

LA COMMARA & PARTNERS

STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

TAX NEWSLETTER

N. 2/2024

➤ RESIDENZA DELLE PERSONE FISICHE

➤ RESIDENZA DELLE SOCIETÀ E DEGLI ENTI

➤ I RITOCCHI AL REGIME IMPATRIATI

➤ LE ATTIVITÀ ECONOMICHE NEO-ITALIANE



A cura dell'Avv.
EMILIO COSTARELLA

E dei Dott.ri EDOARDO REZZI e STEFANO LA COMMARA

www.studiolacommara.it



Il d.lgs. 27.12.2023 n. 209 rientra tra i provvedimenti emanati in attuazione della legge delega fiscale promulgata nel 2023 e, denominato anche "decreto internazionalizzazione", oltre a contenere la corposa disciplina della c. d. Global Minimum Tax (riguardante i grandi gruppi multinazionali), ha apportato interessanti modifiche, tra l'altro, anche alle disposizioni di riferimento per l'attribuzione della residenza fiscale italiana e la modulazione del regime "impatriati".

Residenza delle Persone fisiche

L'art. 1 del d.lgs. 209/2023, modificando la formulazione dell'art. 2 del TUIR ha prescritto che, affinché si possa attribuire alle persone fisiche la residenza fiscale italiana, queste, per la maggior parte del periodo d'imposta, in via alternativa:

- devono avere la residenza nel territorio dello Stato ai sensi del codice civile;
- devono avere il domicilio nel territorio dello Stato;
- devono essere presenti nel territorio dello Stato;
- devono essere iscritte nelle anagrafi della popolazione residente;

includendo nel computo anche le frazioni di giorno.

E' interessante notare che resta inalterata la nozione di *residenza*, la cui definizione rimane parametrata a quella di cui al codice civile e, quindi, al luogo in cui la persona ha la dimora abituale.

Invece, per la nozione di *domicilio*, viene data una definizione *ad hoc* che, facendo riferimento al luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona, privilegia i collegamenti e gli interessi a carattere personale e familiare a scapito di quelli a carattere patrimoniale.

Con il criterio della *presenza fisica sul territorio dello Stato* viene introdotto un elemento di spiccata novità, avente una connotazione preminentemente fattuale, che impone di essere interpretato alla lettera valorizzando i giorni trascorsi sul territorio dello Stato; proprio l'esaltazione della presenza fisica conferisce maggior senso alla prescrizione secondo cui concorrono al calcolo del periodo anche le *frazioni di giorno*.

In coerenza a quanto già riferito in altre occasioni da documenti di prassi, tale locuzione impone che, ad esempio, nel computo dei giorni occorre includere:

- il giorno di arrivo;
- il giorno di partenza.

Si fa notare, da ultimo, che il criterio della *iscrizione nelle anagrafi della popolazione residente* viene degradato a mera presunzione relativa essendo espressamente prevista la possibilità di fornire prova contraria.

Rimane inalterata la presunzione di residenza italiana dei cittadini italiani trasferiti in Stati o territori a fiscalità privilegiata; si segnala al riguardo, a far data dal 2024, l'eliminazione della Svizzera dal novero di tali Stati, avvenuta con decreto ministeriale del 20.7.2023.



Residenza

delle Società e degli enti

L'art. 2 del d. lgs. 209/2023 è intervenuto in modifica dei criteri utili alla determinazione della residenza fiscale delle società e delle altre persone giuridiche, con l'obiettivo di meglio definirne i contorni rispetto alle precedenti formulazioni.

La nuova versione dell'art. 73 del TUIR, unitamente al criterio prettamente formale della sede legale (rimasto invariato rispetto al passato) prevede l'attribuzione della residenza fiscale italiana agli enti che, per la maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni), abbiano nel territorio italiano:

- la *sede di direzione effettiva*, intesa quale continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'ente nel suo complesso; in sostanza, si tratta del luogo in cui sono assunte le decisioni apicali e strategiche della società, quindi il luogo in cui sono assunte le decisioni più importanti;

- la *gestione ordinaria in via principale*, intesa come continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'ente nel suo complesso. La nuova formulazione risalta la circostanza che la gestione ordinaria deve essere principale essendo così possibile dedurre che una gestione "non principale", ovvero riguardante un ramo secondario, se radicata nel territorio dello Stato, può dar vita solo ad una stabile organizzazione. Per verificare che la gestione sia effettivamente principale possono essere utilizzati due parametri quantitativi (fatturato oppure numero di dipendenti) o qualitativi (se l'attività esercitata nel territorio dello Stato sia tipica o strumentale).

