



C&P Account Management
Studio Associato Commerciale Tributario

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651
Via Orazio Coccannari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310
E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Accesso al regime forfetario precluso per l'ex lavoratore estero che rientra in Italia

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che con **risposta interpello 16.9.2020 n.359**, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato **l'applicabilità del regime forfetario da parte di un soggetto**, fiscalmente residente in Italia in **virtù del mantenimento dell'iscrizione all'Anagrafe italiana**, che lavora come dipendente all'estero e che **intenderebbe rientrare in Italia per avviare una nuova attività nei confronti del precedente datore di lavoro estero**. In tale fattispecie, **risulterebbe integrata la causa di esclusione di cui all'art. 1 co. 57 lett. d-bis) della L. 190/2014**, avendo la persona **mantenuto la residenza fiscale italiana**; tale circostanza determina la tassazione (anche) in Italia del reddito di lavoro dipendente prodotto nel Paese estero e consente di individuare un collegamento con il territorio dello Stato dei redditi di lavoro dipendente percepiti all'estero. Per evitare l'operatività di tale causa di esclusione **dovrebbe essere dimostrata la condizione della residenza progressa all'estero** secondo le prevalenti regole delle Convenzioni contro le doppie imposizioni (c.d. "tie breaker rule"). Inoltre, nella fattispecie oggetto di interpello, **potrebbe essere integrata la diversa causa di esclusione di cui alla lett. d-ter) dell'art. 1 co. 57 della L. 190/2014, se l'ammontare lordo del reddito di lavoro dipendente**

percepito all'estero superasse i 30.000,00 euro nell'anno solare precedente. Nella fattispecie oggetto di interpello, **potrebbe operare, infine, l'ulteriore causa di esclusione "generale" prevista** dalla lett. b) dell'art. 1 co. 57 della L. 190/2014 **per i non residenti**, nella misura in cui - si ritiene - **la persona sia qualificata negli anni precedenti come un non residente e mantenga questo status anche dopo il trasferimento "fisico" in Italia.**

Premessa

Con risposta a interpello 16.9.2020 n. 359, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato **l'applicabilità del regime forfetario (ex L. 190/2014) da parte di un soggetto**, con residenza fiscale italiana, **che lavora dal 2019 come dipendente all'estero (UK)** e che intenderebbe **rientrare in Italia per avviare una nuova attività nei confronti del precedente datore di lavoro estero.**

Osserva

Rispetto a tale caso, vengono esaminati diversi **profili che impedirebbero l'applicazione del regime forfetario.**

Causa ostativa relativa allo svolgimento dell'attività in prevalenza per il precedente datore di lavoro

Un primo ostacolo all'applicazione del regime agevolato deriva dalla causa di esclusione di cui alla lett. d-bis) dell'art. 1 co. 57 della L. 190/2014, relativa **all'esercizio dell'attività autonoma prevalentemente nei confronti di datori di lavoro** con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro **nei due precedenti periodi d'imposta.**

Fatta salva l'applicabilità delle regole convenzionali, **tale causa ostativa risulterebbe integrata nella fattispecie oggetto di interpello**, posto che il soggetto risulta fiscalmente residente in Italia in virtù del mantenimento dell'iscrizione all'Anagrafe italiana, sebbene lo stesso abbia avviato il procedimento di iscrizione all'AIRE che risulta ancora pendente.

Il **possesso della residenza italiana determina la tassazione** (anche) in Italia del **reddito di lavoro dipendente prodotto nel Paese estero nel 2019 e nel 2020**; sussisterebbe, quindi, un collegamento con il territorio dello Stato dei redditi di lavoro dipendente percepiti all'estero rappresentato dall'art. 3 co. 1 del TUIR, a norma del quale **i residenti sono tassati in Italia per i redditi ovunque prodotti**.

Il caso specifico non è assimilabile a quello esaminato nella precedente risposta a interpello 173/2019 laddove, invece, **tale collegamento era assente risultando la persona in precedenza residente ai fini fiscali all'estero e acquisendo successivamente la residenza fiscale italiana**.

Un margine per evitare l'operatività di tale causa di esclusione sussisterebbe ove **la condizione della residenza pregressa all'estero** fosse provata secondo le prevalenti regole delle Convenzioni contro le doppie imposizioni (c.d. "tie breaker rule"), **finalizzate proprio a dirimere eventuali conflitti di residenza tra gli Stati contraenti**.

Causa ostativa relativa al possesso di redditi di lavoro dipendente di importo superiore a 30.000,00 euro

Un secondo ostacolo all'applicabilità del regime forfetario riguarderebbe **l'ammontare lordo del reddito di lavoro dipendente percepito all'estero il quale**, ove superasse i 30.000,00 euro nell'anno solare precedente quello di inizio della nuova attività, integrerebbe l'ulteriore causa ostativa prevista dalla lett. d-ter) dell'art. 1 co. 57 della L. 190/2014.

In ogni caso, **tale limite non opera se il rapporto di lavoro dipendente è cessato nel corso dell'anno precedente** (circ. Agenzia delle Entrate 10/2016, § 2.3).

A differenza della causa di esclusione di cui alla lett. d-bis) della norma citata, l'Agenzia delle Entrate **non fa differenze esplicite in relazione alla residenza della persona** e ai criteri di tassazione conseguenti; ciò potrebbe lasciar intendere l'autonoma rilevanza, ai fini di tale causa di esclusione, dei redditi di lavoro dipendente in sé e per sé considerati, **indipendentemente dalla residenza del percettore o dalla territorialità del reddito**.

Ad una diversa conclusione, tuttavia, si potrebbe giungere considerando che, ai sensi dell'art. 23 co. 1 lett. c) del TUIR, per i non residenti, **i redditi di lavoro dipendente sono tassati in Italia se prestati nel territorio dello Stato** (e, quindi, nell'anno precedente, ove la persona sia un non residente che lavora all'estero alle dipendenze di un datore di lavoro estero, non esistono redditi imponibili in Italia).

Causa ostativa relativa alla residenza estera

Nella fattispecie oggetto di interpello, **potrebbe operare l'ulteriore causa di esclusione "generale" prevista** dalla lett. b) dell'art. 1 co. 57 della L. 190/2014 **per i non residenti**, nella misura in cui - si ritiene - la persona sia qualificata negli anni precedenti come un non residente e mantenga questo status anche dopo il trasferimento "fisico" in Italia.

Osserva

Si ricorda che un soggetto non residente **può essere considerato nella medesima situazione di un soggetto residente ai fini dell'accesso al regime forfetario**, solo se risiede in un Paese dell'Unione europea ovvero in un Paese dello Spazio economico europeo (Islanda, Norvegia e Liechtenstein) e **produce in Italia almeno il 75% dei redditi complessivamente prodotti** (risposta interpello Agenzia delle Entrate 15.4.2020 n. 106).

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti