

# C'È CHI VIENE E C'È CHI VA

...restano i dubbi di fiscalità!

München  
08.10.2022

# Worldwide taxation principle

*Ma mi, perché g'ho da pagar ancora le  
tasse? Le ho già pagae fora dentro!*  
- Bepi da Formegan

L'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto, formato  
per i **residenti** da tutti i redditi posseduti  
per i **non residenti** soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato

# Il concetto di residenza fiscale in italia



# Il concetto di residenza fiscale secondo il modello OCSE

**Residente** = chi è considerato residente in virtù delle leggi locali

*E come si decide se si risulta residente in due stati??*

**Tie-breaker rule!**



1. abitazione permanente (1° rule);
2. centro degli interessi vitali (2° rule);
3. luogo di soggiorno abituale (3° rule);
4. nazionalità (4° rule);
5. accordo fra gli Stati (criterio residuale).

# La particolare tie-breaker rule dei trattati IT-DE e IT-CH (Split-year)

- La residenza nell'anno fiscale (1.1/31.12) nell'ordinamento italiano è quasi «booleano» → o sei residente tutto l'anno, o non lo sei.
- Il discrimine, come accennato, è l'aver residenza o domicilio per la maggior parte dell'anno.
- Eccezioni: convenzioni IT-CH e IT-DE frazionano l'anno

Art.4.4 IT-CH: La persona fisica che ha trasferito definitivamente il suo domicilio da uno Stato contraente all'altro Stato contraente cessa di essere assoggettata nel primo Stato contraente alle imposte per le quali il domicilio è determinante non appena trascorso il giorno del trasferimento del domicilio. L'assoggettamento alle imposte per le quali il domicilio è determinante inizia nell'altro Stato a decorrere dalla stessa data.

Protocollo IT-DE: Se una persona fisica è considerata residente dello Stato contraente in base all'articolo 4 soltanto per una frazione dell'anno ed è considerata residente dell'altro Stato contraente per il resto dell'anno (cambio di residenza), l'assoggettamento all'imposta, nei limiti in cui esso dipenda dal luogo di residenza, termina nel primo Stato alla fine del giorno in cui è stato effettuato il cambio di domicilio. Nell'altro Stato, l'assoggettamento all'imposta, nei limiti in cui esso dipenda dal luogo di residenza, inizia il giorno successivo al cambio di domicilio.

# Il concetto di residenza fiscale in esempi

- Cass. 6.6.2022 n. 18900: Si considera residente in Svizzera il cittadino italiano iscritto all'AIRE avente in Svizzera la residenza propria, del proprio coniuge e dei propri figli, anche se egli tutti i giorni si reca in Italia per lavorare, ricoprendo l'incarico di amministratore in una società italiana. La residenza fiscale coincide con il centro degli interessi vitali, che è dato dal luogo in cui si trova la sede sia degli interessi personali che professionali, dall'altro, in base alla Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Svizzera, in caso di conflitto di residenza, rileva il luogo ove il contribuente ha l'abitazione principale.
- Cass. 20.12.2018 n. 32992: Nello stabilire ove un soggetto abbia il centro dei propri interessi vitali non deve darsi prevalenza alle relazioni personali e affettive rispetto ai legami professionali; il centro degli interessi vitali va individuato dando la prevalenza al luogo in cui la gestione di tali interessi "viene esercitata abitualmente in modo riconoscibile dai terzi" e può coincidere con il luogo dove viene esercitata l'attività professionale.
- Cass. 10.11.2017 n. 26638: La nozione di abitazione permanente prevista dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni implica un accertamento delle condizioni di fatto, sicché può essere riconosciuta la natura di abitazione permanente all'abitazione di proprietà del partner, nella quale il soggetto dimorasse abitualmente (a dispetto dei titoli formali, ovvero della titolarità di immobili in proprietà all'estero o di contratti di locazione).
- Cass. 4.4.2012 n. 5382: La mera cancellazione dall'Anagrafe della popolazione residente e la conseguente iscrizione all'AIRE non è sufficiente ad escludere la residenza fiscale in Italia di una persona che ha, invece, conservato in Italia il suo domicilio, vale a dire il centro dei suoi affari e interessi.

