

Per il regime degli "impatriati" requisiti soggettivi in base alla categoria

Secondo l'Agenzia delle Entrate, occorre analizzare se si tratta di manager, laureati o lavoratori autonomi

/ Pamela ALBERTI

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. [17/2017](#) approfondisce il regime dei lavoratori "impatriati" di cui al DLgs. [147/2015](#). Per l'anno di imposta 2016, la norma riservava il beneficio fiscale ai soli redditi di lavoro dipendente, i quali concorrevano alla formazione del reddito complessivo nella misura del **70%**. A partire dal 2017, invece, l'agevolazione è stata estesa anche ai redditi di lavoro autonomo i quali, insieme ai redditi di lavoro dipendente, concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura ridotta al **50%**.

Viene precisato che possono accedere all'agevolazione anche coloro che già svolgono un'attività lavorativa nel territorio dello Stato (ad esempio, perché già distaccati in Italia da un'altra società del gruppo), senza essere tuttavia iscritti all'AIRE e senza aver trasferito in Italia la dimora abituale o il centro prevalente dei propri interessi personali, a partire dal periodo di imposta in cui acquisiscono la **residenza fiscale** (anche se ciò avviene successivamente a quello in cui hanno iniziato in Italia lo svolgimento dell'attività lavorativa). Possono accedere al beneficio anche coloro che trasferiscono la residenza in Italia prima ancora di iniziare lo svolgimento di detta attività, a condizione che sia ravvisabile un collegamento tra i due eventi. Il beneficio non compete, invece, ai soggetti che rientrano in Italia dopo essere stati in distacco all'estero ed aver acquisito la residenza estera per il periodo di permanenza richiesto dalla norma.

Con riferimento ai **requisiti soggettivi**, la circolare n. 17/2017 distingue tra i "manager e lavoratori con elevata qualificazione e specializzazione" ([art. 16](#) comma 1), gli "impatriati in possesso di laurea" (art. 16 comma 2) e i "lavoratori autonomi impatriati" (art. 16 comma 1-bis). In base a quanto previsto dall'art. 16, comma 1 possono beneficiare dell'agevolazione i soggetti che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'[art. 2](#) del TUIR, ove ricorrano contemporaneamente le seguenti condizioni: non essere stati residenti in Italia nei **5 periodi** di imposta precedenti il predetto trasferimento; svolgere l'attività lavorativa presso un'impresa residente nel territorio dello Stato in forza di un rapporto di lavoro instaurato con questa o con società che direttamente o indirettamente controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa; prestare l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano; rivestire **ruoli direttivi** ovvero essere in

possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione.

Ai sensi dell'art. 16 comma 2, sono destinatari dell'agevolazione i cittadini comunitari e, dal 2017, i cittadini di Stati extracomunitari con i quali è in vigore una convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni fiscali.

L'Agenzia evidenzia che l'art. 16 comma 2, nonostante richiami espressamente i soggetti di cui alla L. [238/2010](#), richiede solo alcuni dei requisiti soggettivi illustrati ed esclude dall'agevolazione i redditi derivanti dall'attività d'impresa. In particolare, non richiede, ad esempio, né che il lavoratore sia stato precedentemente residente in Italia per almeno 24 mesi e che resti in Italia per almeno 5 anni, né che abbia trasferito la residenza in Italia entro tre mesi dall'inizio dell'attività.

Ai soggetti destinatari del comma 2 dell'art. 16 non è richiesto, peraltro, neanche il possesso dei requisiti soggettivi previsti per i soggetti destinatari del comma 1 del medesimo art. 16.

Pertanto, tali soggetti, per accedere al regime fiscale previsto per i lavoratori impatriati, devono avere i seguenti requisiti: essere in possesso di un **titolo di laurea**, aver svolto continuativamente un'attività di lavoro o studio fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più; essere cittadini dell'Unione europea o di uno Stato extraeuropeo con il quale risulti in vigore una convenzione contro le doppie imposizioni ai fini delle imposte sui redditi ovvero un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale; svolgere attività di lavoro autonomo o dipendente in Italia.

Lavoratori autonomi con requisiti specifici

Ai sensi del comma 1-bis, il **lavoratore autonomo** che, a partire dall'anno 2017, acquisisce la residenza in Italia ai sensi dell'art. 2 del TUIR e accede al beneficio ai sensi del comma 1 dell'art. 16 – ad esempio, perché non laureato o proveniente da un Paese con il quale non è in vigore una convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo per lo scambio di informazioni – non deve essere stato residente nel territorio dello Stato nei 5 periodi di imposta precedenti il trasferimento, deve impegnarsi a permanere in Italia per almeno due anni, nonché svolgervi l'attività lavorativa in modo prevalente.