

Risposta n. 283

***OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 –
Regime impatriati e nuovo regime forfetario – Cumulabilità –
Esclusione – Articolo 1, comma 54, della legge n. 190 del 2014***

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante) dichiara di essere cittadina italiana in possesso di laurea, di vivere e risiedere nel dal..... e, dunque, per un periodo superiore a cinque anni.

L'istante intende rientrare in Italia, stabilirvi la residenza ed aprire una partita IVA per svolgere l'attività diin relazione alla quale risulterebbero soddisfatti i requisiti per fruire del regime forfetario.

Tanto premesso, l'istante chiede di sapere se le agevolazioni previste per i lavoratori impatriati, di cui al D.Lgs. n. 147 del 2015, siano applicabili anche a chi rientra nel regime forfetario.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter beneficiare delle agevolazioni fiscali previste per i lavoratori impatriati anche nell'ambito del regime forfetario. Una diversa

interpretazione, infatti, sarebbe in contrasto con i principi di favore affermati dalla norma.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si fa presente che la seguente risposta si basa sui fatti e sui dati così come prospettati nell'istanza di interpello, fermo restando, in capo al competente Ufficio finanziario, l'ordinario potere di verifica e di accertamento nei confronti del contribuente istante.

L'articolo 16 del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147, ha introdotto il "regime speciale per i lavoratori impatriati" al fine di incentivare il trasferimento in Italia di lavoratori con alte qualificazioni e specializzazioni e favorire lo sviluppo tecnologico, scientifico e culturale del nostro Paese.

Verificandosi i requisiti e le condizioni previsti, alternativamente, dal comma 1 o dal comma 2 del citato articolo 16, la disposizione in esame prevede che i redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 50 per cento.

Trattasi di un'agevolazione temporanea, applicabile per un quinquennio a decorrere dal periodo di imposta in cui il lavoratore trasferisce la residenza fiscale in Italia ai sensi dell'articolo 2 del DPR n. 917 del 1986 (TUIR) e per i quattro periodi di imposta successivi (articolo 16, comma 3).

L'agevolazione in argomento consiste, dunque, in una riduzione della base imponibile dei redditi predetti che, pertanto, concorrono alla formazione del reddito complessivo del contribuente nella misura del 50 per cento.

Come precisato nella circolare n. 17/E del 23 maggio 2017, infatti, dal reddito complessivo, ridotto per effetto del beneficio fiscale, sono scomputati gli oneri deducibili di cui all'articolo 10 del TUIR e dall'imposta dovuta le detrazioni

per carichi di famiglia (articolo 12 del TUIR) e per tipologia di reddito (articolo 13 del TUIR).

Coerentemente, nel citato documento di prassi è stato chiarito che, i redditi derivanti da attività di lavoro prestata fuori dai confini dello Stato – nell’ipotesi in cui un soggetto abbia prodotto nei primi mesi dell’anno redditi al di fuori del territorio dello Stato e, rientrato in corso d’anno, risulti fiscalmente residente in Italia – concorrono alla formazione del reddito complessivo in via ordinaria, salva l’applicazione delle convenzioni contro le doppie imposizioni.

Una diversa disciplina, invece, è prevista per il regime forfetario, che prevede l’applicazione di una imposta sostitutiva sull’ammontare dei compensi percepiti, ridotti sulla base di coefficienti di redditività.

Il regime forfetario rappresenta il regime naturale delle persone fisiche che esercitano un’attività di impresa, arte o professione in forma individuale, purché siano in possesso dei requisiti stabiliti dal comma 54 dell’articolo 1 della legge n. 190 del 2014 (legge di stabilità 2015) – come da ultimo modificato, a decorrere dal 1° gennaio 2019, dalla legge n. 145 del 2018 (legge di bilancio 2019) – ossia, non aver conseguito, nell’anno precedente, ricavi superiori ad euro 65.000 e, contestualmente, non incorrano in una delle cause di esclusione previste dal successivo comma 57.

Ai fini IVA, i contribuenti in regime forfetario non addebitano l’imposta in rivalsa né esercitano il diritto alla detrazione dell’imposta assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti nazionali, comunitari e sulle importazioni. Pertanto, le fatture emesse da un contribuente in regime forfetario non recano l’addebito dell’imposta.

Ai fini delle imposte sui redditi, invece, come detto, il compenso di un libero professionista residente in regime forfetario risulta assoggettato ad una imposta sostitutiva, determinata applicando all’ammontare dei compensi un coefficiente di redditività pari al 78% (cfr. articolo 1, comma 64, della legge di

stabilità 2015). Tale imposta, calcolata nella misura del 15%, è sostitutiva delle imposte sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'IRAP.

Nel sistema tributario italiano, quindi, il reddito in esame è soggetto ad una imposta sostitutiva, con la conseguenza che lo stesso – per espressa previsione dell'articolo 3, comma 3, lettera a), del TUIR – non concorre alla formazione del reddito complessivo.

L'applicazione del regime in argomento non appare, dunque, compatibile con le agevolazioni previste per i lavoratori impatriati, come disciplinate dall'articolo 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015, viste le diverse regole applicative che sottendono ai regimi agevolativi in argomento.

Ne consegue che, laddove l'istante intenda rientrare in Italia per svolgere un'attività di lavoro autonomo beneficiando del regime forfetario non potrà avvalersi del regime previsto per i lavoratori cd. "impatriati", di cui all'articolo 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015, in quanto i redditi prodotti in regime forfetario non partecipano alla formazione del reddito complessivo.

Resta ferma la possibilità per l'istante di rientrare in Italia per svolgere un'attività di lavoro autonomo, beneficiando, in presenza dei requisiti, del regime fiscale di cui all'articolo 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015, laddove venga valutata una maggiore convenienza nell'applicazione di detto regime rispetto a quello naturale forfetario.

IL DIRETTORE CENTRALE

Firmato digitalmente