

Regimi fiscali di attrazione in Italia del “capitale umano”

di Mario Tenore –Pirola Pennuto Zei & Associati

www.pirolapennutozei.it

Redatto in data 28 giugno 2021. *Il contributo è scritto a titolo personale.*

Con l’entrata in vigore del regime della *flat tax* (o anche “regime dei neo-residenti”), introdotto nel 2017, l’Italia si è inserita a pieno titolo tra le giurisdizioni contraddistinte da una fiscalità di favore per i “*High Net Worth Individuals*”.

L’appeal del Bel Paese si è consolidato con la successiva introduzione di un regime *ad hoc* per i titolari di redditi da pensione estera che trasferiscono la propria residenza nel Mezzogiorno e con le modifiche al regime impatriati che hanno previsto l’ampliamento della platea dei beneficiari (ricomprendendovi anche gli sportivi professionisti) e l’innalzamento della soglia di non imponibilità del reddito (che può arrivare finanche al 90 per cento).

Il regime dei neo-residenti e quello degli impatriati risultano essere quelli di maggiore applicazione tra i soggetti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia. I due regimi, di cui non è possibile il cumulo dei benefici, operano in maniera speculare: il regime dei neo-residenti agevola i redditi prodotti all’estero e i patrimoni detenuti all’estero, quello degli impatriati agevola invece i redditi prodotti in Italia.

Il **regime flat tax**, noto anche come regime dei “Paperoni”, intende incentivare – su base opzionale - il trasferimento della residenza in Italia da parte di persone fisiche con elevata capacità reddituale e patrimoniale (“*High Net Worth Individuals*”), con lo scopo di favorire l’effettuazione di investimenti da parte di questi

ultimi sul territorio italiano. Per stessa ammissione dell’Agenzia delle Entrate il regime trae ispirazione da analoghe agevolazioni presenti in altri Stati (es. Portogallo o Regno Unito). Possono richiederne l’applicazione i contribuenti di qualsiasi nazionalità che trasferiscono la propria residenza in Italia dall’estero e che risultano residenti all’estero in almeno nove periodi di imposta nel periodo decennale precedente all’acquisizione della residenza italiana.

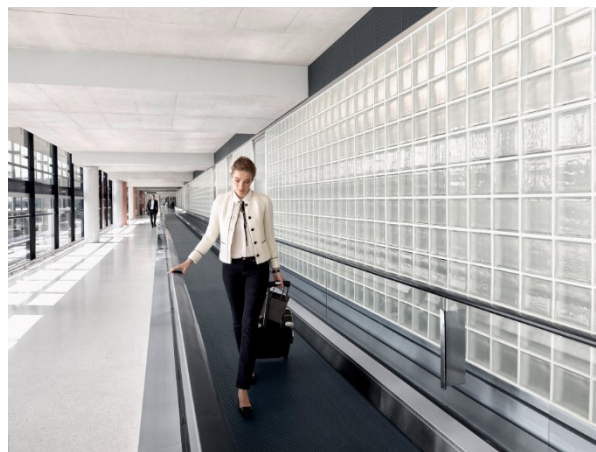
Non è richiesto un numero minimo di giorni di presenza del contribuente sul territorio italiano. Sono agevolati i redditi di fonte estera per i quali è prevista l’applicazione di un’imposta sostitutiva di importo annuo fisso pari a 100.00 euro sostitutiva dell’IRPEF e delle relative

addizionali (ridotta a euro 25.000 in caso di estensione dell'opzione ai familiari del contribuente). A titolo di esempio sono redditi di fonte estera (anche se relativi a società schermo o interposte) i dividendi corrisposti da società estere, i redditi di lavoro dipendente se riferiti ad attività lavorative prestate al di fuori del territorio dello Stato (anche relativi a piani di incentivazione, stock option) ovvero gli emolumenti percepiti per l'esercizio della carica di amministratore in società estere. Sono invece escluse dall'imposta fissa le plusvalenze realizzate nei primi cinque anni di applicazione del regime derivanti dall'alienazione di partecipazioni qualificate in società estere (es. per le società non quotate sono tali le partecipazioni superiori al 25 per cento del capitale o che conferiscono almeno il 20 per cento dei diritti di voto). Tali plusvalenze scontano l'imposizione ordinaria con l'aliquota del 26 per cento.

