



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF101

INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 3

OGGETTO	TRASFERIMENTO IN ITALIA DEI PENSIONATI – DISPOSIZIONI ATTUATIVE
RIFERIMENTI	PROVV. 31/05/2019 - L. 145/2018, ART. 1, CO. 273-274; ART. 24-TER TUIR
CIRCOLARE DEL	3/06/2019

Sintesi: l'Agenzia ha recentemente disciplinato le modalità applicative del regime fiscale sostitutivo previsto per i pensionati (di qualsiasi nazionalità) che dall'estero trasferiscono la residenza nei comuni del Sud Italia. In particolare, il documento delinea i seguenti aspetti:

- modalità di esercizio dell'opzione
- la cessazione degli effetti, la revoca dell'opzione e la decadenza dal regime
- il versamento dell'imposta sostitutiva.

Come noto, la legge di bilancio 2019 ha introdotto (nuovo art. 24-ter del TUIR):

- ➔ un **regime opzionale** per le **persone fisiche, titolari di redditi da pensione**, di ogni genere e assegni a esse equiparati **erogati da soggetti esteri**
- ➔ che **trasferiscono in Italia la propria residenza** in uno dei **comuni** appartenenti al **territorio del Mezzogiorno**, con **popolazione non superiore ai 20.000 abitanti**.

Il **Prov. 31/05/2019** ha dato attuazione alla disposizione.




REGIME SOSTITUTIVO

Tali soggetti (anche cittadini che non hanno mai precedentemente receduto in Italia) possono optare:

- per l'assoggettamento dei redditi (di qualunque categoria) **percepiti da fonte estera o prodotti all'estero**, ad una **imposta sostitutiva**
- calcolata in via forfettaria, con **aliquota del 7%** per ciascuno degli anni di validità dell'opzione.

REDDITI DI FONTE ESTERA

Al fine di individuare l'imponibile assoggettato ad imposta sostitutiva occorre preliminarmente procedere alla seguente distinzione:

REDDITI	ANNOTAZIONI
PERCEPITI DA FONTE ESTERA O PRODOTTI ALL'ESTERO	Individuazione: occorre riferirsi ai criteri stabiliti dal co. 2, art. 165, TUIR , secondo cui: <ul style="list-style-type: none"> ✓ i redditi si considerano prodotti all'estero ✓ sulla base di criteri reciproci a quelli previsti dall'art. 23 Tuir per individuare quelli prodotti in Italia
DI FONTE ITALIANA	Rimangono ordinariamente imponibili ad Irpef . <p> N.B.: ciò in analogia a quanto previsto dall'art. 24-bis TUIR (introdotto dalla L. 232/2016) riguardante l'applicazione di un'imposta sostitutiva fissa di €. 100.000 per i redditi esteri delle persone fisiche (cd. "Paperoni") che trasferiscono la residenza fiscale in Italia.</p>

Esempio: il pensionato (INPS o altro istituto previdenziale) italiano trasferito se all'estero che rientra in Italia potrà fruire dell'imposta sostitutiva:

- ✓ non per la pensione maturata in Italia (reddito di fonte italiana)
- ✓ ma per eventuali altri redditi prodotti all'estero nel quinquennio (es: redditi fondiari esteri).

Al contrario il cittadino italiano trasferitosi da giovane in Germania, che ha maturato il diritto alla pensione tedesca, potrà fruire dell'imposta sostitutiva su tale pensione, oltre che su altri eventuali redditi di fonte estera.



Nota: rimane da valutare la convenienza ad eventuali regimi convenzionali specifici (es: con la Svizzera sarà più conveniente l'imposta sostitutiva del 5% applicabile sia al 1° che al 2° "pilastro")

REQUISITO DELLA NUOVA RESIDENZA IN ITALIA

Il **Prov. 31/05/2019** prevede che, ai fini dell'individuazione della popolazione residente nel Comune in cui si intenda **trasferire la residenza**:

- si considera il **dato** riferito a tale **Comune** come risultante dalla "Rilevazione comunale annuale del movimento e calcolo della popolazione" pubblicata sul sito dell'ISTAT
- riferito al **1/01 dell'anno antecedente al 1° anno di validità dell'opzione**.

Tale dato si considera rilevante:

- per ciascuno dei periodi di validità dell'opzione
- a condizione che il contribuente non trasferisca la residenza in altro Comune italiano.

NUOVA RESIDENZA ANAGRAFICA	COMUNI	REGIONI
	< 20.000 abitanti	Sicilia, Calabria, Sardegna, Campania, Basilicata, Abruzzo, Molise e Puglia

CONDIZIONI E ESERCIZIO DELL'OPZIONE

L'opzione potrà essere **esercitata** dalle persone fisiche che:

- ➔ **non siano state fiscalmente residenti in Italia** nei **5 periodi di imposta precedenti** a quello in cui l'opzione diviene efficace
- ➔ **provenendo da Paesi** (dai quali trasferiscono la propria residenza fiscale) "**collaborativi**" (cioè con i quali sono in vigore accordi di cooperazione amministrativa).



Nota: il **trasferimento della residenza** è definito tramite riferimento all'art. 2, co. 2, del TUIR, per cui si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno in Italia il domicilio/residenza ex art. 43 del C.C.

