

Risposta n. 371/2022

OGGETTO: Regime lavoratori "impatriati" - opzione per la proroga - 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

[ALFA] (di seguito istante), espone il caso concreto e personale, qui di seguito sinteticamente riportato, concernente l'esercizio dell'opzione per la proroga del regime previsto per i lavoratori "impatriati" *ex* articolo 5, comma 2-*bis*, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34.

L'istante - laureato in [...] - riferisce che *«dopo una esperienza lavorativa in UK (...), avendone i requisiti ha aderito nel 2016 al regime speciale per lavoratori impatriati di cui all'art. 16 del Decreto legislativo del 14/092015 n. 147.*

Dopo il suo rientro in Italia, ha lavorato come dipendente a tempo indeterminato (...) usufruendo dell'abbattimento della base imponibile sulle retribuzioni percepite nella misura del 30% nell'anno 2016 (primo anno di fruizione dell'agevolazione) e del 50% per gli anni successivi, fino al 2020 ultimo anno di spettanza del beneficio».

Inoltre l'istante fa presente di essere *«in possesso dei seguenti requisiti per*

esercitare l'opzione per il rinnovo di cui all'art. 5, comma 1 lettera c) del D.L. 34/2019 (c.d. "proroga"). Infatti, l'istante

- ha acquistato un appartamento in [...], con atto notarile in data [...], successivamente al suo rientro in Italia avvenuto in data [...];

- ha trasferito la residenza in Italia;

- è genitore di tre figli minorenni.

Le condizioni ivi descritte persistono anche allo stato attuale».

L'istante osserva che, per poter beneficiare della proroga del regime previsto per i lavoratori "impatriati" avrebbe dovuto versare - entro il 31 agosto 2021 - un importo pari al 5 per cento dei redditi di lavoro dipendente percepiti nell'ultimo periodo di imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione.

Con documentazione integrativa presentata, su richiesta della scrivente, il [...], prot. n. [...], l'istante ha fatto presente che, a suo avviso, *«il termine dei 180 giorni dalla data di pubblicazione del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate Prot. N. 60353/2021 per la richiesta al datore di lavoro non sia un "termine perentorio" per poter usufruire del rinnovo delle agevolazioni previste per gli impatriati ma sia un termine ordinario».*

Tutto ciò premesso, l'istante chiede se sia ancora possibile ravvedere il tardivo versamento dell'importo dovuto (5 per cento) per l'adesione al regime agevolato di cui all'art. 5, co. 2-*bis*, lett. b), del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58 (di seguito decreto "*Crescita*") e, in caso di risposta affermativa, quale sia il codice tributo da utilizzare.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene che *«la permanenza nel regime possa essere esercitata anche successivamente al termine del 31 agosto 2021, avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso.*

Considerato che il termine dei 180 giorni previsto dal provvedimento sopra citato [n.d.r. Provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021] è ormai scaduto, l'istante ritiene di potersi avvalere delle disposizioni di cui all'art. 5, comma 2-bis, lettera b) avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del decreto legislativo 471/97 (rectius decreto legislativo n. 472 del 1997), ovvero mediante il pagamento con F24 codice tributo 1861 dell'importo del 5% oltre interessi e sanzioni.

La sanzione determinata nella misura del 30% prevista dall'art. 13 del D.Lgs. 471/97 (rectius decreto legislativo n. 472 del 1997) sarà versata nella misura ridotta ad 1/8».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si evidenzia che il parere della scrivente viene reso unicamente sulla fattispecie concreta così come descritta dall'istante, senza dunque entrare nel merito della verifica dei requisiti soggettivi ed oggettivi per fruire del beneficio del regime previsto per i lavoratori "impatriati".

Ciò detto, l'articolo 5, comma 1, lett. c), del decreto "*Crescita*", ha inserito nell'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (di seguito decreto "*Internazionalizzazione*") il comma 3-bis, ai sensi del quale le disposizioni relative al regime speciale per lavoratori "impatriati" ivi disciplinato «*si applicano per ulteriori cinque periodi di imposta ai lavoratori con almeno un figlio minorenni o a carico, anche in affido preadottivo. Le disposizioni (...) si applicano per ulteriori cinque periodi di imposta anche nel caso in cui i lavoratori diventino proprietari di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento; l'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà. In entrambi i casi, i redditi di cui al comma 1 [redditi di lavoro*

dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e i redditi di lavoro autonomo prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato], *negli ulteriori cinque periodi di imposta, concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50 per cento del loro ammontare. Per i lavoratori che abbiano almeno tre figli minorenni o a carico, anche in affido preadottivo, i redditi di cui al comma 1, negli ulteriori cinque periodi di imposta, concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 10 per cento del loro ammontare».*

Con riferimento a tale disposizione, applicabile - ai sensi del comma 2 del citato articolo 5, del medesimo decreto "*Crescita*" - ai soggetti che trasferiscono la residenza fiscale nel territorio dello Stato dal 30 aprile 2019, sono stati forniti chiarimenti interpretativi con la circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020, cui si rinvia per gli eventuali approfondimenti.