Con riferimento ai beni e alle attività detenute all'estero il regime prevede altresì notevoli vantaggi, ossia l'esonero dal pagamento dell'IVIE e dell'IVAFE nonché dagli obblighi di monitoraggio fiscale. È infine prevista l'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni per i beni e le attività detenute all'estero. Il regime ha una durata massima non rinnovabile di quindici periodi di imposta. In caso di revoca o decadenza prima della scadenza, resta preclusa al contribuente la possibilità di una seconda opzione finalizzata al rientro nel regime di favore.

È infine conferita al contribuente la facoltà presentare un'istanza di interpello avente ad oggetto la conferma dei requisiti soggettivi di residenza nonché ulteriori aspetti connessi all'applicazione del regime, ad esempio la conferma della fonte estera di un reddito o la natura interposta di un veicolo societario riconducibile al contribuente. La presentazione di un'istanza di interpello, che dovrà essere corredata da idonea documentazione a

supporto, è fortemente raccomandabile in quanto pone il contribuente in una posizione di maggiore sicurezza giuridica rispetto a future verifiche fiscali. Infine, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, l'accesso al regime a seguito del trasferimento della residenza in Italia non dovrebbe avere conseguenze sulla residenza estera di veicoli societari nei quali il contribuente detiene una partecipazione al capitale o riveste la carica di amministratore.



Il **regime degli impatriati**, prevede che i redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i redditi di lavoro autonomo e i redditi d'impresa prodotti nel territorio dello Stato da soggetti che ivi trasferiscano (a partire dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019) la propria residenza fiscale, concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al trenta per cento (30%) del loro ammontare, purché il beneficiario dell'agevolazione:

- risulti residente fiscale all'estero nei due periodi di imposta precedenti il trasferimento della residenza fiscale in Italia e mantenga la residenza in Italia per almeno due periodi di imposta; e
- svolga l'attività lavorativa sul territorio italiano per almeno 183 giorni per ciascun periodo di imposta.

Per i titolari di reddito di lavoro autonomo e di redditi di impresa il beneficio fiscale dovrà

rispettare la soglia del de minimis pari a complessivi euro 200.000 per tre esercizi finanziari.

Il regime opera quindi in maniera speculare rispetto al regime dei neo-residenti in quanto agevola il reddito derivante da attività svolte sul territorio italiano (e non il reddito di fonte estera).

Non sono, infine, previsti i benefici ulteriori del regime dei neo-residenti, ad esempio l'esonero dagli obblighi di monitoraggio e dal pagamento dell'IVIE e dell'IVAFE.

L'agevolazione prevista dal regime impatriati ha durata quinquennale. È prevista la possibilità di proroga per ulteriori cinque periodi di imposta al ricorrere di una delle seguenti condizioni alternative, ossia il lavoratore abbia un figlio minorenni o a carico, anche in affido preadottivo; o il lavoratore sia divenuto proprietario di almeno un'unità di tipo residenziale in Italia (anche nei dodici mesi precedenti il trasferimento).

Limitatamente ai periodi di imposta oggetto della proroga, i redditi concorrerebbero alla formazione del reddito complessivo per il 50 per cento o, addirittura, per il 10 per cento del loro ammontare (laddove il lavoratore abbia almeno tre figli minorenni o a carico, anche in affido preadottivo).

Il beneficiario dell'agevolazione decade dal diritto di goderne qualora non mantenga la propria residenza in Italia per almeno due anni. Per beneficiare dell'agevolazione prevista dal regime degli impatriati, il contribuente sarà tenuto a presentare al proprio datore di lavoro (o al committente) una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà contenente, tra gli altri, un'autocertificazione con cui il contribuente dichiara di possedere i requisiti previsti per la fruizione dell'agevolazione. Il datore di lavoro (o il committente), in qualità di sostituto di imposta, opererà le ritenute sulla base imponibile ridotta. Il beneficio può essere fruito altresì in sede di conguaglio di fine anno o anche nella dichiarazione dei redditi.

A partire dal periodo di imposta 2019 è stato inoltre introdotto un regime ad hoc **per gli sportivi professionisti**, con cui si prevede un abbattimento della base imponibile in misura pari al 50 per cento per i primi cinque periodi di imposta (senza possibilità di proroga).