# Particolarità outbound: le retribuzioni convenzionali

*Metòn che m'iscrive all'AIRE ad agosto, g'ho da  
pagar le tasse in italia fin a fine an?  
- Bepi da Formegan*

Secondo il principio della worldwide taxation, i redditi di un soggetto fiscalmente residente in Italia che si trasferisce all'estero sono tassati in Italia.



Previsione agevolativa per i dipendenti → non redditi effettivamente percepiti ma retribuzioni convenzionali

# Le misure per l'attrazione del capitale umano in Italia

## Beneficiari

Ricercatori e  
docenti

Lavoratori  
"impatriati"

Nuovi residenti

Pensionati neo-  
residenti

## Agevolazione

Esenzione per 6 anni del 90% del reddito  
di lavoro dipendente/professionale in IT

Esenzione base per 5 anni del 70% del reddito  
di lavoro dipendente autonomo prodotto in IT

Imposta sostitutiva per 15 anni  
sui redditi prodotti all'estero

Imposta sostitutiva per 10 anni  
sui redditi prodotti all'estero



# Regime dei ricercatori e docenti

## Sintesi dei benefici

Periodo	% esenzione	Note
«Base» 6 anni	90%	Esenzione base
+2 = 8 anni		In caso di <b>figlio minorenni</b> , oppure in caso di <b>acquisto di un immobile abitativo</b> , anche nei 12 mesi precedenti al rientro
+5 = 11 anni		In caso di due <b>figli minorenni</b>
+7 = 13 anni		In caso di almeno tre <b>figli minorenni</b>



## Regime dei ricercatori e docenti

### Requisiti

- ✓ Possesso di titolo di studio universitario o equiparato
- ✓ essere stati non occasionalmente residenti all'estero;
- ✓ aver svolto all'estero documentata attività di ricerca o docenza per almeno 24 mesi continuativi (anche non immediatamente precedenti al trasferimento), presso centri di ricerca pubblici o privati o università;
- ✓ svolgere l'attività di docenza e ricerca in Italia;
- ✓ acquisire la residenza fiscale nel territorio dello Stato.

#### No AIRE? No problem!

possono accedere alla agevolazione anche i non iscritti all'AIRE rientrati in Italia dal 2020, purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una Convenzione contro le doppie imposizioni nei due periodi d'imposta precedenti il trasferimento

# Regime dei ricercatori e docenti

## Redditi agevolabili

Sono agevolati i redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia per lo svolgimento dell'attività di docenza e ricerca



i trattamenti economici previsti per lo svolgimento dell'attività assistenziale presso le aziende ospedaliero-universitarie non possono essere considerati alla stregua di redditi derivanti da rapporti aventi ad oggetto attività di docenza/ricerca

# Regime dei ricercatori e docenti

## Assenza periodo minimo di permanenza

Nel caso in cui, nel periodo agevolato, il **docente** o il **ricercatore** trasferisca la propria **residenza all'estero**, il beneficio fiscale viene meno a partire dal periodo d'imposta in cui egli risulti non più fiscalmente residente in Italia.

Resta, tuttavia, ferma la spettanza delle agevolazioni già fruite, in quanto la norma non prevede ipotesi di decadenza con obbligo di restituzione delle imposte non pagate negli anni precedenti in applicazione del regime di favore.



# Regime degli impatriati

## Sintesi dei benefici

Periodo	% esenzione	Note
Primo quinquennio	70%	Esenzione base
	50%	Sportivi professionisti
	90%	Se trasferisce la residenza in: Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia.
Secondo quinquennio	50%	In caso di <b>figlio minorene</b> all'atto del trasferimento o entro la fine del primo quinquennio, oppure in caso di <b>acquisto di un immobile abitativo</b> , anche nei 12 mesi precedenti al rientro
	90%	In caso di tre <b>figli minorene</b> all'atto del trasferimento o entro la fine del primo quinquennio
	50%	Opzione per il prolungamento per chi si è trasferito ante 2020, pagando il 5% o 10% del reddito dell'anno precedente



