

La residenza delle persone fisiche e la fiscalità degli impatriati ed espatriati



LA RESIDENZA FISCALE

- **Art. 2 comma 2 del TUIR**

Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta

- sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente;
- hanno nel territorio dello Stato ai sensi del Codice civile:
 - il domicilio
 - la residenza

- **Dlgs internazionalizzazione**

Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta, **considerando anche le frazioni di giorno**, hanno il domicilio o la residenza nel territorio dello Stato **ovvero che sono ivi presenti**.

Ai fini dell'applicazione della presente disposizione, per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona.

Salvo prova contraria, **si presumono** altresì **residenti** le persone iscritte per la maggior parte del periodo di imposta nelle anagrafi della popolazione residente

LA RESIDENZA CONVENZIONALE

- **Art. 4 Modello OCSE**
- **La residenza viene determinata in base alla normativa interna**
- **In caso di double residence – si applica la tie break rule**
 1. Stato nel quale ha un'abitazione permanente;
 2. Stato nel quale le sue relazioni personali ed economiche sono più strette (centro degli interessi vitali);
 3. Stato in cui soggiorna abitualmente;
 4. Stato del quale ha la nazionalità;
 5. Le autorità competenti degli Stati risolvono la questione di comune accordo.

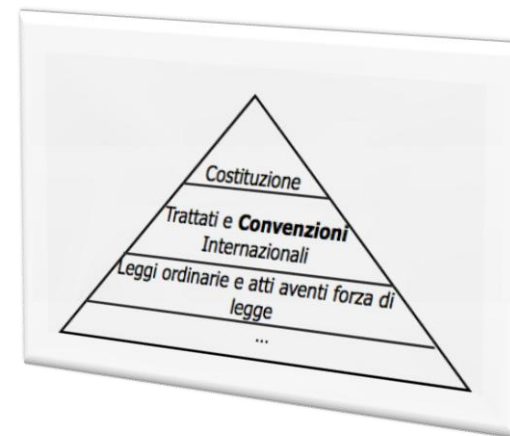
L'IMPORTANZA DELLA RESIDENZA

La Convenzione prevale sulla normativa interna

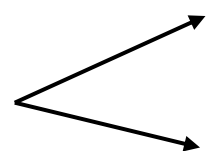
Lex specialis derogat generali

In diritto interno:

- art. 113 Costituzione
- art. 75 Dpr 600/1973
- art. 169 Tuir



□ I due stati della
Convenzione



Stato della fonte → *principio di territorialità*

Stato di residenza → *worldwide principle taxation*

Tassazione
in uno Stato:

Concorrenziale

- *Sono imponibili nello Stato*
May be taxed in the State

Esclusiva

- *Sono imponibili soltanto nello Stato*
Shall be taxable only in the State

Lo Stato di residenza può tassare anche il patrimonio all'estero (es. Ivie e Ivafe)

RESIDENZA: PRINCIPIO DI TASSAZIONE SU BASE MONDIALE

- **Art. 3 comma 1 del TUIR**

L'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto, formato per i residenti da tutti i redditi posseduti al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10 e per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato.

- **Split year: rischio doppia tassazione per parte dell'anno**

La residenza si determina sulla base di uno dei tre criteri alternativi per la maggior parte del periodo di imposta: solo le Convenzioni con Svizzera e Germania regolano lo split year.

Ordinanza 25690/2023 della Cassazione: anche se il § 2,10 del Commentario art. 4 raccomanda il criterio del frazionamento di imposta, per la Cassazione è tassabile (anche) in Italia il reddito prodotto in Francia nella seconda parte del 2012 di un calciatore trasferitosi dal Milan al PSG a metà luglio 2012.

L'Italia applica il meccanismo del credito di imposta e, in considerazione dell'elevata progressività, è spesso dovuto un conguaglio Irpef

|

L'ITALIA NON È (SAREBBE) UN PARADISO FISCALE

Reddito imponibile	Aliquota Irpef
Fino a € 15.000	23%
Da € 15.000 a € 28.000	25%
Da € 28.000 a € 50.000	35%
Oltre € 50.000	43%

oltre a
addizionale comunale (fino a 0,80 % ma derogabile) e
addizionale regionale aliquota ordinaria del 1,23 %



MA PER I NUOVI RESIDENTI

I 4 Regimi dei neo residenti

- Regime dei ricercatori – art. 44 DL 31.5.2010 n. 78
- Regime degli impatriati – Art. 16 DLgs. 14.9.2015 n. 147
 - Regime « dei Paperoni » – art. 24-bis TUIR
 - Regime dei pensionati – art. 24-ter TUIR

Reddito € 200.000	IMPOSTE	IMPOSTE%
«vecchio» residente	82.664	41,33%
Professore/ricercatore Impatriato sud	2.343	1,17%
Pensionato	14.000	7,00%
Impatriato centro nord	19.762	9,88%

REGIME DEI PAPERONI (ART. 24-BIS)

Destinatari: HNWI

Imposizione: Imposta sostitutiva di 100.000 euro (25.000 euro per familiare aggiunto). Esenzione anche ai fini Ivie, Ivafe e quadro RW. Le plusvalenze da cessione di partecipazione qualificata diventano esenti solo dopo il 5° anno (con possibilità di deroga).

