

Roma

21/02/2022

PROT. N. 21/DV/nm

Ai Presidenti AIC Convenzionate

Alle Società di Servizi Convenzionate

Ai Professionisti Convenzionati

e p.c. Agli Incaricati CAF

Circolare n. 21/2022

LORO SEDI

Oggetto: Regime rimpatriati per chi rientra post distacco all'estero

Carissimi,

I contribuenti che rientrano a seguito di distacco all'estero possono accedere al regime dei lavoratori rimpatriati nell'ipotesi in cui l'attività lavorativa svolta dall'impatriato costituisca una "nuova" attività lavorativa, in virtù della sottoscrizione di un nuovo contratto di lavoro, diverso dal contratto in essere in Italia prima del distacco e, quindi, l'impatriato assuma un ruolo aziendale differente rispetto a quello originario. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 85 del 17 febbraio 2022. L'agevolazione non è applicabile nelle ipotesi in cui il soggetto, pur in presenza di un "nuovo" contratto per l'assunzione di un "nuovo" ruolo aziendale al momento dell'impatrio, rientri in una situazione di "continuità" con la precedente posizione lavorativa svolta nel territorio dello Stato prima dell'espatrio.

Con la risposta a interpello n. 85 del 17 febbraio 2022, in tema di applicazione del **regime dei lavoratori impatriati** per contratto di diritto locale con consociata estera presso la quale il dipendente era stato distaccato rientro presso distaccataria italiana con nuovo contratto.

Il decreto Internazionalizzazione ha introdotto il regime speciale per lavoratori impatriati. La disposizione è stata oggetto di modifiche normative, operate dall'art. 5, D.L. n. 34/2019 (decreto Crescita), in vigore dal 1° maggio 2019.

Per fruire del trattamento di cui all'art. 16 del decreto Internazionalizzazione, come modificato dal decreto Crescita, è necessario, ai sensi del comma 1, che il lavoratore:

- trasferisca la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 2 TUIR;
- non sia stato residente in Italia nei due periodi d'imposta antecedenti al trasferimento e si impegni a risiedere in Italia per almeno 2 anni;
- svolga l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano.

In base al successivo comma 2, il cui contenuto è rimasto immutato rispetto alla versione dell'art. 16 in vigore fino al 30 aprile 2019, sono destinatari del beneficio fiscale, inoltre, i cittadini dell'Unione europea o di uno Stato extra UE con il quale risulti in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale che:

- sono in possesso di un titolo di laurea e abbiano svolto "continuativamente" un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, ovvero
- abbiano svolto "continuativamente" un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione *post lauream*.

L'agevolazione è fruibile dai contribuenti per un **quinquennio** a decorrere dal periodo di imposta in cui trasferiscono la residenza fiscale in Italia, ai sensi dell'art. 2 TUIR, e per i quattro periodi di imposta

successivi.

Per accedere al regime speciale, l'art. 16 presuppone, inoltre, che il soggetto non sia stato residente in Italia per due periodi di imposta precedenti il rientro.

In relazione alle modifiche normative che hanno ridisegnato il perimetro di applicazione del regime agevolativo a partire dal periodo di imposta 2019, con particolare riferimento ai requisiti soggettivi e oggettivi per accedere all'agevolazione, ai presupposti per accedere all'ulteriore quinquennio agevolabile, all'ambito temporale di applicazione della sopra richiamata disposizione, alle modifiche normative concernenti il requisito dell'iscrizione all'anagrafe degli Italiani residenti all'estero (AIRE) per fruire dell'agevolazione fiscale in esame sono stati forniti puntuali chiarimenti con la circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020.

Con riferimento, in particolare, ai contribuenti che rientrano a seguito di **distacco all'estero**, non spetta il beneficio fiscale in esame nell'ipotesi di distacco all'estero con successivo rientro, in presenza del medesimo contratto e presso il medesimo datore di lavoro.

Diversamente, nell'ipotesi in cui l'attività lavorativa svolta dall'impatriato costituisca una "nuova" attività lavorativa, in virtù della sottoscrizione di un nuovo contratto di lavoro, diverso dal contratto in essere in Italia prima del distacco, e quindi l'impatriato assuma un ruolo aziendale differente rispetto a quello originario, lo stesso potrà accedere al beneficio a decorrere dal periodo di imposta in cui ha trasferito la residenza fiscale in Italia.

Al riguardo, si precisa che l'agevolazione non è applicabile nelle ipotesi in cui il soggetto, pur in presenza di un "nuovo" contratto per l'assunzione di un "nuovo" ruolo aziendale al momento dell'impatrio, rientri in una situazione di "continuità" con la precedente posizione lavorativa svolta nel territorio dello Stato prima dell'espatrio.

Ciò accade, ad esempio, quando i termini e le condizioni contrattuali, indipendentemente dal "nuovo" ruolo aziendale e dalla relativa retribuzione, rimangono di fatto immutati al rientro presso il datore di lavoro in virtù di intese di varia natura, quali la sottoscrizione di clausole inserite nelle lettere di distacco ovvero negli accordi con cui viene conferito un nuovo incarico aziendale, dalle quali si evince che, sotto il profilo sostanziale, continuano ad applicarsi le originarie condizioni contrattuali in essere prima dell'espatrio.

A titolo meramente esemplificativo, costituiscono **indice di una situazione di continuità sostanziale**:

- il riconoscimento di ferie maturate prima del nuovo accordo contrattuale;
- il riconoscimento dell'anzianità dalla data di prima assunzione;
- l'assenza del periodo di prova;
- clausole volte a non liquidare i ratei di tredicesima (ed eventuale quattordicesima) maturati nonché il trattamento di fine rapporto al momento della sottoscrizione del nuovo accordo;
- clausole in cui si prevede che alla fine del distacco, il distaccato sarà reinserito nell'ambito dell'organizzazione della Società distaccante e torneranno ad applicarsi i termini e le condizioni di lavoro presso la Società di appartenenza in vigore prima del distacco.

Diversamente, laddove le **condizioni oggettive del nuovo contratto** (prestazione di lavoro, termine, retribuzione) richiedano un nuovo rapporto obbligatorio in sostituzione di quello precedente, con nuove ed autonome situazioni giuridiche cui segua un mutamento sostanziale dell'oggetto della prestazione e del titolo del rapporto, l'impatriato potrà accedere al beneficio fiscale in esame.

La Direzione Nazionale resta a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.