# Regime degli impatriati

## Requisiti

### Semplificazione

- ✓ non essere stati residenti in Italia nei 2 periodi d'imposta precedenti il trasferimento
- ✓ Impegno a risiedere in Italia per almeno 2 anni
- ✓ l'attività lavorativa deve essere prestata prevalentemente nel territorio italiano

### No AIRE? No problem!

possono accedere alla agevolazione anche i non iscritti all'AIRE rientrati in Italia dal 2020, purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una Convenzione contro le doppie imposizioni nei due periodi d'imposta precedenti il trasferimento

# Regime degli impatriati

## Redditi agevolabili

Sono agevolati i redditi di lavoro dipendente,  
assimilati a quelli di lavoro dipendente, i redditi di  
lavoro autonomo e di impresa



Non agevolabile reddito prodotto in forma societaria

## Casi particolari

- Per il regime impatriati, i «due anni» di permanenza all'estero ed in Italia richiesti per l'accesso ai regimi sono anni «fiscali», non solari
- Il biennio nel regime ricercatori e docenti va calcolato sulla base del calendario e non sulla base dei periodi di residenza fiscale. Per l'attività di docenza può essere calcolato sulla base della durata degli anni accademici
- Se il trasferimento avviene nella 2° metà del 2022, i regimi possono essere applicati dal 2023
- i benefici non si perdono in caso di iniziale avvio di un lavoro dipendente e successivo passaggio a un lavoro autonomo, e viceversa
- È precluso l'accesso agli impatriati in caso di precedente fruizione del regime forfetario (dubbi)
- possono accedere all'agevolazione i soggetti che vengono a svolgere in Italia attività di lavoro alle dipendenze di un datore di lavoro estero o i cui committenti siano non residenti.
- Sono generalmente ammesse al beneficio le persone rientrate in Italia che, però, lavorano da remoto alle dipendenze della stessa impresa estera presso cui lavoravano in presenza nell'altro Stato prima del trasferimento
- Nel caso del distacco è richiesto 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"
- Allo stato attuale, chi ha usufruito dei vecchi regimi «rientro dei cervelli», può accedere ai nuovi regimi trascorso un biennio all'estero
- In caso di rientro in regione «agevolata», non è chiaro cosa succeda qualora ci si trasferisca in seguito in regione «non agevolata»

Grazie per  
l'attenzione!



