



Roma, Li 3 maggio 2022

Oggetto: Newsletter Welfare e lavoro dipendente ENBIC - Studio ACTA – “Le novità fiscali della settimana”

Spett.le Società/Associazione,

con la presente siamo lieti di sottoporre alla Vostra attenzione le principali novità della settimana in materia di Welfare e lavoro dipendente.

NOVITÀ IN MATERIA DI WELFARE E LAVORO DIPENDENTE

1. Decreto Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali n. 67 del 31 marzo 2022: nuove causali CIGO

Con il Decreto ministeriale n. 67 del 31 marzo 2022, sono state apportate modifiche e integrazioni al Decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali n. 95442 del 15 aprile 2016, avente per oggetto la “Definizione dei criteri per l’approvazione dei programmi di cassa integrazione salariale ordinaria. Esame delle domande e disciplina delle singole fattispecie che integrano le causali di intervento della CIGO”, con particolare riferimento ai casi di “mancanza di lavoro o di commesse e crisi di mercato” e di “mancanza di materie prime o componenti”.

Infatti, tenuto conto dei recenti interventi di riordino della materia degli ammortizzatori sociali e in ragione della situazione internazionale determinata dalla crisi russo-ucraina, sono emersi nuovi scenari critici con dirette ricadute sui mercati.

Di conseguenza, sono state introdotte nel D.M. n. 95442/2016 le seguenti previsioni:

(i) ai sensi dell’art. 3, comma 3-bis, per l’anno 2022 integra la fattispecie di “crisi di mercato” la sospensione o riduzione dell’attività lavorativa derivante anche dall’impossibilità di concludere accordi o scambi determinata dalle limitazioni conseguenti alla crisi in Ucraina;

(ii) ai sensi dell’art. 5, commi 1-bis e 2, il caso di “mancanza di materie prime o componenti” si configura anche quando essa consegua a difficoltà economiche, non prevedibili, temporanee e non imputabili all’impresa, nel reperimento di fonti energetiche, funzionali alla trasformazione delle materie prime necessarie per la produzione. In tal caso, la relazione tecnica richiesta dal Decreto dovrà documentare le oggettive difficoltà economiche e la relativa imprevedibilità, temporaneità e non imputabilità delle stesse.

2. Circolare INPS n. 53 del 2022: verifiche sui rapporti di lavoro autonomo occasionale rivolte prioritariamente ai committenti che si avvalgono della comunicazione a mezzo posta elettronica

Con la Circolare n. 53 del 28 aprile 2022, l’INPS interviene per chiarire taluni aspetti legati alla corresponsione d’ufficio dell’Assegno Unico Universale in favore dei nuclei familiari percettori di Reddito di cittadinanza.

L’art. 7, comma 2, D.Lgs. N. 230/2021 dispone che ai nuclei familiari titolari di reddito di cittadinanza (RdC) debba essere corrisposta d’ufficio, congiuntamente e con le stesse modalità di erogazione del RdC, una quota supplementare di beneficio economico riferita all’assegno unico e universale (integrazione RdC/AU).

Per la verifica dei requisiti necessari ai fini dell'assegno unico, indicati dall'art. 3, comma 1, lett. da a) a d), D.Lgs. N.230/2021, l'Istituto di previdenza evidenzia che quelli di residenza, cittadinanza e soggiorno sono assorbiti da quelli più restrittivi previsti per il reddito di cittadinanza ex art. 2, comma 1, D.L. n. 4/2019, mentre il requisito del "pagamento delle imposte sui redditi in Italia" si intende posseduto dal percettore di reddito di cittadinanza in quanto assorbito dalla verifica preventiva in merito al possesso della residenza in Italia.

L'assegno unico è riconosciuto per ogni figlio minore a carico e, per i nuovi nati, a decorrere dal settimo mese di gravidanza, per ciascun figlio maggiorenne a carico, fino al compimento dei 21 anni di età, per il quale ricorrano specifiche condizioni dettate dall'art. 2 comma 1 lett b) del DLgs. 230/2021, nonché per ciascun figlio con disabilità a carico, senza limiti di età.