Le modifiche non sembrano marcare una vera discontinuità rispetto alle locuzioni precedentemente utilizzate per descrivere i criteri di collegamento (rispettivamente, sede dell'amministrazione e oggetto principale) ma hanno certamente avvicinato la normativa italiana agli standard terminologici adottati a livello internazionale.



I ritocchi

al regime impatriati

Il d.lgs. 209/2023 ha implicato rilevanti modifiche al regime fiscale agevolativo previsto in favore dei lavoratori che trasferiscono la residenza fiscale in Italia a decorrere dall'anno in corso (c. d. impatriati).

La misura della riduzione della base imponibile passa dal 70% al 50% (quindi sarà imponibile il 50% del reddito e non più il 30%) per i redditi non superiori ad euro 600.000 (le precedenti versioni non prevedevano alcun limite al reddito).

Nessun cambio ha interessato le categorie reddituali suscettibili di accedere all'agevolazione, che rimangono quelle di:

- redditi da lavoro dipendente;
- i redditi assimilati a quelli da lavoro dipendente;
- i redditi da lavoro autonomo "derivanti dall'esercizio di arti e professioni".

Queste, invece, le nuove condizioni:

- il lavoratore dovrà risiedere in Italia per un periodo di almeno 5 anni (quattro oltre quello di trasferimento della residenza);
- il lavoratore non è stato fiscalmente residente in Italia nei tre periodi di imposta precedenti;
- la prestazione lavorativa dovrà avere luogo per la maggior parte del periodo di imposta nel territorio dello Stato;
- il lavoratore deve essere in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione.

E' prevista la possibilità di ridurre ulteriormente al 40% del reddito la base imponibile ove il lavoratore si trasferisca con un figlio minore o, alternativamente, se lo stesso diventi genitore (anche adottivo, secondo espressa previsione, a condizione che l'adottato sia un minore) durante il periodo di fruizione del beneficio fiscale.

Il nuovo assetto non prevede la facoltà di prolungare la durata ordinaria dell'agevolazione stabilita in cinque periodi di imposta, salvo l'applicazione in via transitoria, per un ulteriore triennio per i soggetti iscritti all'anagrafe della popolazione residente nel 2024 e che hanno acquistato, entro la data del 31.12.2023, un'unità immobiliare residenziale adibita ad abitazione principale in Italia.



Le attività economiche neo-italiane



L'art. 6 del d.lgs. 209/2023, ha introdotto un nuovo regime fiscale agevolato per le attività economiche trasferite nel territorio dello Stato, coinvolgendo i redditi derivanti da attività di impresa e dall'attività di arti e professioni esercitate in forma associata, svolti in un Paese estero non appartenente all'Unione Europea o allo Spazio economico Europeo.

La norma riprende, in termini generali, il termine attività economiche che dovrebbe essere inteso in senso ampio, tale da includere ogni tipologia di attività; a titolo esemplificativo, costituisce attività di impresa qualsiasi attività economica di produzione o scambio di beni e servizi, indipendentemente dal soggetto che la esercita, ricomprendendo anche attività svolta da soggetti senza scopo di lucro.

L'agevolazione si sostanzia nel fatto che i redditi prodotti dalle suddette attività, per i cinque periodi di imposta successivi a quello di trasferimento, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione netta ai fini Irap per il 50% del relativo ammontare.

Attenzione specifica deve essere riservata al recupero dell'agevolazione, comprensivo degli interessi calcolati sulla relativa imposta, che avverrebbe ove le attività precedentemente "entrate" venissero trasferite nuovamente all'estero entro un periodo, calcolato dalla scadenza del regime di agevolazione, pari a:

- cinque periodi di imposta;
- dieci periodi di imposta, se si tratta di grandi imprese.

Ragionevole e non idoneo ad assumere contorni di deterrenza è l'onere imposto al contribuente di mantenere una separata contabilità ai fini della determinazione del reddito imputabile all'attività trasferita ed alle relative imposte.

RICONOSCIMENTI

Le elevate competenze collocano lo Studio La Commara & Partners in una posizione di assoluta eccellenza qualitativa sul mercato nazionale della consulenza fiscale e legale, come testimoniano i numerosi premi e riconoscimenti attribuiti negli anni da "Il Sole 24 Ore", "Toplegal Awards", "Le Fonti Awards" e "Legalcommunity Italian Awards".



CONTATTI

ROMA



+39 06 3218140



www.studiolacommarait



Viale Bruno Buozzi, 64 - 00197



segreteria@studiolacommarait

MILANO



+39 02 76013359



in partnership con: www.pglegal.it



Via Sant'Andrea, 3 - 20121

NAPOLI



+39 081 18584553



in partnership con: www.fpcorporatefinance.eu



Via G. Melisurgo, 15 - 80133

DUBAI



in partnership con: www.v7group.com



API Trio Office Tower - Office 3001

