

Risposta n. 703/2021

OGGETTO: Periodo di esercizio dell'opzione per estendere di un ulteriore quinquennio la fruizione del regime speciale per lavoratori impatriati - Articolo 5, comma 2-bis, del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34

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

QUESITO

L'*Istante*, cittadino italiano, rientrato in Italia con la famiglia il 15 aprile 2019 alle dipendenze di ALFA con la qualifica di *managing director*, dichiara di fruire del regime per i "*lavoratori impatriati*", di cui all'articolo 16, comma 1, del d.lgs. n. 147 del 2015, dal periodo d'imposta 2019, facendo concorrere alla formazione del reddito complessivo il reddito di lavoro dipendente nella misura del 50 per cento.

L'*Istante* fa presente di avere due figlie e che la minore compie 18 anni nel luglio 2021, cioè in costanza del primo quinquennio di fruizione dell'agevolazione. Ciò posto, chiede chiarimenti in ordine alla possibilità di potere accedere all'opzione prevista dall'articolo 1, comma 50, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, al fine di fruire del regime speciale per lavoratori impatriati, ai sensi dell'articolo 16 del decreto legislativo n. 147 del 2015, per ulteriori cinque periodi d'imposta dal 2024 al 2028, esercitandola entro luglio 2021.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene di essere in possesso dei requisiti per fruire dell'estensione del beneficio di cui all'articolo 16, comma 1, del decreto legislativo n. 147 del 2015 per ulteriori cinque periodi di imposta a decorrere dall'anno d'imposta 2024.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 5, comma 1, del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34 (convertito nella legge 28 giugno 2019, n. 58, di seguito decreto Crescita) ha modificato alcuni dei requisiti soggettivi ed oggettivi, incrementato le percentuali di riduzione dell'imponibile fiscale dei redditi agevolabili e previsto, al verificarsi di determinate condizioni, l'estensione per un ulteriore quinquennio del periodo agevolabile. Con riferimento a tali modifiche, applicabili ai soggetti che trasferiscono la residenza fiscale nel territorio dello Stato a decorrere dal 30 aprile 2019, sono stati forniti chiarimenti interpretativi con circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020.

In particolare, la predetta circolare ha chiarito che con l'articolo 16, comma 3-*bis* del decreto legislativo n. 147 del 2015, come inserito dall'articolo 5, comma 1, lettera c) del decreto Crescita, il legislatore ha introdotto un'estensione temporale del beneficio fiscale ad ulteriori cinque periodi di imposta, con tassazione nella misura del 50 per cento del reddito imponibile, in presenza di specifici requisiti quali, alternativamente:

- l'avere almeno un figlio minorenni o a carico, anche in affidio preadottivo, oppure
- l'acquisto di un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia direttamente da parte del lavoratore oppure da parte del coniuge, del convivente o dei figli, anche in comproprietà. Tale ultima ipotesi deve realizzarsi «*successivamente al trasferimento in*

Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento».

La percentuale di tassazione dei redditi agevolabili prodotti nel territorio dello Stato negli ulteriori cinque periodi d'imposta si riduce al 10 per cento se il soggetto ha almeno tre figli minorenni o a carico.

Successivamente, l'articolo 1, comma 50, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021) ha inserito nel citato articolo 5 del decreto Crescita, il comma 2-*bis*, al fine di consentire l'applicazione della misura di cui al comma 1, lett. c) (estensione per un ulteriore quinquennio della fruizione del regime speciale per lavoratori impatriati), anche a coloro *«che siano stati iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero o che siano cittadini di Stati membri dell'Unione europea, che hanno già trasferito la residenza prima dell'anno 2020 e che alla data del 31 dicembre 2019 risultano beneficiari del regime previsto dall'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147».*

La richiamata norma della Legge di Bilancio 2021 ha stabilito che possono fruirne, mediante l'esercizio di un'apposita opzione, le persone fisiche che:

- a) durante la loro permanenza all'estero sono state iscritte all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) ovvero sono cittadini di Stati membri dell'Unione Europea;
- b) hanno trasferito la residenza fiscale in Italia prima del 2020;
- c) già beneficiavano del regime speciale per i lavoratori impatriati alla data del 31 dicembre 2019.

L'opzione si perfeziona con il pagamento di un importo pari:

- a) al 10 per cento dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo agevolabili prodotti nel periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se al momento di esercizio della stessa il lavoratore soddisfa, alternativamente, specifici requisiti: ha almeno un figlio minorenne (anche in affidamento preadottivo) ovvero è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia dopo il trasferimento, nei dodici mesi precedenti o entro diciotto

mesi dalla data di esercizio dell'opzione, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito, senza applicazione di sanzioni;

b) al 5 per cento dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo agevolabili prodotti nel periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se in tale momento il lavoratore ha almeno tre figli minorenni (anche in affidamento preadottivo) e diventa proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia dopo il trasferimento, nei dodici mesi precedenti o entro diciotto mesi dalla data di esercizio dell'Opzione, pena - anche in tal caso - la restituzione del beneficio, senza applicazione di alcuna sanzione.