Ai fini dell'integrazione RdC/AU, la selezione dei nuclei familiari percettori di RdC che abbiano diritto all'assegno, senza necessità di presentare apposita domanda, viene fatta d'ufficio dall'INPS, che individuerà i figli minori, maggiorenni under 21 e i figli con disabilità in considerazione di quanto contenuto nella Dichiarazione Sostitutiva Unica (DSU) valida e utile ai fini della liquidazione del RdC, fermi restando i controlli ulteriori relativi alla composizione del nucleo familiare attraverso l'incrocio delle informazioni dichiarate ai fini ISEE con quelle disponibili presso gli uffici anagrafici dei Comuni.

Le informazioni necessarie al riconoscimento dell'integrazione RdC/AU sono già in possesso dell'INPS grazie alla domanda di accesso al RdC; eventuali informazioni mancanti (ad esempio, per mancata valorizzazione di un figlio minore nella DSU) dovranno essere comunicate tramite l'apposito modello "RdC-Com/AU", a breve disponibile sul sito dell'Istituto di previdenza.

Il modello "RdC-Com/AU" dovrà essere utilizzato anche per autocertificare, ai fini del riconoscimento delle relative maggiorazioni, specifiche condizioni, quali (i) la presenza di entrambi i genitori titolari di reddito da lavoro e (ii) il diritto del nucleo alla percezione della maggiorazione compensativa per i nuclei familiari con ISEE non superiore a 25.000 euro, in cui un componente del nucleo medesimo abbia percepito, nel corso del 2021, l'assegno per il nucleo familiare, in presenza di figli minori.

Le altre maggiorazioni previste dall'art. 4, D.Lgs. n. 230/2021 saranno erogate sulla base delle informazioni presenti nella DSU.

L'integrazione RdC/AU viene corrisposta mensilmente per un importo calcolato in base al numero di figli a carico presenti nel nucleo e decorre dal mese di marzo 2022, con erogazione da aprile 2022.

Quanto alle modalità di erogazione e di calcolo dell'importo, l'INPS afferma che l'integrazione RdC/AU è corrisposta con la Carta RdC, fino a concorrenza dell'importo teorico spettante dell'assegno unico e universale. L'integrazione è determinata sottraendo dall'importo teorico spettante dell'assegno unico e universale la quota di reddito di cittadinanza relativa ai figli che fanno parte del nucleo familiare, per i quali spetta l'assegno unico, calcolata sulla base della scala di equivalenza, ex art. 2, comma 4, D.L. n. 4/2019.

La revoca o la decadenza del RdC comportano l'interruzione del riconoscimento dell'integrazione RdC/AU, fermo restando che laddove sussista il diritto alla percezione dell'assegno unico sarà possibile presentare apposita domanda, con decorrenza dalla mensilità successiva alla cessazione del reddito di cittadinanza.

3. Risposta a interpello n. 222 del 2022: incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero

L'Agenzia delle entrate, con la Risposta a interpello n. 222 del 27 aprile 2022, si è pronunciata in tema di incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero, di cui all'art. 44, D.L. 78/2010.

Il caso oggetto di interpello riguarda una ricercatrice con residenza fiscale all'estero sin dal 2012 e ristabilitasi in Italia nel 2022. L'istante ha affermato di aver svolto attività di ricerca all'estero, tra il 2014 e il 2019, in diverse università e istituti stranieri e di aver svolto attività di ricerca e docenza per 18 mesi (dal 1° aprile 2020 al 31 agosto 2021) presso un'università svizzera; la stessa ha affermato, altresì, di avere prestato, durante tutto il periodo all'estero, anche attività di lavoro subordinato part time (dal 27 dicembre 2016 al 18 aprile 2018), in modalità a distanza, per una società italiana ALFA e di avere svolto un soggiorno di ricerca temporaneo, dal 1° marzo 2017 al 30 giugno 2017, presso l'archivio di una Fondazione in Italia.

L'istante ha precisato che, a seguito della stipula di un contratto di lavoro subordinato come collaboratore scientifico full-time a tempo determinato, dal 1° aprile 2022 svolgerà attività di ricerca

presso un Istituto in Italia, impegnandosi a risiedere fiscalmente in Italia per almeno tre anni, ivi prestando l'attività lavorativa in modo prevalente.

Tanto premesso, l'istante ha chiesto all'Amministrazione finanziaria la possibilità di accedere agli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero di cui all'art. 44, D.L. n. 78/2010, come modificato dall'art. 5, comma 4, D.L. n. 34/2019, anche a fronte dello svolgimento, contemporaneamente all'attività di docenza e ricerca all'estero, di un'attività lavorativa in remote working per un datore di lavoro italiano, e dello svolgimento di attività di ricerca e docenza all'estero per un periodo di due anni continuativi non coincidente con i due anni immediatamente precedenti il rientro in Italia.

L'art. 44, comma 1, D.L. n. 78/2010 prevede che «ai fini delle imposte sui redditi è escluso dalla formazione del reddito di lavoro dipendente o autonomo il novanta per cento degli emolumenti percepiti dai docenti e dai ricercatori che, in possesso di titolo di studio universitario o equiparato e non occasionalmente residenti all'estero, abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi e che vengono a svolgere la loro attività in Italia, acquisendo conseguentemente la residenza fiscale nel territorio dello Stato».

Ai sensi del comma 3, «le disposizioni si applicano (...) nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei cinque periodi d'imposta successivi sempre che permanga la residenza fiscale in Italia».

L'Amministrazione richiama la Circ. n. 17/E del 2017, ove è stato affermato, in merito ai requisiti soggettivi di applicazione del menzionato art. 44, che i docenti e ricercatori possono beneficiare della tassazione agevolata al verificarsi di specifiche condizioni, ossia (i) essere in possesso di un titolo di studio universitario o equiparato, (ii) essere stati non occasionalmente residenti all'estero, (iii) aver svolto all'estero documentata attività di ricerca o docenza per almeno due anni continuativi, presso centri di ricerca pubblici o privati o università, (iv) svolgere l'attività di docenza e ricerca in Italia, (v) acquisire la residenza fiscale nel territorio dello Stato.

In relazione al periodo di permanenza all'estero, l'art. 44, D.L. n. 78/2010 non specifica la durata, mentre pone un particolare accento circa la durata dell'attività di ricerca o docenza che deve comune e non sulla base dei periodi di residenza fiscale. Per l'attività di docenza, invece, può essere calcolato sulla base della durata degli anni accademici

Relativamente al terzo requisito, L'Agenzia richiama la Circ. n. 17/E del 2017, ove è stato chiarito che l'attività di docenza e ricerca non deve necessariamente essere stata svolta nei due anni immediatamente precedenti il rientro, essendo sufficiente che l'interessato, prima di rientrare in Italia, abbia svolto tali qualificate attività all'estero per un periodo minimo ed ininterrotto di almeno ventiquattro mesi. Per la docenza, il periodo di ventiquattro mesi si ritiene compiuto se l'attività è stata svolta per due anni accademici continuative.

Per quanto riguarda il requisito della residenza fiscale nel territorio dello Stato, la disposizione prevede che il regime ivi previsto si applica ai soggetti che trasferiscono la residenza in Italia, ai sensi dell'art. 2 TUIR, il quale considera residenti in Italia le persone fisiche che, per la maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni o 184 giorni in caso di anno bisestile), sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato la residenza o il domicilio ai sensi del codice civile.

A tal riguardo per “luogo di prestazione” dell'attività lavorativa bisogna avere riguardo al luogo dove il lavoratore dipendente è fisicamente presente quando esercita le attività per cui è remunerato.

L'agevolazione si applica a decorrere dal periodo di imposta in cui il docente o il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei cinque periodi di imposta successivi, sempreché permanga la residenza fiscale in Italia. Nel caso in cui, nel suddetto periodo, 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.

L'Agenzia afferma che l'art. 44, D.L. n. 78/2010 non si rivolge soltanto ai cittadini italiani che intendono rientrare in Italia, bensì a tutti i ricercatori residenti all'estero che, trasferendosi nel territorio nazionale, possono favorire lo sviluppo della ricerca in Italia, in virtù delle loro particolari conoscenze scientifiche. Difatti, l'art. 44, comma 3-quater, D.L. n. 78/2010 (inserito dall'art. 5, comma 4, lett. b), D.L. n. 34/2019) prevede che «I docenti o ricercatori italiani non iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) rientrati in Italia a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 possono accedere ai benefici fiscali di cui al presente articolo purché abbiano avuto

la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi per il periodo di cui al comma 1, lettera a), del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147».

Secondo l'Amministrazione finanziaria, l'art. 44, comma 3-quater, D.L. n. 78/2010 è perfettamente sovrapponibile all'art. 16, comma 5-ter, D.Lgs. n. 147/2015, disciplinante il regime fiscale dei lavoratori impatriati; la stessa fa, dunque, riferimento a quanto affermato con la Circ. n. 33/E del 2020, laddove è stato precisato che l'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015 consente ai soggetti che non risultano iscritti all'AIRE o che vi risultano iscritti per un periodo inferiore ai due periodi d'imposta precedenti il rientro (art. 16, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 147/2015) di comprovare il periodo di residenza all'estero sulla base delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, al fine di evitare che restino esclusi dall'agevolazione i contribuenti che, pur avendo effettivamente trasferito la propria residenza all'estero, non abbiano provveduto a cancellarsi dall'anagrafe nazionale della popolazione residente o vi abbiano provveduto tardivamente.

Infine, relativamente al requisito della attività di docenza e ricerca da svolgere in Italia, nella Circ. n. 17/E del 2017 è stato chiarito che non assume rilievo la natura del datore di lavoro o del soggetto committente, il quale, per l'attività di ricerca, può essere una università, pubblica o privata, o un centro di ricerca pubblico o privato o una impresa o un ente, purché lo stesso, in ragione della peculiarità del settore economico in cui opera, disponga di strutture organizzative finalizzate alla ricerca.

Tanto premesso, rispondendo al primo quesito posto dall'istante, l'Amministrazione finanziaria afferma che non osta all'applicazione dell'art. 44, D.L. n. 78/2010 la circostanza che l'istante medesima, durante il proprio periodo di residenza fiscale all'estero, abbia svolto da remoto attività di ricerca in favore di una società fiscalmente residente in Italia, in quanto tale attività deve considerarsi svolta dall'estero e i relativi redditi prodotti fuori dal territorio italiano; né osta lo svolgimento di attività di ricerca in loco in Italia, purché la presenza fisica non sia tale da comportare ivi l'attrazione della residenza fiscale (nel caso di specie, avendo avuto l'attività durata inferiore a 183, giorni non pregiudica la sussistenza del requisito della residenza estera).

Infine, rispondendo al secondo quesito, l'Amministrazione, confermando la Circ. n. 17/E del 2017, afferma che, ai fini dell'applicazione dell'art. 44, D.L. n. 78/2010, i 24 mesi di attività di ricerca e docenza all'estero non debbano essere necessariamente svolti immediatamente prima del rientro in Italia, essendo necessario solamente che tale periodo di attività sia effettivamente svolto in maniera continuativa ed ininterrotta.

4. (segue) Risposta a interpello n. 239 del 2022: attività di ricerca all'estero in regime di aspettativa non retribuita e accesso agli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori

Con la Risposta a Interpello n. 239 del 29 aprile 2022, l'Amministrazione finanziaria è tornata a pronunciarsi sugli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero, di cui all'art. 44, D.L. 78/2010.

Nel caso all'esame dell'Agenzia, l'istante, Ordinario presso un'Università in Italia dal novembre 2019, è iscritto all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) dal 29 ottobre 2020 e risulta, pertanto, fiscalmente residente in Spagna per gli anni 2021 e 2022. Lo stesso, collocato in aspettativa senza assegni, ai sensi dell'art. 7, l. n. 240 del 2010, dall'Università italiana dal 1° novembre 2020 fino al 31 agosto 2022, ha un contratto a tempo determinato, fino al 31 agosto 2022, con un'Università in Spagna.

Avendo intenzione di rientrare in Italia nel corso del 2022 al fine di riprendere ivi l'attività di insegnamento presso l'Ateneo e di acquisire la residenza fiscale nel territorio dello Stato italiano, l'Istante chiede se potrà fruire degli incentivi di cui all'art. 44, D.L. 78/2010, pur essendo in aspettativa senza assegni ed avendo usufruito della medesima agevolazione negli anni tra il 2016 e il 2019, dopo essere rientrato da un quinquennio di lavoro in Australia.

L'Amministrazione finanziaria, dopo aver esposto i requisiti applicativi del regime oggetto del documento di prassi, richiama la Risoluzione n. 92/E del 2017, ove è stato chiarito che un docente universitario trasferitosi all'estero e iscritto all'AIRE per lo svolgimento dell'attività di ricerca e di didattica a seguito di collocamento in aspettativa senza assegni, ex art. 7, comma 1, l. n. 240 del 2010 può, una volta rientrato in Italia e acquisita la residenza fiscale, avvalersi delle agevolazioni di cui al menzionato art. 44, sussistendo le altre condizioni richieste.

La disposizione, difatti, subordina l'applicazione dello specifico regime agevolativo, tra l'altro, alla condizione che i docenti e ricercatori dopo aver «svolto documentata attività di ricerca o docenza

all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi (...) vengono a svolgere la loro attività in Italia, acquisendo conseguentemente la residenza fiscale nel territorio dello Stato», precisando che non costituisce causa ostativa alla fruizione del regime di favore la circostanza che tale attività di ricerca o docenza all'estero sia stata svolta avvalendosi di aspettativa senza assegni prevista dall'art. 7, l. n. 240 del 2010.

Tanto premesso, l'Amministrazione finanziaria ritiene che l'Istante potrà avvalersi delle agevolazioni di cui all'art. 44, D.L. n. 78/2010, sussistendo le altre condizioni richieste, a partire dall'anno di imposta di rientro in Italia. Né rileva la circostanza che lo stesso abbia già fruito del regime agevolativo con riferimento agli anni tra il 2016 e il 2019, dopo essere rientrato da un quinquennio di lavoro in Australia, non essendovi preclusione in tal senso nella norma.

5. Risposta a interpello n. 223 del 2022: accesso al regime speciale per i lavoratori impatriati da parte del professionista con attività estera occasionale

Con la Risposta a interpello n. 223 del 27 aprile 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito nuovi chiarimenti sull'accesso al regime dei lavoratori impatriati, di cui all'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015.

Nel caso prospettato, l'Istante, iscritto all'AIRE e residente negli Stati Uniti dal 2012, svolge la professione di medico psichiatra, in primo luogo, in qualità di lavoratore subordinato e in qualità di lavoratore occasionale non dipendente presso due diverse strutture americane. Lo stesso ha dichiarato che intende trasferirsi in Italia e trasferire ivi la propria residenza fiscale, a partire dal 2022, per svolgere, una volta dimessosi dalla clinica americana di cui è alle dipendenze e interrotto il rapporto di lavoro occasionale con l'altra struttura, la propria attività lavorativa alle dipendenze di un nuovo datore di lavoro statunitense, in modalità smart working dall'Italia (cd. telepsichiatria); successivamente al trasferimento, la persona svolgerà altresì, sul territorio americano, alcune prestazioni occasionali, con una durata inferiore a 15 giorni per anno d'imposta, nei confronti del vecchio datore di lavoro estero.

Tanto precisato, l'Istante ha chiesto all'Amministrazione finanziaria la possibilità di fruire del regime degli impatriati, di cui all'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015, qualora negli anni successivi al 2022 egli dovesse svolgere delle prestazioni occasionali, inferiori a 15 giorni per anno d'imposta, sul territorio americano nei confronti del vecchio datore di lavoro, con la possibilità di godere del credito d'imposta per la doppia tassazione sostenuta per i medesimi redditi negli Usa e di mantenere il bonus fiscale anche in caso di variazione del datore di lavoro.

Per fruire del regime menzionato, è necessario che il lavoratore (i) trasferisca la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 2 TUIR, (ii) 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 e (iii) svolga l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano.

In base all'art. 16, comma 2, D.Lgs. n. 147/2015, sono destinatari del beneficio fiscale 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 (i) 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 (ii) 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.

Ai sensi dell'art. 16, comma 3, D.Lgs. n. 147 del 2015, a tale regime i contribuenti possono accedere per un quinquennio a decorrere dal periodo di imposta in cui trasferiscono la residenza fiscale in Italia e per i quattro periodi di imposta successivi.

Le modifiche normative intervenute nel 2019 hanno ridisegnato, a partire dal periodo di imposta 2019, il perimetro di applicazione del regime agevolativo di cui all'art. 16 D.Lgs. n. 147 del 2015; su tali aspetti, l'Amministrazione richiama i chiarimenti forniti con circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020. Viene ricordato, in particolare, che l'art. 16 D.Lgs. n. 147 del 2015, come modificato dall'art. 5, comma 1, D.L. n. 34 del 2019, non richiede che l'attività del lavoratore sia svolta per un datore di lavoro operante sul territorio dello Stato e che, pertanto, possono accedere all'agevolazione i soggetti che vengono a svolgere in Italia attività di lavoro alle dipendenze di un datore di lavoro con sede all'estero, o i cui committenti (in caso di lavoro autonomo o di impresa) siano stranieri (non residenti).

L'Amministrazione finanziaria richiama, altresì, la Circolare n. 17/E del 2017, in cui è stato messo in rilievo che l'art. 16 D.Lgs. n. 147 del 2015 individua sotto il titolo "lavoratori impatriati" diverse categorie di beneficiari, caratterizzate da specifici requisiti soggettivi, accomunate dalla circostanza di

trasferirsi in Italia per svolgere una attività lavorativa. La disposizione non indica il tempo che deve intercorrere tra il trasferimento della residenza e l'inizio dell'attività lavorativa. Inoltre, tenuto conto della finalità del regime di favore, teso ad attrarre la residenza in Italia di soggetti che, grazie alla loro esperienza all'estero, favoriscono lo sviluppo economico, culturale e tecnologico del Paese, coloro che già svolgono una attività lavorativa nel territorio dello Stato, ad esempio, perché già distaccati in Italia da un'altra società del gruppo, senza essere tuttavia iscritti alla anagrafe della popolazione residente e senza aver trasferito in Italia la dimora abituale o il centro prevalente dei propri interessi personali, possono accedere al beneficio a partire dal periodo di imposta in cui acquisiscono la residenza fiscale anche se ciò avvenga successivamente a quello in cui hanno iniziato in Italia lo svolgimento dell'attività lavorativa.

Ugualmente possono accedere al beneficio coloro che trasferiscono la residenza in Italia prima ancora di iniziare lo svolgimento di detta attività, a condizione che sia ravvisabile un collegamento tra i due eventi.

