

Roma, 25/11/2021

PROT. N. 48/DV/rs

Ai Presidenti AIC Convenzionate

Alle Società di Servizi Convenzionate

Ai Professionisti Convenzionati

e p.c. Agli Incaricati CAF

Circolare n. 48/2021

LORO SEDI

Oggetto: Proroga impatriati per i contro-esodati

Carissimi,

Con la risposta a interpello n. 789 di ieri, 24 novembre 2021, l’Agenzia delle Entrate torna, in maniera criptica, sul requisito dell’iscrizione all’AIRE, richiesto ai c.d. “contro-esodati” (art. 2 comma 1 della L. 238/2010) per prolungare di **ulteriori cinque anni** il regime dei c.d. “vecchi” impatriati.

La facoltà è prevista dall’art. 5 comma 2-*bis* del DL 34/2019, introdotto dall’art. 1 comma 50 della L. 178/2020, il quale stabilisce che, per accedere al beneficio, i soggetti interessati:

- devono essere stati **iscritti all’AIRE** o essere cittadini di Stati membri dell’Unione europea;
- devono avere trasferito la residenza prima del **30 aprile 2019** (termine individuato dal provvedimento attuativo dell’Agenzia delle Entrate 3 marzo 2021 n. 60353);
- devono già essere beneficiari, alla data del **31 dicembre 2019**, delle agevolazioni per gli impatriati.

Al riguardo, con la precedente risposta a interpello n. 594/2021, l’Agenzia aveva chiarito che:

- in mancanza di limitazioni soggettive, possono esercitare l’opzione i c.d. **contro-esodati** che abbiano trasferito la residenza fiscale in Italia prima del 30 aprile 2019 e che alla data del 31 dicembre 2019 già beneficiavano del regime speciale per lavoratori impatriati;
- risultano **esclusi** dalla possibilità di esercitare l’opzione di proroga i cittadini italiani non iscritti all’AIRE.

Nel confermare la facoltà di accesso al beneficio anche per i c.d. contro-esodati, la risposta n. 789/2021, su parere conforme del MEF (n. 107594 del 30 aprile 2021), precisa che l’opzione può essere esercitata anche dai contro-esodati che hanno applicato il regime dei c.d. “vecchi” rimpatriati **dal 2016 o dal 2017 e fino al 2020**, in virtù di quanto previsto

dall'art. 16 comma 4 del DLgs. 147/2015.

In merito al requisito dell'iscrizione all'AIRE, l'Agenzia richiama le considerazioni per cui:
- l'iscrizione all'AIRE **non era un requisito di accesso** agli incentivi per i contro-esodati di cui alla L. n. 238/2010, né era un requisito per esercitare l'opzione di cui all'art. 16 comma 4 del DLgs. 147/2015;

- la formulazione normativa del regime dei c.d. vecchi impatriati, come interpretata nella circ. n. 17/2017, richiedeva l'iscrizione all'AIRE, "incongruenza" che, tuttavia, è stata **sanata** dal comma 5-ter dell'art. 16 del DLgs. 147/2015, mediante il quale il legislatore ha garantito l'accesso al regime anche per i cittadini italiani non iscritti all'AIRE rientrati in Italia dal 1° gennaio 2020; ciò vale, come precisato dalla circ. Agenzia delle Entrate 28 dicembre 2020 n. 33, § 5, anche per i soggetti che hanno trasferito la residenza fiscale in Italia entro il periodo di imposta 2019.

Ciò premesso, la risposta n. 789/2021 conclude che i soggetti contro-esodati, "**iscritti all'AIRE**, che al 31 dicembre 2019 beneficiavano del regime speciale per lavoratori impatriati", possano esercitare l'opzione per la proroga di ulteriori 5 anni del beneficio degli impatriati.

Le conclusioni formulate **non risultano chiare**.

Il nuovo documento di prassi, infatti, si discosta dal precedente (n. 594/2021) in quanto **non reca** tra le conclusioni l'espressa esclusione dal beneficio dei soggetti non iscritti all'AIRE; tuttavia, con riferimento al caso prospettato, relativo a una persona iscritta all'AIRE per quattro mesi durante la permanenza estera, sembra ricollegare l'ammissibilità del beneficio alla sussistenza di tale requisito formale.

Più coerente con le considerazioni sopra riportate sarebbe stato ammettere la possibilità di prorogare il regime degli impatriati per ulteriori cinque anni anche nei confronti dei contro-esodati **non iscritti all'AIRE**.

A conferma di tale impostazione, si porrebbe anche quanto precisato, con specifico riferimento ai c.d. contro-esodati, dalla circ. Agenzia delle Entrate n. 14/2012 (§ 1.5), richiamata dalla circ. n. 17/2017, in base alla quale, in presenza del requisito dell'effettivo svolgimento dell'attività di **lavoro o di studio all'estero**, l'iscrizione all'AIRE corrispondente al periodo di attività all'estero non assume rilevanza.

In merito al trasferimento della residenza, inoltre, la circ. Agenzia delle Entrate n. 17/2017, Parte II, § 2.2, aveva osservato che la L. 238/2010 non menziona il requisito della residenza fiscale né l'art. 2 del TUIR; ciò che rileva ai fini dell'agevolazione è il **requisito sostanziale** dell'effettivo svolgimento all'estero dell'attività di lavoro o di studio, che il soggetto deve essere in grado di dimostrare, nonché dell'avvenuto rientro in Italia per il quale la circolare ammette, quali mezzi di prova, certificati anagrafici, contratti di lavoro, di locazione e utenze.

La Direzione Nazionale resta a disposizione per ogni ulteriore chiarimento