

Incentivi fiscali per il rientro dei lavoratori in Italia

La Legge n. 238/2010

di **Roberta De Marchi**

Con la L. n. 238 del 30 dicembre 2010, che entra in vigore il 28 gennaio 2011, il legislatore intende contribuire allo sviluppo del Paese mediante la valorizzazione delle esperienze umane, culturali e professionali maturate da cittadini dell'Unione europea che hanno risieduto continuativamente per almeno ventiquattro mesi in Italia, che studiano, lavorano o che hanno conseguito una specializzazione post lauream all'estero e che decidono di fare rientro in Italia.

A tale fine, tale legge prevede la concessione di incentivi fiscali, sotto forma di minore imponibilità del reddito, in favore dei soggetti specificatamente individuati.

I benefici fiscali spettano dalla data di entrata in vigore della medesima legge fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013.

Hanno diritto ai predetti benefici i cittadini dell'Unione europea che, alla data del 20 gennaio 2009, siano in possesso dei requisiti previsti dall'art. 2, della legge in esame.

Caratteristiche dei soggetti beneficiari

Hanno diritto alla concessione dei benefici fiscali:

a) i cittadini dell'Unione europea, nati dopo il 1° gennaio 1969, in possesso di un titolo di laurea, che hanno risieduto continuativamente per almeno ventiquattro mesi in Italia e che, sebbene residenti nel loro Paese d'origine, hanno svolto continuativamente un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o d'impresa fuori di tale Paese e dell'Italia negli ultimi ventiquattro mesi o più, i quali vengono assunti o avviano un'attività d'impresa o di lavoro autonomo in Italia e trasferiscono il proprio domicilio, nonché la propria residenza, in Italia entro tre mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività;

b) i cittadini dell'Unione europea, nati dopo il 1° gennaio 1969, che hanno risieduto continuativamente per almeno ventiquattro mesi in Italia e che, sebbene residenti nel loro Paese d'origine, hanno svolto continuativamente un'attività di studio fuori di tale Paese e dell'Italia negli ultimi ventiquattro mesi o più, conseguendo un titolo di laurea od una specializzazione post lauream, i quali vengono assunti o avviano un'attività d'impresa o di lavoro autonomo in Italia e trasferiscono il proprio domicilio, nonché la propria residenza, in Italia entro tre mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge, sono individuate le categorie dei soggetti, tenendo conto delle specifiche esperienze e qualificazioni scientifiche e professionali e garantendo che non si determinino nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

I benefici

I redditi di lavoro dipendente, i redditi d'impresa ed i redditi di lavoro autonomo percepiti dalle persone fisiche come sopra individuate concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche in misura ridotta, secondo le seguenti percentuali:

- a) 20 per cento, per le lavoratrici;
- b) 30 per cento, per i lavoratori.

I benefici sono riconosciuti nel rispetto dei limiti fissati dal regolamento (CE) n. 1998/2006 della Commissione, del 15 dicembre 2006, relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 del trattato agli aiuti d'importanza minore (*de minimis*).

Incompatibilità con altre agevolazioni

La fruizione dei benefici è incompatibile con la contemporanea fruizione degli incentivi previsti dall'articolo 17, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, nonché del credito d'imposta previsto dall'articolo 1, commi da 271 a 279, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, e successive modificazioni.

Sono esclusi dai benefici di cui al presente articolo i soggetti che, essendo titolari di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato con pubbliche amministrazioni o con imprese di diritto italiano, svolgono all'estero, in forza di tale rapporto, la propria attività lavorativa anche per il periodo temporale individuato dall'articolo 2.

Fruizione del beneficio

Il beneficio attribuito ai lavoratori dipendenti, su specifica richiesta di questi ultimi, è computato dal datore di lavoro ai fini del calcolo delle ritenute fiscali. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge, sono stabilite le disposizioni necessarie per l'applicazione della presente disposizione.

Gestione delle procedure amministrative per il rientro in Italia

Le pratiche e gli adempimenti necessari a perfezionare il rientro in Italia delle persone fisiche cui si applica la presente legge sono curate dagli uffici consolari italiani all'estero, anche d'intesa con la società Italia Lavoro Spa. Alle persone fisiche che rientrano in Italia è garantita, in quanto applicabile, l'attestazione delle proprie competenze e dei titoli acquisiti all'estero, attraverso il rilascio della documentazione «Europass», di cui alla decisione n. 2241/2004/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 15 dicembre 2004.

