due diverse categorie:

- Lavoratori UE (ed extra UE dal 1.01.2017) in possesso di un **titolo di laurea**
- Lavoratori che non siano stati fiscalmente residenti in Italia nell'ultimo **quinquennio**.

NB: Paesi extra-UE con i quali risulta in vigore una convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sulla scambio di informazioni in possesso di un titolo di laurea.



Lavoratori «Impatriati» (art. 16, co. 2 D. Lgs. 147/2015)

Lavoratori UE extra UE con accordo in possesso di un titolo di laurea.

Per poter accedere al beneficio devono dunque essere in possesso dei seguenti requisiti:

- Essere in possesso di un titolo di laurea (anche triennale);
- Avere svolto continuativamente attività di lavoro o studio (durata equivalente due anni accademici) fuori dall'Italia per 24 mesi o più (di calendario) – Anche non immediatamente precedente (es. avvio attività di lavoro in Italia in un periodo di imposta e trasferimento residenza anno successivo) –
- Essere cittadini UE o di uno stato extra UE «convenzionato» o TIEA
- Svolgere attività di lavoro dipendente o autonomo in Italia anche in base ad un contratto di distacco

NB: Esclusione lavoratori che rientrano in Italia dopo il distacco



Lavoratori «Impatriati» (art. 16, co. 2 D. Lgs. 147/2015)

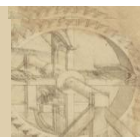
Lavoratori UE ed extra UE, con accordo, in possesso di un titolo di laurea

Medesimi requisiti di cui alla L. 238/2010 **eccetto**:

- Residenza in Italia per 24 mesi (prima del trasferimento dall'Italia e ri-trasferimento in Italia)
- Mantenimento della residenza in Italia per 5 anni (sono sufficienti due periodi di imposta)
- Trasferimento della residenza entro 3 mesi dall'inizio dell'attività (ma necessaria acquisizione della residenza fiscale in Italia, che può prescindere dall'iscrizione anagrafica in presenza del trasferimento, ad esempio, del domicilio)

Non sono neppure richiesti (D.Lgs. 147/2015):

- Residenza estera per il quinquennio antecedente il trasferimento in Italia
- Attività svolta presso impresa residente nel territorio dello Stato
- Svolgimento attività lavorativa per almeno 183 gg in Italia
- Svolgimento di funzioni direttive o possesso di titoli di elevata qualificazione o specializzazione



Lavoratori «Impatriati» (art. 16, co. 1 D. Lgs. 147/2015)

Lavoratori che non rispettino congiuntamente i precedenti requisiti (laureati ma non cittadini UE o Paesi accordo, oppure non laureati ma cittadini UE o Paesi accordo).

Funzioni direttive o possesso di titoli di elevata qualificazione o specializzazione

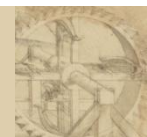
Per poter accedere al beneficio devono dunque essere in possesso dei seguenti requisiti:

- Non essere stati residenti per i precedenti 5 periodi di imposta (mantenimento iscrizione anagrafe 5 anni precedenti preclude il beneficio)
- Svolgere attività lavorativa presso un'impresa residente o del gruppo (non applicabile lavoratori autonomi)
- Prestare attività lavorativa prevalentemente in Italia (183 gg incluse ferie, festività, weekend, riposi settimanali)



Il nuovo regime «impatriati»: il puzzle dei requisiti

Soggetti	Titoli Studio	Qualifiche	Residenza estera	Lavoro o studio estero
Dipendenti	NO Laurea	Dirigenti o Specializzazione	5 anni	
Autonomi	n/a	n/a	5 anni	
Cittadini UE	SI laurea	n/a	2 anni	24 mesi per lavoro, laurea o master
Cittadini extra UE (da Paesi con DTT o TIEA)	SI laurea	n/a	2 anni	24 mesi per lavoro, laurea o master



Lavoratori «Impatriati» (Art. 16 D. Lgs. 147/2015)

Aspetti di criticità:

- Cherry picking periodi di imposta
- Anche attività in trasferta
- Base imponibile capital gain successivo alla consegna delle azioni «sotto regime agevolato»
- Rientro in Italia dopo distacco ma assunzione presso società diversa



GRAZIE PER L'ATTENZIONE

Dott. Luca Valdameri

Tel. 02 66995290

eMail: luca.valdameri@studiopirola.com

Dott. ssa Emanuela Viotto

Tel. 0266995298

eMail: emanuela.viotto@studiopirola.com

Studio Pirola Pennuto Zei & Associati

Via Vittor Pisani, 20 - 20124 Milano

www.pirolapennutozei.it

