

*Dott. Tiziano Mazzucotelli*  
*Dott. Marzia Pezzoli*  
*Dott. Alberto Donadoni*  
*Dott. Marco Anesa*  
*Dott. Valentina Lancia*  
*Dott. Andrea Gabrieli*  
*Dott. Vittorio Truglio*

## RESIDENTI NEO DOMICILIATI IN ITALIA

Una nuova flat tax per i soggetti che trasferiscono la residenza in Italia

Legge di Bilancio 2017, Legge n° 232 dell'11 dicembre 2016

Settembre 2017; Bergamo



## IL REGIME “RESIDENTI NEO DOMICILIATI” ITALIANO Una nuova flat tax per i soggetti che trasferiscono la residenza in Italia

La Legge di bilancio del 2017, introducendo l'articolo 24-bis del T.U.I.R., ha fornito, per la prima volta in Italia, un nuovo regime fiscale per gli individui cosiddetti «residenti neo domiciliati»: la nuova norma ha introdotto un'imposta sostitutiva su tutti i redditi prodotti all'estero, in luogo delle imposte ordinarie sul reddito.

L'obiettivo è di favorire gli investimenti in Italia attirando soggetti con redditi elevati.

La questione fondamentale è la deroga all'ordinario principio di tassazione “worldwide”; i contribuenti che vogliono beneficiare di tale opzione non devono essere stati residenti in Italia per nove dei dieci esercizi d'imposta precedenti.

Poiché la flat tax rappresenta una imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi personali ("IRPEF" e addizionali), con l'adesione al nuovo regime non verranno applicate le regole ordinarie e il contribuente non potrà detrarre eventuali crediti per imposte pagate all'estero.

Gli individui con redditi elevati che trasferiscono la loro residenza fiscale in Italia potranno applicare un'imposta sostitutiva ai redditi e proventi esteri, pari a Euro 100.000,00 per ogni esercizio, in sostituzione dell'imposta sul reddito italiano. Pertanto, questa tassazione rappresenta un'alternativa all'applicazione dell'imposta ordinaria; l'opzione è valida per un periodo di 15 anni. L'opzione può essere estesa ai familiari attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva pari ad Euro 25.000,00 per ciascun membro della famiglia (ascendenti, coniuge e discendenti).

Inoltre, i contribuenti possono optare per escludere dall'imposta sostitutiva i redditi stranieri provenienti da una giurisdizione designata. In tal caso, l'imposta ordinaria italiana sul reddito applicabile a tali redditi può essere compensata dal relativo credito d'imposta estero.

Coloro che hanno optato per il nuovo regime fiscale **non sono** soggetti all'obbligo di segnalazione di attività e proventi stranieri (non sono tenuti alla predisposizione del modello RW per il monitoraggio delle attività detenute all'estero). In caso di opzione, le imposte italiane sulle successioni, sulle donazioni e sulle proprietà immobiliari non si applicano in relazione alle attività detenute all'estero, se il trasferimento avviene durante il periodo di validità dell'opzione. I beni situati in Italia sono soggetti all'imposta ordinaria di successione e donazione.

A scopi antielusivi è previsto che l'esenzione della tassazione sui capital gain relativi alla cessione di partecipazioni qualificate detenute all'estero (vale a dire una partecipazione al capitale di una società quotata superiore al 2% o superiore al 20% nel caso di società non quotata) valga solo una volta che siano decorsi cinque anni da quando il soggetto passivo ha ottenuto la residenza fiscale in Italia ai sensi del regime in discussione.

Per richiedere il regime fiscale sostitutivo, i nuovi residenti, dopo aver trasferito la loro residenza in Italia (secondo l'articolo 2, paragrafo 2 del TUIR) dovrebbero optare per il nuovo regime:

- attraverso la dichiarazione dei redditi relativa all'anno fiscale in cui si trasferiscono in Italia;
- eventualmente effettuando una richiesta preliminare di interpello, per ottenere la conferma da parte dell'autorità fiscale italiana che ogni caso specifico soddisfi le condizioni richieste.

In particolare, il soggetto passivo può presentare una richiesta di interpello all'agenzia delle Entrate, in cui segnala quanto segue:

1. i suoi dati personali, compreso il proprio numero di identificazione fiscale italiana;
2. che non sia stato fiscalmente residente in Italia per nove dei dieci esercizi precedenti;
3. la giurisdizione/i in cui è stato/a fiscalmente residente nell'esercizio che precede l'esercizio dell'opzione;
4. la giurisdizione/i che non desidera assoggettare all'imposta sostitutiva ("giurisdizioni escluse"). In tal caso, i redditi provenienti da tali giurisdizioni saranno tassati in Italia secondo le regole ordinarie e al contribuente sarà concesso il credito d'imposta estera. Nel corso degli anni il contribuente potrà ampliare il numero di giurisdizioni escluse.