Il Ministro degli affari esteri, con decreto adottato di concerto con i Ministri del lavoro e delle politiche sociali e dell'economia e delle finanze, entro due mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, definisce le funzioni ed i ruoli dei soggetti coinvolti nelle procedure, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

Il decreto individua la misura dei diritti da porre a carico delle persone fisiche che rientrano in Italia in modo da garantire la copertura integrale dei maggiori oneri derivanti, dalle intese con la società Italia Lavoro Spa.

Riserva di alloggi di edilizia residenziale pubblica

Le regioni, nell'ambito delle loro disponibilità, possono riservare a tali soggetti una quota degli alloggi di edilizia residenziale pubblica destinati all'assegnazione in godimento o alla locazione per uso abitativo per un periodo non inferiore a ventiquattro mesi.

Tutela dei diritti acquisiti

Il Governo promuove la stipulazione di accordi bilaterali con gli Stati esteri di provenienza dei lavoratori di cui all'art. 2, c. 1, lett. a, finalizzati a riconoscere a detti lavoratori il diritto alla totalizzazione dei contributi versati a forme di previdenza estere con quelli versati a forme di previdenza nazionale.

Alla ratifica degli accordi si provvede solo successivamente all'individuazione, con apposito provvedimento legislativo, delle occorrenti risorse finanziarie.

Cause di decadenza dai benefici

Il beneficiario degli incentivi fiscali decade dal diritto agli stessi se trasferisce nuovamente la propria residenza od il proprio domicilio fuori dell'Italia prima del decorso di cinque anni dalla data della prima fruizione del beneficio.

In tal caso si provvede al recupero dei benefici già fruiti, con applicazione delle relative sanzioni e interessi.

I precedenti: indicazioni normative

Si ricorda che l'art.44 del D.L .n. 78/2010, convertito, con modificazioni, in legge n. 122 del 30 luglio 2010, ha reintrodotto l'agevolazione per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero.

La norma 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 dalla data di entrata in vigore del presente decreto ed entro i cinque anni solari successivi vengono a svolgere la loro attività in Italia, acquisendo conseguentemente la residenza fiscale nel territorio dello Stato".

Detti emolumenti non concorrono alla formazione dell'IRAP.

Tali disposizioni trovano applicazione a decorrere dal 1° gennaio 2011, nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei due periodi d'imposta successivi, sempre che permanga la residenza fiscale in Italia.

Precedentemente, l'art. 3, del D.L. n. 269 del 30 settembre 2003, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 326 del 24 novembre 2003, aveva introdotto una misura fiscale agevolativa volta a favorire il rientro in Italia dei *cervelli* emigrati all'estero, per porre rimedio alla cd. *fuga dei cervelli*.

La norma prevedeva l'imponibilità nella misura del 10% del loro ammontare dei redditi di lavoro dipendente o autonomo dei ricercatori – a determinate condizioni – ai fini delle imposte dirette, e la non concorrenza alla formazione del valore della produzione netta, ai fini Irap.

Il dettato normativo a suo tempo introdotto è stato oggetto di precise istruzioni da parte dell'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 22/E dell'8 giugno 2004. Potevano accedere all'agevolazione i ricercatori che dal 2 ottobre 2003 – data di entrata in vigore del D.L. n. 269/2003 – o in uno dei cinque anni solari successivi – e pertanto sino al 31 dicembre 2008 – iniziano a svolgere la loro attività in Italia, e conseguentemente diventano fiscalmente residenti nel territorio dello Stato.

In buona sostanza, per godere dell'agevolazione in esame, è necessario per i ricercatori il possesso di determinati requisiti.

