

IL NUOVO REGIME PER I NEO DOMICILIATI IN ITALIA

INDICE



1. INTRODUZIONE
2. IMPOSTA SUI REDDITI PRODOTTI ALL'ESTERO REALIZZATI DA PERSONE FISICHE CHE TRASFERISCONO LA PROPRIA RESIDENZA FISCALE IN ITALIA
3. TERMINE DI PRESENTAZIONE ED EFFETTI
4. ESCLUSIONI E DIVIETO DI CUMULO
5. DISCIPLINA PREVISTA PER I FAMILIARI
6. CONTATTI

1. INTRODUZIONE

IMPOSTA SOSTITUTIVA FORFETTARIA SUI REDDITI DEI SOGGETTI NEO DOMICILIATI IN ITALIA PRODOTTI ALL'ESTERO, COME PREVISTO DALL'ARTICOLO 24-BIS DEL TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI, DI CUI AL D.P.R. N. 917 DEL 1986, INTRODOTTO DALLA LEGGE N° 232 DEL 11/12/2016, PUBBLICATA IN GAZZETTA UFFICIALE IN DATA 21/12/2016 (COMMI DAL 152 AL 154 E DAL 157 AL 159 DELLA LEGGE N. 232 DEL 11/12/2016).

Il presente briefing ha la finalità di fornire una panoramica delle principali novità introdotte in ambito fiscale dalla normativa in tema di imposta sostitutiva forfettaria sui redditi prodotti all'estero dei soggetti neo domiciliati in Italia (di seguito l'“**Opzione**”), come previsto dall'articolo 24-bis del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, di cui al D.P.R. n. 917 del 1986 (di seguito “**TUIR**”), introdotto dalla Legge n° 232 del 11/12/2016, pubblicata in Gazzetta Ufficiale in data 21/12/2016 (di seguito “**Legge di Stabilità**”), (commi dal 152 al 154 e dal 157 al 159 della Legge di Stabilità).

Preliminarmente, occorre precisare che con riferimento al reddito prodotto all'estero, in assenza di una apposita Convenzione contro le doppie imposizioni, il reddito si considera prodotto all'estero sulla base di criteri reciproci rispetto a quelli previsti dall'articolo 23 del TUIR, che individua i redditi prodotti nel territorio dello Stato in relazione alle diverse tipologie.

2. IMPOSTA SUI REDDITI PRODOTTI ALL'ESTERO REALIZZATI DA PERSONE FISICHE CHE TRASFERISCONO LA RESIDENZA FISCALE IN ITALIA

I DESTINATARI DELLA SUDETTA NORMA SONO LE PERSONE FISICHE CHE TRASFERISCONO LA RESIDENZA FISCALE IN ITALIA, IN CONFORMITÀ CON QUANTO PREVISTO DALL'ARTICOLO 2, COMMA 2, DEL TUIR. QUESTI SOGGETTI NON DEVONO ESSERE STATI RESIDENTI IN ITALIA IN ALMENO NOVE DEI DIECI PERIODI D'IMPOSTA CHE PRECEDONO L'INIZIO DEL PERIODO DI VALIDITÀ DELL'OPZIONE IN OGGETTO.

IL COMMA 2 DEL NUOVO ARTICOLO 24-BIS DEL TUIR FISSA IN € 100.000 PER CIASCUN PERIODO D'IMPOSTA IN CUI È VALIDA LA PREDETTA OPZIONE LA MISURA DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA, CALCOLATA IN VIA FORFETTARIA, A PRESCINDERE DALL'IMPORTO DEI REDDITI PERCEPITI.

In tema d'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero, il comma 152 della Legge di Stabilità, introducendo l'articolo 24-bis del TUIR, prevede che le persone fisiche che trasferiscono la residenza fiscale in Italia possano optare, con il ricorrere di determinate condizioni, per l'applicazione di un'imposta sostitutiva forfettaria sui redditi prodotti all'estero.