Sulla premessa che gli individui extracomunitari investiranno in Italia, il nuovo regime fiscale è accompagnato da modifiche alle leggi italiane sull'immigrazione. La legge di bilancio del 2017 ha introdotto una procedura speciale per la concessione del permesso di soggiorno a favore di investitori stranieri, più veloce rispetto ai termini ordinari di emissione. Secondo il nuovo articolo 26-bis del Testo unico sull'immigrazione (D.Lgs. 286/1998), un permesso di soggiorno di due anni può essere concesso se l'individuo non residente dimostra l'intenzione di voler investire (per almeno 2 anni) in Italia alternativamente:

- 2 milioni di euro in obbligazioni statali;
- 1 milione di Euro nel capitale sociale di una società situata e operante in Italia;
- 500.000 euro del capitale sociale di una start up innovativa iscritta al Registro Imprese italiano;
- 1 milione di euro in donazioni a enti italiani per scopi filantropici, culturali o scientifici.

## **I NOSTRI SERVIZI**

Lo Studio Mazzucotelli può assistere la clientela internazionale fornendo tutti i servizi riguardanti:

- Analisi e gestione delle eventuali problematiche di doppia imposizione;
- Valutazione dei benefici derivanti dal regime speciale e selezione delle giurisdizioni da escludere (cd. cherry picking);
- Assistenza professionale nel procedimento di interpello;
- Supporto in tutti gli altri aspetti relativi al trasferimento di residenza coordinando gli specialisti di settore (assistenza legale, immobiliare, pratiche relative all'immigrazione, ecc.).

## **APPENDICE NORMATIVA**

### **Art. 24-bis T.U.I.R.:**

1. Le persone fisiche che trasferiscono la propria residenza in Italia ai sensi dell'articolo 2, comma 2, possono optare per l'assoggettamento all'imposta sostitutiva, di cui al comma 2 del presente articolo, dei redditi prodotti all'estero individuati secondo i criteri di cui all'articolo 165, comma 2, a condizione che non siano state fiscalmente residenti in Italia, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, per un tempo almeno pari a nove periodi d'imposta nel corso dei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione. L'imposta sostitutiva non si applica ai redditi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera c), realizzati nei primi cinque periodi d'imposta di validità dell'opzione, che rimangono soggetti al regime ordinario di imposizione di cui all'articolo 68, comma 3.

2. Per effetto dell'esercizio dell'opzione di cui al comma 1, relativamente ai redditi prodotti all'estero di cui al comma 1 è dovuta un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi delle persone fisiche calcolata in via forfetaria, a prescindere dall'importo dei redditi percepiti, nella misura di euro 100.000 per ciascun periodo d'imposta in cui è valida la predetta opzione. Tale importo è ridotto a euro 25.000 per ciascun periodo d'imposta per ciascuno dei familiari di cui al comma 6. L'imposta è 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 non è deducibile da nessun'altra imposta o contributo.

3. L'opzione di cui al comma 1 deve essere esercitata dopo aver ottenuto risposta favorevole a specifica istanza di interpello presentata all'Agenzia delle entrate, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b), della legge 27 luglio 2000, n. 212, entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia ai sensi del comma 1 del presente articolo ed è efficace a decorrere da tale periodo d'imposta. Le persone fisiche di cui al comma 1 indicano nell'opzione la giurisdizione o le giurisdizioni in cui hanno avuto l'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.

4. L'opzione di cui al comma 1 è revocabile e comunque cessa di produrre effetti decorsi quindici anni dal primo periodo d'imposta di validità dell'opzione. Gli effetti dell'opzione cessano in ogni caso in ipotesi di omesso o parziale versamento, in tutto o in parte, dell'imposta sostitutiva di cui al comma 2 nella misura e nei termini previsti dalle vigenti disposizioni di legge. Sono fatti salvi gli effetti prodotti nei periodi d'imposta precedenti. La revoca o la decadenza dal regime precludono l'esercizio di una nuova opzione.

5. Le persone fisiche di cui al comma 1, per sé o per uno o più dei familiari di cui al comma 6, possono manifestare la facoltà 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 si applica il regime ordinario e compete il credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero. Ai fini dell'individuazione dello Stato o territorio estero in cui sono prodotti i redditi si applicano i medesimi criteri di cui all'articolo 23.

6. Su richiesta del soggetto che esercita l'opzione di cui al comma 1, l'opzione ivi prevista può essere estesa nel corso di tutto il periodo dell'opzione a uno o più dei familiari di cui all'articolo 433 del codice civile, purché soddisfino le condizioni di cui al comma 1. In tal caso, 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 a uno o più familiari di cui al periodo precedente. La revoca dall'opzione o la decadenza dal regime del soggetto che esercita l'opzione si estendono anche ai familiari. La decadenza dal regime di uno o più dei familiari per omesso o parziale versamento dell'imposta sostitutiva loro riferita non comporta decadenza dal regime per le persone fisiche di cui al comma 1.