In particolare, con la richiamata circolare, è stato precisato che tale disposizione introduce un'estensione temporale del beneficio fiscale ad ulteriori cinque periodi d'imposta, con tassazione nella misura del 50 per cento del reddito imponibile, in presenza degli specifici requisiti ivi indicati e con l'ulteriore riduzione al 10 per cento della percentuale di tassazione dei redditi agevolabili prodotti nel territorio dello Stato negli ulteriori cinque periodi d'imposta, se il soggetto ha almeno tre figli minorenni o a carico.

Successivamente, l'articolo 1, comma 50, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (di seguito "*Legge di Bilancio 2021*") ha inserito, a decorrere dal 1° gennaio 2021, nel predetto articolo 5 del decreto "*Crescita*", il comma 2-*bis*, ai sensi del quale 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*» possono optare per l'estensione del regime speciale per i lavoratori "impatriati" per

ulteriori cinque periodi d'imposta, previo versamento di un importo pari al 10 ovvero al 5 per cento dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo agevolabili prodotti in Italia relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, in funzione delle condizioni indicate, rispettivamente, alle lettere a) e b) del medesimo comma 2-*bis*.

Con provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021, prot. n. 60353 (di seguito il Provvedimento), sono state definite le modalità di esercizio dell'opzione. In particolare, come già anticipato, l'opzione per la proroga del suddetto regime deve essere esercitata dal contribuente mediante il versamento, in un'unica soluzione, di un importo pari rispettivamente:

- al 10% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo agevolabili prodotti in Italia, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se al momento di esercizio della stessa il lavoratore abbia almeno un figlio minorenni, anche in affidato preadottivo, o sia diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale (acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà) in Italia, dopo il trasferimento in Italia o nei 12 mesi precedenti, o ne diventi proprietario entro 18 mesi dall'effettuazione del versamento, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni;

- al 5% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo agevolabili prodotti in Italia relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, nel caso in cui il lavoratore, al momento dell'opzione, abbia almeno tre figli minorenni, anche in affidato preadottivo, e sia diventato proprietario di almeno un'abitazione residenziale (acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà) nel nostro Paese, dopo il trasferimento in Italia o nei 12 mesi precedenti, o ne diventi proprietario entro 18 mesi dall'effettuazione del versamento, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni.

Il Provvedimento, dispone, in particolare, al Punto 1 (Modalità di esercizio dell'opzione ai fini della proroga del riconoscimento dei benefici fiscali connessi al rientro in Italia) che il versamento degli importi dovuti sia eseguito in unica soluzione con il modello di pagamento 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 decreto legge n. 34 del 2019*") e "1861" - "*Importo dovuto (5 per cento) per l'adesione al regime agevolato di cui all'art. 5, co. 2-bis, lett. b), del decreto legge 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 "*Internazionalizzazione*".

Il Provvedimento prevede, inoltre, che i soggetti per i quali il primo periodo di fruizione dell'agevolazione si è concluso il 31 dicembre 2020, effettuano il versamento entro 180 giorni dalla data di pubblicazione del Provvedimento medesimo. Pertanto, i soggetti, come l'istante, che terminavano il primo periodo di fruizione del regime agevolativo il 31 dicembre 2020, avrebbero dovuto effettuare il versamento entro il 30 agosto 2021.

Inoltre, ai sensi del punto 2 del citato Provvedimento - per i lavoratori dipendenti - la fruizione dell'opzione in argomento avviene 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 e, per i lavoratori per cui tale periodo si è concluso il 31 dicembre 2020, entro 180 giorni dalla data di pubblicazione del Provvedimento (quindi entro il 30 agosto 2021), in cui tra l'altro devono essere indicati gli estremi del versamento di cui sopra.

Il Provvedimento, infine, dispone che i sostituti di imposta devono operare le ritenute del 50% o del 10% del reddito imponibile sulle somme e i valori imponibili corrisposti dal periodo di paga successivo al ricevimento della richiesta scritta.

I soggetti che esercitano un'attività di lavoro autonomo, invece, comunicano l'opzione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale hanno effettuato il versamento degli importi sopra richiamati del 10 o del 5 per cento.

Tanto premesso, considerato che, ai sensi del citato comma 2-*bis* dell'articolo 5 del decreto *Crescita*, l'estensione per un ulteriore quinquennio del regime speciale disciplinato dall'articolo 16 del decreto *Internazionalizzazione* è subordinato all'esercizio dell'opzione previo versamento degli importi dovuti entro il termine indicato al punto 1.4 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021, prot. n. 60353, si ritiene che il mancato adempimento precluda l'applicazione del beneficio in commento, non essendo ammesso il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso.

Pertanto, considerato che nel caso di specie l'istante - che ha già usufruito del regime speciale di cui al citato articolo 16 del decreto "*Internazionalizzazione*", dal 2016 al 2020 - non ha effettuato il versamento di quanto dovuto entro il 30 agosto 2021, lo stesso non può beneficiare dell'estensione del predetto regime per un ulteriore quinquennio.

[...]

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)