FOCUS SUI REQUISITI
Possesso di titolo di studio universitario o equiparato
Essere stato stabilmente e non occasionalmente residente all'estero
Avere svolto documentata attività di ricerca all'estero presso università o centri di ricerca pubblici o privati, nonché presso <i>“imprese o enti che, in ragione della peculiarità del settore economico in cui operano, dispongano di strutture organizzative finalizzate alla ricerca”</i> , per almeno due anni continuativi dalla data di entrata in vigore del decreto.
Decidere di svolgere la propria attività lavorativa in Italia e, conseguentemente, rientrare in Italia e diventare fiscalmente residenti, a partire dalla data di entrata in vigore della norma od entro i cinque anni successivi.

In ordine al requisito della residenza fiscale nel territorio dello Stato, si richiamano le disposizioni contenute nell'art. 2 del Tuir.

FOCUS SULLA RESIDENZA FISCALE

Si considerano residenti le persone fisiche che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile. Pertanto, l'agevolazione non spetta qualora l'attività sia resa in Italia per un periodo inferiore a 183 giorni nell'anno.

L'oggetto dell'agevolazione consiste nella imponibilità dei redditi di lavoro dipendente o autonomo dei ricercatori in possesso dei requisiti sopra indicati nella misura ridotta del 10% del loro ammontare, ai fini delle imposte sui redditi (mentre *“per il resto si applicano gli ordinari criteri di tassazione Irpef, scomputando dal reddito complessivo gli oneri deducibili di cui all'art.10 e la deduzione per assicurare la progressività dell'imposta di cui all'art.11 del Tuir”*), e nella esclusione di tali redditi dalla formazione della base imponibile Irap.

L'incentivo fiscale trova applicazione nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene radicalmente residente nel territorio dello Stato e nei due periodi d'imposta successivi, sempre che permanga la residenza fiscale in Italia.

Sia i redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo, di cui agli artt. 49 e 53 del Tuir, che i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'art.50 del medesimo Testo unico, *“atteso che per questa categoria reddituale operano le stesse regole di determinazione previste per i redditi di lavoro dipendente”*, rientrano nell'ambito applicativo della norma agevolativi. E' questo il pensiero delle Entrate allora formalizzato nella citata circolare.

Lo stesso documento di prassi ha precisato *“le agevolazioni in esame si rendono applicabili ai redditi di collaborazione coordinata e continuativa di cui alla lettera c-bis) del richiamato art. 50, che abbiano ad oggetto lo svolgimento dell'attività di ricerca”*.

FOCUS SULLA DETERMINAZIONE DEI REDDITI

I redditi agevolati devono essere determinati secondo le disposizioni dell'art.52 se derivanti da rapporti aventi ad oggetto prestazioni di lavoro dipendente, dell'art.54 se derivanti dall'esercizio di attività professionali, dell'art.52 se derivanti da attività che producono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

Gli eventuali altri redditi, diversi dai redditi derivanti da rapporti aventi ad oggetto attività di ricerca, non godono dell'agevolazione in questione.

L'agevolazione investe anche l'Irap. Ai fini Irap l'agevolazione, che consiste nella non concorrenza dei suddetti redditi al valore della produzione, spetta direttamente ai ricercatori stessi qualora essi svolgano l'attività in qualità di liberi professionisti, mentre per i redditi di lavoro dipendente e assimilati – per i quali l'Irap non è dovuta dal percettore -, il beneficio spetta ai sostituti d'imposta che erogano i relativi compensi per l'attività di ricerca.

Successivamente, il D.L. n. 185/2008, convertito in legge n. 2 del 28 gennaio 2009, ha riproposto la norma agevolativa.

L'art. 17 prevedeva che *“i redditi di lavoro dipendente o autonomo dei docenti e dei ricercatori, che in possesso di titolo di studio universitario o equiparato, siano non occasionalmente residenti all'estero e abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi che dalla data di entrata in vigore del presente decreto o in uno dei cinque anni solari successivi vengono a svolgere la loro attività in Italia, e che conseguentemente divengono fiscalmente residenti nel territorio dello Stato, sono imponibili solo per il 10 per cento, ai fini delle imposte dirette, e non concorrono alla formazione del valore della produzione netta dell'imposta regionale sulle attività produttive. L'incentivo di cui al presente comma si applica nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei due periodi di imposta successivi sempre che permanga la residenza fiscale in Italia”*.

22 gennaio 2011

Roberta De Marchi