

**Risposta n. 82/2026**

***OGGETTO: Nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati – Continuità del rapporto di lavoro con il datore di lavoro estero – Ulteriore riduzione della base imponibile – Articolo 5 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209.***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

**QUESITO**

L'Istante, cittadino italiano, iscritto all'AIRE, rappresenta di:

- essere fiscalmente residente in Finlandia *«dove vive in modo continuativo da oltre 30 anni»*;
- avere un contratto di lavoro dipendente con una società privata finlandese e di svolgere la propria attività *«esclusivamente da remoto»*;
- possedere una *«elevata qualificazione professionale (settore informatico/ingegneria del software)»*;

- essere «coniugato con cittadina residente in Italia [...] con la quale ha tre figli minori».

In sede di riscontro alla richiesta di documentazione integrativa, inoltre, ha precisato che:

- «il trasferimento della residenza anagrafica e fiscale è programmato per l'anno 2026»;

- i figli «sono fiscalmente residenti in Italia a decorrere dall'anno 2025 [...] a seguito del trasferimento della madre» e che, negli anni precedenti al 2025, il nucleo familiare ha risieduto in Finlandia;

- «l'attività lavorativa subordinata per il datore di lavoro finlandese è stata sempre svolta esclusivamente all'estero, e in particolare in Finlandia [...] non ha mai svolto attività lavorativa fisicamente in Italia, neppure in modalità di lavoro agile o smart working».

Ciò premesso, l'Istante chiede chiarimenti in merito alla possibilità di fruire del "nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati" di cui all'articolo 5 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 e, in particolare, se:

- la continuità del rapporto di lavoro subordinato con il datore di lavoro estero (non operante in Italia e non appartenente a un gruppo con soggetti residenti in Italia) e la circostanza di lavorare da remoto per un'azienda estera prestando comunque l'attività lavorativa in smart working in Italia possano costituire cause ostative per l'accesso al regime in commento;

- avendo tre figli minori, il reddito agevolabile concorra alla formazione del reddito complessivo nella misura più favorevole del 40 per cento, sebbene gli stessi siano già residenti in Italia.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

*L'Istante non prospetta alcuna soluzione interpretativa.*

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 5 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 (recante "*Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale*"), in vigore dal 29 dicembre 2023,, come da ultimo modificato dall'articolo 22, comma 1, legge 23 settembre 2025, n. 132, ha introdotto il "*nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati*" (di seguito "*nuovo regime*"), che si applica ai contribuenti che trasferiscono, dal periodo d'imposta 2024, la residenza in Italia ai sensi dell'articolo 2 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, così come modificato dall'articolo 1 del citato decreto legislativo n. 209 del 2023 che, nella formulazione attualmente in vigore, stabilisce che «*Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta, considerando anche le frazioni di giorno, hanno la residenza ai sensi del codice civile o il domicilio nel territorio dello Stato ovvero sono ivi presenti. Ai fini dell'applicazione della presente disposizione, per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona. Salvo prova contraria, si presumono altresì residenti le persone iscritte per la maggior parte*

*del periodo di imposta nelle anagrafi della popolazione residente» (cfr., sul punto, i chiarimenti resi con la circolare n. 20/E del 4 novembre 2024, a cui si rinvia per gli opportuni approfondimenti in materia).*

In particolare, il comma 1 del citato articolo 5 dispone che *«I redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 2 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, entro il limite annuo di 600.000 euro concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50 per cento del loro ammontare al ricorrere delle seguenti condizioni:*

*a) i lavoratori si impegnano a risiedere fiscalmente in Italia per un periodo di tempo corrispondente a quello di cui al comma 3, secondo periodo;*

*b) i lavoratori non sono stati fiscalmente residenti in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il loro trasferimento. 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:*

*1) sei 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;*

*2) sette 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;*

*c) l'attività lavorativa è prestata per la maggior parte del periodo d'imposta nel territorio dello Stato;*

*d) i lavoratori sono in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti dal decreto legislativo 28 giugno 2012, n. 108 e dal decreto legislativo 9 novembre 2007, n. 206, oppure hanno svolto un'attività di ricerca anche applicata nell'ambito delle tecnologie di intelligenza artificiale».*

Il nuovo regime si applica a partire dal periodo di imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza fiscale in Italia e nei quattro periodi d'imposta successivi. Se la residenza fiscale in Italia non è mantenuta per almeno quattro anni, il lavoratore decade dai benefici e si provvede al recupero di quelli già fruiti, con applicazione dei relativi interessi.