Vittorio Tison

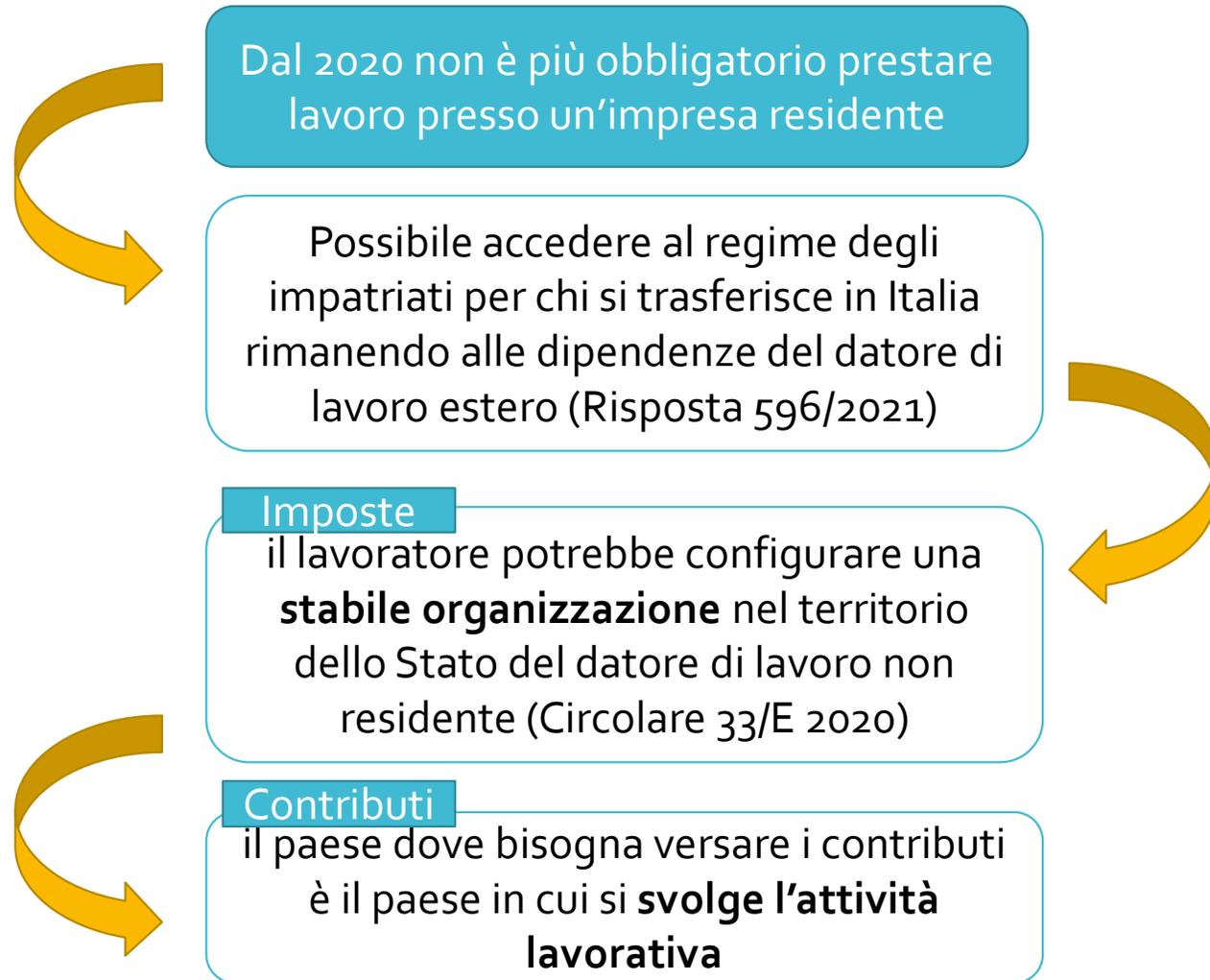
t: +39 0437 948181

m: +39 3484716590

e: [vt@tison-martire.com](mailto:vt@tison-martire.com)



# Aspetti salienti in tema di home office



## Aspetti salienti in tema di home office

## La Stabile Organizzazione

### Art 162 TUIR

*Una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa non residente esercita, in tutto o in parte, l'attività in Italia.*

### IBFD Glossary

*a non-resident's business presence in a particular country that is of a sufficient level to justify that country's taxation of the attributable profits.*

Il documento OCSE in tema di remote working del 21.1.2021 richiama la necessità di verificare, anche dopo la pandemia, se "*the home office is now **at the disposal** of the enterprise following this permanent change to the individual's working arrangements*".

Punto focale è il termine «at the **disposal**». Il Commentario al Modello OCSE 2017 all'Art.5 paragrafo 18, afferma che:

- Il lavoro da casa non implica automaticamente che l'home office crei una SO
- Non emerge una SO se l'uso dell'home office è intermittente o accidentale
- Emerge una SO (= l'abitazione è «at the disposal») se:
  - a) l'home office è applicato in continuazione, **e**
  - b) il dipendente è obbligato ad utilizzare la sua abitazione perché il datore di lavoro non gli ha assegnato un ufficio o un luogo dove possa svolgere il proprio lavoro

Possibile scappatoia: è attività ausiliaria? → PE exemption

# Aspetti fiscali in tema di home office

## I contributi previdenziali

Abbiamo appurato che non emerge alcuna stabile organizzazione.

European Social Security Coordination → si è soggetti alla legislazione del **paese in cui si lavora** come lavoratore dipendente o autonomo. Non importa sapere dove si vive o dove ha sede il datore di lavoro.



Il tuo datore di lavoro deve pagare i contributi nel tuo paese di residenza.