Durata: 15 periodi di imposta

Condizioni

- non aver risieduto in Italia per 9 degli ultimi 10 periodi di imposta;
- trasferire la residenza in Italia

Interpello raccomandato ma non obbligatorio



REGIME DEI PROFESSORI E RICERCATORI

Destinatari: professori e ricercatori dipendenti o con partita Iva

Imposizione: riduzione del 90% della base imponibile degli emolumenti (reddito lavoro dipendente o autonomo).

Durata: 6 periodi di imposta; 8 periodi per chi acquista immobile / ha un figlio a carico (fino a 13 anni per chi ha 3 figli a carico)

Condizioni

- possesso di titolo di studio universitario o equiparato ;
- svolgimento di documentata attività di ricerca/docenza all'estero presso centri di ricerca / università per almeno 2 anni continuativi ;
- residenza estera (non occasionale);
- trasferimento di residenza in Italia e svolgimento di attività lavorativa in Italia



IL REGIME DEI PENSIONATI (ART. 24-TER)

Destinatari: contribuenti che percepiscono una pensione di fonte estera

Imposizione: flat tax 7% su tutti i redditi di fonte estera; esonero Ivie e Ivafe

Durata: 10 anni

Condizioni

- Non aver risieduto in Italia negli ultimi 5 periodi di imposta;
- Trasferire la residenza:
 - In una città del Sud con meno di 20 mila abitanti;
 - In un Comune non incluso nelle 8 regioni del Sud che ha subito gli eventi sismici nel 2009, 2016 o 2017 (principalmente Umbria, Lazio e Marche)



REGIME DEGLI IMPATRIATI

Destinatari: lavoratori dipendenti, anche in caso di distaccamento

Tassazione: base imponibile reddito lavoro dipendente ridotta del 70%. Riduzione elevata al 90% per i neo-residenti che si trasferiscono in una delle 8 Regioni del Sud Italia (Abruzzo, Molise, Puglia, Campania, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna). Per gli sportivi professionisti abbattimento « soltanto » del 50% ;

Durata: 5 periodi di imposta con possibilità di estensione per altri 5 periodi di imposta in caso di acquisto di immobile o con figli a carico

Requisiti

- essere cittadino europeo o di un Paese con Convenzione contro le doppie imposizioni con l'Italia;
- non essere stato residente in Italia nei due periodi di imposta precedenti al trasferimento;
- trasferire la residenza in Italia con impegno a risiedervi almeno 2 anni;

Professionisti e imprese : oltre ai dipendenti, il regime si applica anche a professionisti e imprenditori che esercitano in forma individuale, in questo caso il risparmio di imposta è limitato a 200.000 euro / triennio (limite de minimis)



NUOVO REGIME IMPATRIATI DAL 2024

Art. 8 Dlgs Internazionalizzazione

I redditi di lavoro dipendente e assimilati, e di lavoro autonomo prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza, **entro il limite di 600.000 euro** concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50%.

Condizioni:

- a) i lavoratori non devono essere stati fiscalmente residenti in Italia nei **3 periodi d'imposta precedenti** con **impegno a risiedere fiscalmente almeno 5 anni**;
- b) l'attività lavorativa viene svolta sulla base di un nuovo rapporto di lavoro con **soggetto diverso e non appartenente al gruppo** del precedente datore di lavoro;
- c) l'attività lavorativa è prestata per la maggior parte del periodo d'imposta in Italia;
- d) i lavoratori sono in possesso dei **requisiti di elevata qualificazione o specializzazione**.

L'agevolazione si applica per i primi 5 periodi di imposta. Se la residenza non è mantenuta per almeno 5 anni il lavoratore decade dai benefici e l'Amministrazione recupera imposte, sanzioni e interessi.

L'agevolazione compete anche agli italiani non iscritti all'Aire purché abbiano risieduto in altro Stato legato da Convenzione contro le doppie imposizioni con l'Italia

Si applicano i limiti de minimis

Il regime cambia dal 2024; chi trasferisce la residenza al 31.12.2023 beneficia delle vecchie regole

GLI ESPATRIATI

- Chi trasferisce la residenza all'estero è sarà assoggettato ad imposte in Italia soltanto sulla base del principio di territorialità
- Trasferimento di residenza:
 - per una persona senza vincoli familiari è più semplice trasferire (effettivamente) la propria residenza
 - chi mantiene in Italia moglie e figli avrà difficoltà a giustificare il trasferimento di residenza all'estero.
- Se il dipendente va a lavorare all'estero è vi trasferisce la residenza: in Italia è tassato soltanto in base al principio di territorialità (salvo doppia tassazione per mancata applicazione dello split year)
- Se il dipendente resta residente in Italia: la tassazione opera
 - regime ordinario (art. 51 TUIR)
 - retribuzione convenzionale per chi soggiorna all'estero più di 183 giorni nell'arco di 12 mesi (art 51 comma 8-bis TUIR)
 - regime dei lavoratori frontalieri franchigia di 7.500 euro (diventa 10.000 dal 2024, articolo 4 L. 83/2023)
- Quando il periodo di imposta è diverso dall'anno solare (es. Gran Bretagna), il reddito va ricostruito su base annuale
- I redditi in valuta diversa dall'euro vanno convertiti in base al tasso di cambio giornaliero
- Da dichiarare in Italia i compensi di natura retributiva (no deduzioni forfetarie). L'indennità di trasferimento per il primo anno è imponibile al 50% (limite esenzione 4.648 euro)
- **L'Italia non applica una exit tax**



partner of



VIA SAN GALLO N.123

50129, FIRENZE, ITALY

WWW.STUDIOVIGNOLI.COM

STUDIO@STUDIOVIGNOLI.COM