Il Prov. in esame stabilisce che l'**opzione per il regime di imposta sostitutiva**:

- **decorrenza:** può essere esercitata a partire dal periodo d'imposta 2019
- **perfezionamento:**
 - avviene con la **presentazione della dichiarazione dei redditi** riferita al periodo d'imposta in cui i soggetti hanno effettivamente trasferito la residenza fiscale in uno dei Comuni del Sud aventi le caratteristiche previste dalla norma
 - ed è **efficace** a decorrere da **tale periodo d'imposta**.

REQUISITI PER L'ESERCIZIO DELL'OPZIONE DA RIPORTARE IN DICHIARAZIONE

- **status di non residente in Italia** per almeno 5 periodi d'imposta precedenti l'inizio di validità dell'opzione
- giurisdizione/i in cui ha avuto l'**ultima residenza fiscale** prima dell'esercizio di validità dell'opzione tra quelle in cui sono in vigore accordi di cooperazione amministrativa nel settore fiscale
- **Stati esteri** per i quali intende **esercitare la facoltà di non avvalersi dell'applicazione dell'imposta sostitutiva**
- Stato di residenza del **soggetto estero erogante i redditi**
- ammontare dei **redditi di fonte estera da assoggettare all'imposta sostitutiva**.



EFFICACIA DELL'OPZIONE: permane

- anche qualora a partire dal 2° periodo d'imposta di validità dell'opzione
- il contribuente trasferisca la residenza in un altro Comune del Sud e con le stesse caratteristiche previste dalla norma per fruire dell'agevolazione.

La **facoltà di non avvalersi della tassazione agevolata** con riferimento ai **redditi prodotti in uno o più Stati o territori esteri**,

- può essere **esercitata**
- **anche** nelle **dichiarazioni degli anni successivi** a quello di esercizio dell'opzione.



Nota: gli **Stati o territori esteri** per i quali il contribuente ha optato per la non applicazione del regime sostitutivo, possono **essere integrati da ulteriori Stati/territori** in una dichiarazione dei redditi relativa a uno degli anni successivi a quello in cui è stata esercitata la facoltà.

OPZIONE	
VALIDITÀ	è valida per i primi 5 periodi d'imposta successivi a quello in cui diviene efficace
DURATA	ha validità per tutta la durata del regime a condizione che non si verifichi <ul style="list-style-type: none"> ▪ la cessazione degli effetti per decorso del termine, ▪ la revoca dell'opzione ▪ o la decadenza dal regime

CESSAZIONE, REVOCA O DECADENZA

Le vicende del regime sostitutivo sono le seguenti:

VICENDE	CONDIZIONI
CESSAZIONE	Trascorsi i 5 anni successivi al periodo d'imposta in cui è stata esercitata l' opzione
REVOCA OPZIONE	Il contribuente può revocarla in uno dei periodi d'imposta successivi a quello di suo esercizio, <ul style="list-style-type: none"> ▪ comunicando la stessa nella dichiarazione dei redditi relativa all'ultimo periodo di imposta di validità dell'opzione, ▪ anche nel caso di trasferimento della residenza fiscale <ul style="list-style-type: none"> - all'estero - o in un Comune diverso da quelli previsti.
DECADENZA REGIME	Le cause di decadenza dal regime sono: <ul style="list-style-type: none"> ▪ l'accertamento dell'insussistenza dei requisiti previsti ovvero il venir meno degli stessi; ▪ l'omesso o parziale versamento dell'imposta sostitutiva entro i termini previsti per il pagamento a saldo delle imposte sui redditi; ▪ trasferimento della residenza fiscale <ul style="list-style-type: none"> - in un Comune italiano diverso da quelli previsti - o all'estero.
N.B.: la revoca/decadenza dal regime precludono l'esercizio di una nuova opzione	



INEFFICACIA DELL'OPZIONE: si verifica nel caso in cui, in esito all'attività di controllo, si accerti la sussistenza della residenza fiscale in Italia nei 5 anni precedenti l'esercizio dell'opzione.

IMPOSTA SOSTITUTIVA

L'imposta sostitutiva del 7% sui redditi prodotti all'estero, deve essere **pagata per ciascun periodo d'imposta di efficacia del regime**

- ➔ in **un'unica soluzione**;
- ➔ entro il **termine** previsto per il **versamento del saldo delle imposte sui redditi**.



Nota: con successiva risoluzione dell'Agenzia sarà istituito il codice tributo da utilizzare per il pagamento.

Per accertamento, riscossione, contenzioso e sanzioni si applica la disciplina dettata per l'Irpef. L'imposta sostitutiva non è deducibile da nessun'altra imposta o contributo.

ESENZIONI

Infine, coloro che esercitano l'opzione, per i periodi d'imposta in cui la stessa è valida:

- ➔ **non sono tenuti alla presentazione del quadro RW** (investimenti e attività finanziarie all'estero – art. 4, D.L. 167/1990)

- sono **esentati dal pagamento dell'IVIE** (sugli immobili situati all'estero) e **dell'IVAFE** (sul valore dei prodotti finanziari, dei conti correnti e dei libretti di risparmio detenuti all'estero).