I destinatari della suddetta norma sono le persone fisiche che trasferiscono la residenza fiscale in Italia, in conformità con quanto previsto dall'articolo 2, comma 2, del TUIR. Questi soggetti non devono essere stati residenti in Italia in almeno nove dei dieci periodi d'imposta che precedono l'inizio del periodo di validità dell'Opzione in oggetto. L'imposta sostitutiva colpisce i redditi prodotti all'estero, individuati ai sensi dell'articolo 165, comma 2, del TUIR, norma che rinvia ai criteri di cui all'articolo 23 del TUIR richiamato in precedenza.

A questo proposito, è opportuno sottolineare che l'imposta sostitutiva non si applica alle plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate, di cui all'articolo 67, comma 1 lettera c), del TUIR, realizzate nei primi cinque periodi d'imposta di validità dell'Opzione. Esse rimangono comunque soggette al regime ordinario di imposizione disciplinato dall'articolo 68, comma 3, del TUIR e concorrono alla formazione del reddito, al netto delle relative minusvalenze, nella misura del 49,72%, sulla base di quanto disciplinato dal D.M. 02 aprile 2008.

Il comma 2 del nuovo articolo 24-bis del TUIR fissa in € 100.000 per ciascun periodo d'imposta in cui è valida la predetta Opzione la misura dell'imposta sostitutiva, calcolata in via forfettaria, a prescindere dall'importo dei redditi percepiti.

La normativa *de qua* prevede che l'importo sia ridotto ad € 25.000 per ciascun periodo d'imposta per ciascuno dei familiari, a cui il soggetto passivo può chiedere di estendere l'applicazione dell'imposta sostitutiva.

L'imposta deve essere versata in un'unica soluzione entro la data prevista per il versamento del saldo delle imposte sui redditi. Per l'accertamento, la riscossione, il contenzioso e le sanzioni si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni previste per l'imposta sul reddito delle persone fisiche.

L'imposta de qua non è deducibile da nessuna altra imposta o contributo.

Il comma 3 dell'articolo 24-*bis* del TUIR regola la procedura per l'esercizio dell'Opzione. Quest'ultima può essere esercitata dopo aver ottenuto risposta favorevole a specifica istanza di interpello probatorio, presentata all'Agenzia delle Entrate, in base all'articolo 11, comma 1, lettera *b*), della Legge n. 212 del 2000 (di seguito lo "**Statuto dei Contribuenti**").

3. TERMINE PER LA PRESENTAZIONE ED EFFETTI DELL'OPZIONE

Ai sensi della nuova normativa, l'Opzione in esame deve essere esercitata entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia; è efficace a decorrere da tale periodo d'imposta.

Nell'Opzione deve essere indicata la giurisdizione o le giurisdizioni dell'ultima residenza fiscale prima dell'esercizio di validità dell'Opzione. L'Agenzia delle Entrate trasmette tali informazioni, attraverso gli idonei strumenti di cooperazione amministrativa, alle autorità fiscali delle giurisdizioni indicate come luogo di ultima residenza fiscale prima dell'esercizio di validità dell'Opzione.

Ai sensi del comma 4 dell'articolo 24-*bis* del TUIR, l'Opzione è revocabile; comunque cessa di produrre effetti decorsi quindici anni dal primo periodo d'imposta di validità.

Gli effetti dell'Opzione cessano in ogni caso in ipotesi di omesso o parziale versamento, in tutto o in parte, dell'imposta sostitutiva, nella misura e nei termini previsti dalle vigenti disposizioni di legge, fatti salvi gli effetti prodotti nei periodi d'imposta precedenti. La revoca o la decadenza dal regime precludono l'esercizio di una nuova Opzione.

L'OPZIONE IN ESAME DEVE ESSERE ESERCITATA ENTRO IL TERMINE PER LA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE RELATIVA AL PERIODO D'IMPOSTA IN CUI VIENE TRASFERITA LA RESIDENZA IN ITALIA E CESSA DI PRODURRE EFFETTI DECORSI QUINDICI ANNI DAL PRIMO PERIODO D'IMPOSTA DI VALIDITÀ.