#### **Art. 2 T.U.I.R.:**

1. Soggetti passivi dell'imposta sono le persone fisiche, residenti e non residenti nel territorio dello Stato.

2. 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 o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del Codice civile.

2 bis. Si considerano altresì residenti, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori diversi da quelli individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale.

#### **Art. 26-bis T.U.I.:**

1. L'ingresso in Italia dei lavoratori stranieri non appartenenti all'Unione europea che intendono esercitare nel territorio dello Stato un'attività non occasionale di lavoro autonomo può essere consentito a condizione che l'esercizio di tali attività non sia riservato dalla legge ai cittadini italiani, o a cittadini di uno degli Stati membri dell'Unione Europea.

2. In ogni caso lo straniero che intenda esercitare in Italia una attività industriale, professionale, artigianale o commerciale, ovvero costituire società di capitale o di persone o accedere a cariche societarie deve altresì dimostrare di disporre di risorse adeguate per l'esercizio dell'attività che intende intraprendere in Italia; di essere in possesso dei requisiti previsti dalla legge italiana per l'esercizio della singola attività, compresi, ove richiesti, i requisiti per l'iscrizione in albi e registri; di essere in possesso di una attestazione dell'autorità competente in data non anteriore a tre

mesi che dichiara che non sussistono motivi ostativi al rilascio dell'autorizzazione o della licenza prevista per l'esercizio dell'attività che lo straniero intende svolgere.

3. Il lavoratore non appartenente all'Unione europea deve comunque dimostrare di disporre di idonea sistemazione alloggiativa e di un reddito annuo, proveniente da fonti lecite, di importo superiore al livello minimo previsto dalla legge per l'esenzione dalla partecipazione alla spesa sanitaria.

4. Sono fatte salve le norme più favorevoli previste da accordi internazionali in vigore per l'Italia.

5. La rappresentanza diplomatica o consolare, accertato il possesso dei requisiti indicati dal presente articolo ed acquisiti i nulla osta del Ministero degli affari esteri, del Ministero dell'interno e del Ministero eventualmente competente in relazione all'attività che lo straniero intende svolgere in Italia, rilascia il visto di ingresso per lavoro autonomo, con l'espressa indicazione dell'attività cui il visto si riferisce, nei limiti numerici stabiliti a norma dell'articolo 3, comma 4, e dell'articolo 21. La rappresentanza diplomatica o consolare rilascia, altresì, allo straniero la certificazione dell'esistenza dei requisiti previsti dal presente articolo ai fini degli adempimenti previsti dall'articolo 5, comma 3-quater, per la concessione del permesso di soggiorno per lavoro autonomo.

6. Le procedure di cui al comma 5 sono effettuate secondo le modalità previste dal regolamento di attuazione.

7. Il visto di ingresso per lavoro autonomo deve essere rilasciato o negato entro centoventi giorni dalla data di presentazione della domanda e della relativa documentazione e deve essere utilizzato entro centottanta giorni dalla data del rilascio.

7-bis. La condanna con provvedimento irrevocabile per alcuno dei reati previsti dalle disposizioni del Titolo III, Capo III, Sezione II, della legge 22 aprile 1941, n. 633, e successive modificazioni, relativi alla tutela del diritto di autore, e dagli articoli 473 e 474 del codice penale comporta la revoca del permesso di soggiorno rilasciato allo straniero e l'espulsione del medesimo con accompagnamento alla frontiera a mezzo della forza pubblica.

## FONTI

- "Res Non Dom" Italiana: Legge 11 dicembre 2016, "Legge di Bilancio 2017", n° 232, commi da 152 a 155 e commi da 157 a 158;
- "Res Non Dom" Italiana: Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n° 47060 del 08 marzo 2017;
- "Res Non Dom" Italiana: Circolare dell'Agenzia delle Entrate n°17/E del 23 maggio 2017;
- Permesso per investitori esteri: Legge 11 dicembre 2016, "Legge di Bilancio 2017", n° 232, commi da 148 a 150 e comma 156.

# *Studio Mazzucotelli*

*Dottori Commercialisti*

*Revisori Legali*

## **CONTATTI**

Per qualsiasi chiarimento non si esiti a contattare lo Studio Mazzucotelli nelle figure di:

- Tiziano Mazzucotelli alla mail: [tiziano.mazzucotelli@studiomazzucotelli.com](mailto:tiziano.mazzucotelli@studiomazzucotelli.com);
- Marco Anesa alla mail: [marco.anesa@studiomazzucotelli.com](mailto:marco.anesa@studiomazzucotelli.com);
- Andrea Gabrieli alla mail: [andrea.gabrieli@studiomazzucotelli.com](mailto:andrea.gabrieli@studiomazzucotelli.com);

o al numero di Studio: Tel. +39-035/223794

Tiziano Mazzucotelli  
Marco Anesa  
Andrea Gabrieli  
Edoardo Mazzucotelli