L'Amministrazione ritiene che, nel caso di specie, il rientro in Italia dell'istante sia motivato esclusivamente dall'accettazione di un nuovo lavoro che preveda l'esecuzione della prestazione lavorativa in Italia, svolta in modalità smart working, circostanza che risulta indicativa della sussistenza di un collegamento fra il rientro in Italia e l'inizio dell'attività lavorativa.

Circa la possibilità di fruire del regime di cui all'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015 svolgendo sul territorio americano delle prestazioni occasionali, inferiori a 15 giorni per anno d'imposta, l'Ufficio afferma che l'applicazione del regime agevolativo in questione richiede, tra l'altro, che l'attività lavorativa sia prestata "prevalentemente" nel territorio italiano. Con riferimento a tale requisito, il decreto ministeriale recante le

disposizioni di attuazione del regime speciale in esame (decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 26 maggio 2016), precisa che tale condizione deve essere verificata in relazione a ciascun periodo d'imposta e risulta soddisfatta se l'attività lavorativa è prestata nel territorio italiano per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco dell'anno.

Come precisato nella già menzionata Circolare n. 17/E del 2017, nel computo dei 183 giorni rientrano non solo i giorni lavorativi ma anche le ferie, le festività, i riposi settimanali e altri giorni non lavorativi. Non possono essere, invece, computati i giorni di trasferta di durata superiore a 183 giorni, o il distacco all'estero, essendo l'attività lavorativa prestata fuori dal territorio dello Stato.

Tanto premesso, l'Amministrazione afferma che è ammesso al regime speciale dei lavoratori impatriati il lavoratore che trasferisca la residenza fiscale in Italia per proseguire, in modalità da remoto, l'attività lavorativa resa a beneficio del proprio datore di lavoro estero, a nulla rilevando la circostanza che durante il periodo agevolato, il medesimo svolga occasionalmente sul territorio estero delle prestazioni di lavoro non dipendente, sempreché sia assicurata la prevalenza dell'attività lavorativa svolta nel territorio italiano.

L'esenzione di cui all'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015 spetta, però, in relazione ai soli redditi prodotti nel territorio dello Stato, con la conseguenza che i redditi derivanti dall'esecuzione sul territorio americano di prestazioni occasionali concorrono alla formazione del reddito integralmente.

Per ciò che concerne i criteri di territorialità delle richiamate tipologie di reddito e la relativa ripartizione del potere impositivo tra Italia e Stati Uniti, l'Agenzia, nel presupposto del trasferimento della residenza in Italia da parte dell'istante, afferma che il reddito di lavoro dipendente, derivante dalle prestazioni svolte in Italia, è soggetto a tassazione esclusiva in Italia, sulla base dell'art. 15, paragrafo 1 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Stati Uniti (disposizione che stabilisce la tassazione nello Stato di residenza di tali redditi, a eccezione del caso in cui la prestazione sia svolta in altro Stato) e che il reddito derivante dal lavoro autonomo occasionale svolto sul territorio americano è soggetto a tassazione esclusiva in Italia, in quanto l'art. 14, paragrafo 1 della medesima Convenzione prevede che i redditi derivanti dalla prestazione di servizi personali a carattere indipendente siano imponibili in via esclusiva nello Stato di residenza, a eccezione dell'ipotesi in cui tali servizi siano prestati nell'altro Stato ove la persona disponga abitualmente di una base fissa.

Per entrambe le categorie di reddito, in mancanza di tassazione negli Stati Uniti, non matura il credito di imposta per le imposte assolate all'estero (per cui le imposte USA, se prelevate, devono essere richieste a rimborso).

Da ultimo, l'Amministrazione finanziaria afferma che non risulta preclusivo alla fruizione dell'agevolazione il fatto che durante il periodo agevolabile il dipendente cambi datore di lavoro.

Nel restare a Vs. disposizione per eventuali approfondimenti e/o chiarimenti, porgiamo Cordiali saluti.

ENBIC - Studio e-IUS