4. ESCLUSIONI E DIVIETO DI CUMULO

Il comma 5 dell'articolo 24-bis del TUIR consente di scegliere, per sé o per i propri familiari, di non avvalersi dell'applicazione dell'imposta sostitutiva con riferimento ai redditi prodotti in uno o più Stati o territori esteri, dandone specifica indicazione in sede di esercizio dell'Opzione, ovvero con successiva modifica della stessa.

Soltanto in tal caso, per i redditi prodotti nei suddetti Stati o territori esteri espressamente indicati si applica il regime ordinario e compete il credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero.

Inoltre, si precisa che il regime fiscale previsto dall'Opzione esercitabile in tema di imposta sostitutiva forfettaria sui redditi dei soggetti neo domiciliati in Italia prodotti all'estero non è cumulabile con le agevolazioni previste dalla normativa per il rientro dei "cervelli" nonché con le agevolazioni per il rimpatrio di dipendenti dall'estero.

Infine, si segnala che i soggetti che esercitano l'Opzione sono esonerati dal monitoraggio fiscale (RW) nonché dall'obbligo del pagamento di imposte sulle proprietà estere (IVIE) e sugli investimenti finanziari esteri (IVAFE).

5. DISCIPLINA PREVISTA PER I FAMILIARI

Ai sensi dell'articolo 24-bis, comma 6, del TUIR il beneficiario dell'Opzione può chiedere che essa venga estesa, nel corso di tutto il periodo di validità, a uno o più familiari individuati dall'articolo 433 del Codice Civile: si tratta dei soggetti obbligati a prestare gli alimenti nei casi disposti dal Codice Civile, ossia il coniuge, i figli anche adottivi (in loro mancanza, i discendenti prossimi), i genitori (in loro mancanza, gli ascendenti prossimi) e gli adottanti, i generi e le nuore, il suocero e la suocera, i fratelli e le sorelle germani o unilaterali.

IL BENEFICIARIO DELL'OPZIONE PUÒ CHIEDERE CHE ESSA VENGA ESTESA, NEL CORSO DI TUTTO IL PERIODO DI VALIDITÀ, A UNO O PIÙ FAMILIARI INDIVIDUATI DALL'ARTICOLO 433 DEL CODICE CIVILE: SI TRATTA DEI SOGGETTI OBBLIGATI A PRESTARE GLI ALIMENTI NEI CASI DISPOSTI DAL CODICE CIVILE, OSSIA IL CONIUGE, I FIGLI ANCHE ADOTTIVI (IN LORO MANCANZA, I DISCENDENTI PROSSIMI), I GENITORI (IN LORO MANCANZA, GLI ASCENDENTI PROSSIMI) E GLI ADOTTANTI, I GENERI E LE NUORE, IL SUOCERO E LA SUOCERA, I FRATELLI E LE SORELLE GERMANI O UNILATERALI.

Per usufruire dell'imposta sostitutiva i familiari devono avere trasferito la propria residenza fiscale in Italia, ma non devono essere stati residenti fiscalmente nello Stato per un periodo almeno pari a nove periodi di imposta nel corso dei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'Opzione, ai sensi dell'articolo 24-*bis* del TUIR.

In tale ipotesi, il soggetto che esercita l'Opzione indica la giurisdizione o le giurisdizioni in cui i familiari a cui si estende il regime avevano l'ultima residenza prima dell'esercizio di validità dell'Opzione.

L'estensione dell'Opzione può essere revocata in relazione ad uno o più familiari. La revoca dall'Opzione o la decadenza dal regime del soggetto che esercita l'Opzione si estendono anche ai familiari.

6. CONTATTI

Se desiderate approfondire alcuni aspetti delle tematiche affrontate nel presente Briefing, non esitate a contattare uno dei referenti indicate di seguito oppure il Vostro contatto abituale in CM&P Studio Legale Associato.



AVV. ANDREA CESCHINA

PARTNER

VIA TORINO, 2
20123 – MILANO
+39.0292854104

ACESCHINA@CMPLAWFIRM.COM



DOTT. GIUSEPPE SAGONE

OF COUNSEL

VIA TORINO, 2
20123 – MILANO
+39.0292854104

GSAGONE@CMPLAWFIRM.COM