Ai sensi del successivo comma 4, *«la percentuale di cui al comma 1 è ridotta al 40 per cento nei seguenti casi:*

*a) il lavoratore si trasferisce in Italia con un figlio minore;*

*b) in caso di nascita di un figlio ovvero di adozione di un minore di età durante il periodo di fruizione del regime di cui al presente articolo. In tale caso il beneficio di cui al presente comma è fruito a partire dal periodo d'imposta in corso al momento della nascita o dell'adozione e per il tempo residuo di fruibilità dell'agevolazione di cui al comma 3, primo periodo».*

Il comma 5 del citato articolo 5 del decreto legislativo n. 209 del 2023 stabilisce, inoltre, che *«La maggiore agevolazione di cui al comma 4 si applica a condizione che, durante il periodo di fruizione del regime da parte del lavoratore, il figlio minore di età, ovvero il minore adottato, sia residente nel territorio dello Stato»*.

Ciò premesso, per quanto di interesse nel caso di specie, si fa presente che con la risposta ad istanza di interpello n. 2, pubblicata il 12 gennaio 2026, è stato evidenziato che *«con la circolare n. 25/E del 18 agosto 2023, riferita al regime speciale per lavoratori impatriati di cui all'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 209 (di seguito, "vecchio regime"), è stato, tra l'altro chiarito che [...] sono agevolabili i redditi prodotti in Italia. Per individuare tali redditi si rinvia ai criteri di collegamento con il territorio dello Stato previsti dall'articolo 23 del 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 (cfr. circolare n. 17/E del 2017). 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 in Italia»*.

Con la risposta n. 596 pubblicata il 16 settembre 2021 è stato, inoltre, chiarito che *il rientro in Italia di un lavoratore dipendente in smart working consente di accedere al vecchio regime anche se il datore di lavoro è una società estera. Ciò in quanto, come chiarito con la circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020 (cfr. paragrafo 7.5), il citato articolo 16 «non richiede che l'attività sia svolta per un'impresa operante*

*sul territorio dello Stato, pertanto, possono 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 (in caso di lavoro autonomo o di impresa) 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».*

In applicazione dei suddetti principi, l'Istante, che in base a quanto dichiarato ed ivi assunto acriticamente trasferirà la propria residenza fiscale in Italia nel corso del 2026 e svolgerà l'attività lavorativa in *smart working* alle dipendenze del medesimo datore di lavoro estero presso il quale lavorava prima del trasferimento, potrà, al ricorrere di tutti i requisiti previsti dalla normativa di riferimento, non oggetto della presente istanza d'interpello, fruire del *nuovo regime* a decorrere dal 2026 e per i successivi 4 periodi di imposta, a nulla rilevando, nel caso di specie, la continuità del rapporto di lavoro con il datore di lavoro estero essendo fiscalmente residente in Finlandia «*da oltre 30 anni*» (e, dunque, ben oltre il periodo minimo di residenza all'estero richiesto dalla norma).

Inoltre, avendo tre figli minori, ai sensi dei citati commi 4 e 5 dell'articolo 5 del decreto legislativo n. 209 del 2023, i redditi prodotti in Italia concorreranno alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 40 per cento del loro ammontare, a condizione che, durante il periodo di fruizione del regime, i figli siano residenti nel territorio dello Stato, a nulla rilevando che il loro rientro in Italia sia avvenuto nel

2025 a seguito del trasferimento della madre (e, dunque, prima del rientro dell'*Istante* «programmato nell'anno 2026»).

Al riguardo, come già chiarito con la risposta ad istanza di interpello n. 53, pubblicata il 28 febbraio 2025, «*la circostanza che, successivamente al rientro, i figli diventino maggiorenni non determina la perdita del maggiore beneficio fiscale fino al termine di detto periodo agevolato*».

Resta fermo che, in ogni caso, esula dall'istituto dell'interpello l'accertamento dei requisiti necessari ai fini dell'accesso al nuovo regime nonché della sussistenza dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale dell'*Istante* atteso che tali verifiche implicano delle valutazioni di ordine fattuale.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto restando, dunque, impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM  
(firmato digitalmente)**