

Il rientro in Italia di uno smart worker consente di accedere al regime impatriati anche se il datore è una società estera

di **Salvatore Luca Lucarelli**

L'art. 5, D.Lgs. n. 209/2023 (in vigore dal 29 dicembre 2023), come modificato dall'art. 22, comma 1, Legge n. 132/2025, disciplina il nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati, che si applica ai contribuenti che trasferiscono, dal periodo d'imposta 2024, la residenza in Italia ai sensi dell'art. 2, TUIR. Tale articolo dispone che i redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati e i redditi di lavoro autonomo prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato entro il limite annuo di 600.000 euro concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50% del loro ammontare, a condizione che i lavoratori si impegnino a risiedere fiscalmente in Italia per un periodo di almeno 4 anni a partire dal periodo d'imposta in cui è avvenuto il trasferimento e che non siano stati fiscalmente residenti in Italia nei 3 periodi d'imposta precedenti il loro trasferimento. In riferimento a questo ultimo requisito, se il lavoratore presta l'attività lavorativa nel territorio dello Stato in favore dello stesso soggetto presso il quale è stato impiegato all'estero prima del trasferimento oppure in favore di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo, il requisito minimo di permanenza all'estero è di:

- 6 periodi d'imposta, se il lavoratore non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;
- mentre è di 7 periodi d'imposta, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è stato impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo.

Altra condizione è che l'attività lavorativa sia prestata per la maggior parte del periodo d'imposta nel territorio dello Stato.

Inoltre, i lavoratori devono essere in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti dal D.Lgs. n. 108/2012 e dal D.Lgs. n. 206/2007, oppure svolgere un'attività di ricerca anche applicata nell'ambito delle tecnologie di intelligenza artificiale.

Come chiarito dalla circolare n. 25/E/2023, il regime agevolativo è applicabile in via temporanea, a partire dal periodo d'imposta in cui il lavoratore trasferisce la residenza fiscale in Italia e per i successivi periodi d'imposta agevolabili, relativamente ai soli redditi che si considerano prodotti in Italia. Per individuare tali redditi è necessario riferirsi ai criteri di collegamento con il territorio dello Stato previsti dall'art. 23, TUIR, il quale considera prodotti



in Italia i redditi di lavoro dipendente, se prestati nel territorio dello Stato, anche se remunerati da un soggetto estero. In linea generale, quindi, l'esenzione non spetta per i redditi derivanti da attività di lavoro prestata fuori dai confini dello Stato. **In definitiva, può accedere al regime speciale per lavoratori impatriati il soggetto che trasferisce la propria residenza in Italia, pur continuando a lavorare in smart working alle dipendenze di un datore di lavoro estero, a partire dal periodo d'imposta in cui avviene il trasferimento "fiscale" in Italia.**

Con la risposta n. 596/E/2021 è stato, inoltre, chiarito che il rientro in Italia di un lavoratore dipendente in smart working consente di accedere al regime agevolativo anche se il datore di lavoro è una società estera. Non è, infatti, richiesto che l'attività sia svolta per un'impresa operante sul territorio dello Stato e possono, quindi, 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 siano stranieri non residenti. Tali chiarimenti, seppur riferiti al vecchio regime, sono applicabili anche al nuovo regime, atteso che, ai fini dell'applicazione di entrambe le normative, è necessario, tra l'altro, che nel periodo d'imposta l'attività lavorativa sia prestata prevalentemente nel territorio dello Stato.

Ciò premesso, nel caso oggetto dell'[interpello n. 2/E/2026](#), il lavoratore che dal rientro in Italia a fine 2025 presta l'attività lavorativa in smart working alle dipendenze di un datore di lavoro estero, diverso rispetto a quello per il quale era stato impiegato all'estero, potrà, al ricorrere di tutti i requisiti previsti dalla normativa di riferimento, beneficiare del nuovo regime per il 2026 e per i successivi 4 anni. Resta fermo che, qualora il datore di lavoro non abbia potuto riconoscere l'agevolazione, il lavoratore potrà fruirne direttamente nella dichiarazione dei redditi.

Special Event

Utilizzo dell'AI nella consulenza
del lavoro

Scopri di più