

LE ISTRUZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE - 10 MARZO 2017 ORE 06:00

Res non dom, interpello facoltativo: quali conseguenze?

*di Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM Jean Monnet di Casamassima
Francesca Paulon - Avvocato, Loconte & Partners*

Modalità applicative a sorpresa, quelle disposte dall'Agenzia delle Entrate per l'esercizio dell'opzione di accesso al regime sostitutivo riservato ai c.d. Paperoni che vogliono diventare fiscalmente residenti italiani: ci si riferisce, in particolare, alla non obbligatorietà dell'istanza di interpello, che la norma indicava invece come condizione necessaria per l'accesso al regime forfettario. Tra le novità del provvedimento dell'Agenzia anche un questionario modello check list per la verifica del presupposto dell'assenza della residenza fiscale in Italia in nove dei dieci periodi precedenti.

L'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di esercizio, modifica e revoca dell'opzione per il **regime di tassazione forfettaria** introdotto dalla legge di Bilancio 2017 che ha inserito il nuovo art. 24- del Testo unico delle imposte sui redditi.

Il nuovo regime opzionale è diretto a "favorire gli investimenti, i consumi, quindi il radicamento di nuclei familiari ad alto potenziale in Italia" e prevede una tassazione sostitutiva e molto più favorevole rispetto a quella ordinaria prevista per i redditi di fonte estera, cui possono accedere tutti i soggetti che, non essendo fiscalmente residenti nel nostro Paese da almeno nove periodi di imposta, vi trasferiscono la residenza ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 2 TUIR.

Leggi anche

- **Redditi prodotti all'estero: a chi conviene la flat tax**
- **Regime di favore per i neo-residenti: pronte le regole per esercitare l'opzione**

Come accedere al nuovo regime

Innanzitutto il perfezionamento dell'opzione avviene con la **presentazione della dichiarazione dei redditi** riferita al periodo di imposta in cui, i soggetti che presentano i requisiti di cui all'art. 24-*bis* TUIR, hanno trasferito la loro residenza in Italia ai sensi dell'art. 2, comma 2, TUIR ovvero con la presentazione della dichiarazione riferita al periodo di imposta successivo a tale trasferimento.

Ma è il paragrafo 1.3 a destare **particolare stupore** dal momento che, in apparente violazione del comma 152 della legge di Bilancio 2017 - in cui è espressamente prevista l'obbligatorietà dell'opzione, la quale "deve essere esercitata **dopo aver ottenuto risposta favorevole a specifica**

istanza di interpello [...]” -, dispone che ai fini dell’accesso al regime opzionale, l’istanza di **interpello** sia **meramente facoltativa**.

Leggi anche Flat tax per neo-residenti: interpello facoltativo

Tant’è che qualora il contribuente non ritenga di avviare il ruling preventivo, le informazioni necessarie a confermare l’integrazione dei requisiti d’accesso potranno essere indicate nella dichiarazione con cui lo stesso si perfeziona. Nella stessa dichiarazione, quindi, andranno indicati altresì gli Stati o territori esteri che il contribuente intende escludere dall’imposta sostitutiva per assoggettarli a tassazione IRPEF ordinaria.

Quali conseguenze da tale cambio di rotta?

Non vi è più la necessità di attendere i 120 giorni di cui dispone l’Agenzia delle Entrate per rispondere all’istanza di interpello, atteso che quest’ultima non è condizione necessaria per l’accesso al regime impositivo opzionale.

I “Paperoni” potranno quindi presentare la domanda anche nel caso in cui i requisiti necessari a radicare la residenza in Italia non si siano ancora perfezionati, optando perciò per l’imposta sostitutiva già nella dichiarazione dei redditi relativa al **periodo di imposta attualmente in corso**.

Presunzione di residenza

Ulteriore elemento di novità è la possibilità di presentazione dell’istanza anche da parte di soggetti per i quali vi è presunzione di residenza in Italia ai sensi dell’art. 2, comma 2-*bis* del TUIR, a mente del quale i cittadini italiani i quali abbiano trasferito la propria residenza in **Paesi a fiscalità privilegiata**, cancellandosi dall’anagrafe della popolazione residente, si considerano **residenti in Italia salvo prova contraria**.

Essi potranno fornire **prova contraria** e vincere così tale presunzione, dimostrando l’effettività del loro trasferimento attraverso la **compilazione della check list**. Nel modello allegato al provvedimento, l’Agenzia ha elencato infatti tutta una serie di criteri e situazioni di fatto volte a valutare l’assenza di un centro di interessi personali, affettivi ed economici in Italia.

Nessuna novità, invece, per gli elementi da inserire nell’istanza o, in mancanza, nella dichiarazione: dati anagrafici, *status* di non residente in Italia per almeno nove periodi imposta nel corso dei dieci precedenti, giurisdizione o giurisdizioni dell’ultima residenza fiscale prima dell’esercizio dell’opzione, Stati che si intende escludere dal regime (cd. cherry picking).

Opzione modificabile in via integrativa

In un articolo pubblicato su IPSOA Quotidiano del 25 gennaio 2017 (cfr. **Res non dom italiano: nuovo regime speciale di residenza ed imposizione**) ci eravamo chiesti se l’opzione potesse essere modificata, non solo escludendo talune giurisdizioni in periodi di imposta successivi a quello dell’esercizio dell’opzione, ma anche in via integrativa e cioè optando per l’imposta sostitutiva anche per redditi prodotti in giurisdizioni inizialmente escluse in sede di interpello.

L'Amministrazione finanziaria risponde positivamente, prevedendo la possibilità di **integrare le giurisdizioni estere inizialmente escluse** in maniera molto semplice, ossia esercitando l'opzione in una delle dichiarazioni dei redditi successive.

Revoca/decadenza per i familiari

Nella medesima occasione ci si era anche chiesti se la revoca o la decadenza dal regime forfettario, da parte di uno dei familiari cui il contribuente ha esteso l'opzione, si estendesse al soggetto principale. La norma aveva infatti previsto *apertis verbis* soltanto l'estensione della revoca e della decadenza dal regime da parte del soggetto principale agli eventuali familiari cui era stata estesa l'opzione.

L'Agenzia nulla ha chiarito a riguardo, ma ha specificato che - per il caso in cui gli effetti dell'opzione cessino relativamente ai familiari, in conseguenza dell'estensione della cessazione in capo al soggetto esercitante l'opzione, essi non si vedono preclusa la possibilità di esercitare un'autonoma opzione, la quale avrà efficacia per i periodi di imposta residui fino al totale di 15 anni.

In tal caso, ciascun familiare che esercita l'opzione in via autonoma potrà estendere il beneficio ai propri familiari che presentino i requisiti di cui all'art. 24-*bis* TUIR. Anche in questa ipotesi però i familiari saranno legati al computo degli anni in cui il soggetto, ora esercente principale, ha già usufruito del regime in qualità di familiare.

Versamento dell'imposta

Infine, arriva conferma del versamento dell'imposta nella misura di 100 mila euro annui per il richiedente e 25 mila euro annui per ciascun familiare che si avvale dell'opzione entro la scadenza per il versamento del saldo IRPEF (ordinariamente 16 giugno).

Il versamento verrà dunque effettuato in un'unica soluzione tramite F24, le cui istruzioni di compilazione, comprensive dello specifico codice tributo, saranno indicate dall'Agenzia in una successiva risoluzione che potrebbe contenere ulteriori elementi di approfondimento.