In entrambi i casi, *«l'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà»*.

Le modalità di esercizio dell'opzione in esame sono state individuate con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021, prot. n. 60353, in cui viene indicato che il versamento delle dette somme deve avvenire in unica soluzione mediante versamento con modello F24, senza la possibilità di avvalersi della compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, utilizzando i codici tributo "1860" - "Importo dovuto (10 per cento) per l'adesione al regime agevolato di cui all'articolo 5, co. 2-bis, lett. a), del DL n. 34 del 2019" - e "1861" - "Importo dovuto (5 per cento) per l'adesione al regime agevolato di cui all'articolo 5, co. 2-bis, lett. b), del DL n. 34 del 2019" -, istituiti con Risoluzione n. 27/E del 15 aprile 2021, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del primo quinquennio di fruizione dell'agevolazione di cui all'articolo 16 del decreto legislativo n. 147 del 2015.

I termini per i versamenti che scadono di sabato o in un giorno festivo sono prorogati al primo giorno feriale successivo.

Per i lavoratori dipendenti, a condizione che mantengano la residenza fiscale in Italia, la fruizione della opzione in argomento può avvenire, come per la fruizione del regime speciale per lavoratori impatriati, mediante la presentazione di una richiesta

scritta al datore di lavoro, nel termine del 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del primo quinquennio di fruizione dell'agevolazione. Il datore di lavoro opera le ritenute sul 50 per cento o limitatamente al 10 per cento delle somme e valori imponibili di cui all'articolo 51 del TUIR, nel caso di lavoratori che, al momento dell'opzione, abbiano comunicato di essere in possesso dei requisiti e di soddisfare le condizioni per l'applicazione delle rispettive misure di detassazione del reddito di lavoro dipendente e assimilati.

Tenuto conto di quanto previsto dalla normativa, l'opzione in commento non può essere esercitata:

a) dai soggetti che hanno trasferito la residenza in Italia a decorrere dal 30 aprile 2019, in quanto l'articolo 5, comma 2-*bis*, del decreto Crescita fa riferimento ai «*soggetti diversi da quelli indicati nel comma 2*» del medesimo decreto;

b) dagli sportivi professionisti titolari dei rapporti di cui alla legge 23 marzo 1981, n. 91 (cfr. articolo 5, comma 2-*quater*, decreto Crescita).

Per effetto della lettura congiunta della disposizione che consente l'esercizio dell'opzione soltanto ai soggetti «*che hanno già trasferito la residenza prima dell'anno 2020*» e di quella che preclude tale possibilità a coloro che si sono trasferiti a decorrere dal 30 aprile 2019, l'applicazione dell'articolo 1, comma 50, della legge di bilancio 2021 risulta, di fatto, riservata a coloro che hanno acquisito la residenza fiscale italiana prima del 30 aprile 2019 (sempreché al 31 dicembre 2019 risultino beneficiari del regime agevolato).

Si rileva, inoltre, che l'articolo 1, comma 50, della legge di Bilancio 2021 restringe la platea dei potenziali fruitori dell'opzione. Infatti, benché beneficiari al 31 dicembre 2019 del regime speciale per lavoratori impatriati, sono in ogni caso esclusi dalla possibilità di esercizio dell'opzione:

a) coloro che non sono stati iscritti all'AIRE;

b) i cittadini extra-comunitari anche se beneficiari del regime speciale per lavoratori impatriati.

In conclusione, risultano esclusi dalla possibilità di esercitare l'opzione di cui all'articolo 1, comma 50, della legge di Bilancio 2021:

- 1) gli sportivi professionisti;
- 2) coloro che si sono trasferiti in Italia a partire dal 30 aprile 2019;
- 3) i cittadini italiani, rientrati alla data 29 aprile 2019, non iscritti all'AIRE;
- 4) i cittadini extra-comunitari.

Con riferimento al quesito posto dall'*Istante*, si fa presente che l'opzione in commento non può essere esercitata prima del decorso del primo quinquennio di fruizione dell'agevolazione.

Nel caso di specie, dal momento che l'anno 2023 rappresenta il periodo d'imposta in cui si conclude il primo quinquennio in cui si beneficia del regime speciale per lavoratori impatriati di cui all'articolo 16 del decreto legislativo n. 147 del 2015, sussistendo i requisiti di cui alla lettera a) dell'articolo 5, comma 2-*bis*, del decreto legge n. 34 del 2019 (avere almeno un figlio minore o a carico, anche in affidato preadottivo o, alternativamente, essere diventato proprietario di un'unità immobiliare di tipo residenziale dopo il trasferimento nel territorio dello Stato, nei dodici mesi precedenti o nei diciotto mesi successivi l'esercizio dell'opzione), non oggetto di verifica in questa sede, l'opzione dovrà essere esercitata a partire dal 1° gennaio ed entro il 30 giugno 2024, secondo le modalità previste e sinteticamente descritte in questa sede.

Resta inteso che l'*Istante* deve mantenere la residenza fiscale in Italia per continuare a fruire, mediante l'esercizio dell'opzione in argomento, del regime agevolato per gli ulteriori cinque periodi d'imposta. 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)