Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Risposta n. 228/2026

OGGETTO: ***Apertura partita IVA e opzione regime forfettario – Attività non avviata – Comportamento concludente per opzione regime impatriati – Ammissibilità – Articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442***

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

QUESITO

Il signor *ALFA*, nel prosieguo Istante, riferisce di essere residente in Svizzera ed iscritto all'AIRE, precisando che «*entro una settimana circa dalla presente lettera*» ha intenzione di spostare in Italia la propria residenza anagrafica e fiscale.

A tal fine rappresenta che la partita IVA per svolgere la propria attività di lavoro autonomo nel territorio nazionale «*è stata erroneamente aperta in AdE ...in data 15.05.2026, con il regime forfettario*».

Tanto premesso, attesa l'incompatibilità del regime per i rimpatriati con quello forfetario - applicabile per natura ai fini fiscali - l'Istante chiede come potersi avvalere

del maggiore beneficio previsto dal regime speciale per i lavoratori rimpatriati, il quale attribuisce la riduzione dell'imponibile IRPEF del 50%, e come manifestare l'eventuale opzione per quest'ultimo regime.

In seguito, integrando spontaneamente la richiesta presentata, l'Istante ha precisato che l'attività di lavoro autonomo non era stata ancora avviata al momento dell'interpello e che non ha intenzione di emettere alcuna fattura attiva senza avere dapprima «*formalizzato l'iscrizione anagrafica nel comune italiano*».

Ciò posto, chiede se «*l'emissione della prima fattura attiva con applicazione dell'IVA in modalità ordinaria e della ritenuta d'acconto (ove prevista), unitamente alla conseguente tenuta delle scritture contabili semplificate/ordinarie, configuri a tutti gli effetti un comportamento concludente idoneo a sancire l'opzione per il regime ordinario (ai sensi del D.P.R. n. 442/1997), consentendo l'accesso e la fruizione del regime dei lavoratori rimpatriati fin dal primo giorno di attività in Italia, a prescindere dalle tempistiche di presentazione della dichiarazione annuale (Quadro VO)*».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che, ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442, l'emissione delle fatture attive con addebito d'imposta sul valore aggiunto e la tenuta della contabilità, anche nella modalità semplificata, dimostrino la volontà di non avvalersi del regime forfettario - che sarebbe il proprio regime naturale - e di optare per il regime previsto per i lavoratori impatriati.

Conseguentemente, ritiene di potersi avvalere delle agevolazioni previste per i lavoratori rimpatriati in considerazione del comportamento concludente che si desume

dall'applicazione del regime IVA ordinario e dalla tenuta della contabilità in forma semplificata.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene reso sulla base delle informazioni e degli elementi rappresentati dal contribuente nell'istanza di interpello, acriticamente assunti nel presupposto della loro veridicità, completezza, concretezza ed esaustività. Al riguardo, infatti, non costituisce oggetto del quesito la sussistenza delle condizioni per fruire del regime fiscale dei lavoratori impatriati per il cui riscontro, quindi, resta impregiudicato il potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria nelle opportune sedi (cfr. circolare n. 9/E del 1° aprile 2016).

Tanto premesso, nel caso di specie l'Istante intende avvalersi del c.d. regime di favore per i lavoratori impatriati disciplinato all'articolo 5 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 (trasfuso nell'articolo 225 del decreto legislativo 19 giugno 2026, n. 117), secondo cui:

«*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.

(...)».

Come appena visto, la norma richiamata indica espressamente i requisiti necessari per accedere al citato regime di favore, specificando i benefici ai quali lo stesso dà diritto.

Quanto al regime forfetario - di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 23 dicembre 2014 - esso è basato sulla forfettizzazione dei costi e prevede un'aliquota d'imposta unica (a titolo sostitutivo dell'IRPEF).

Lo stesso, dunque, ha natura sostitutiva del regime IRPEF ordinario che i lavoratori impatriati sono invece tenuti ad applicare.

Al riguardo, infatti, l'Agenzia delle entrate, al punto 7.7 della circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020, ha chiarito che il «*contribuente che rientra in Italia per svolgere un'attività di lavoro autonomo beneficiando del regime forfetario non potrà avvalersi del regime previsto per i lavoratori impatriati, in quanto i redditi prodotti in regime forfetario non partecipano alla formazione del reddito complessivo. Resta ferma la possibilità per il contribuente di rientrare in Italia per svolgere un'attività di lavoro autonomo, beneficiando, in presenza dei requisiti, del regime fiscale previsto per gli impatriati, laddove venga valutata una maggiore convenienza nell'applicazione di detto regime rispetto a quello naturale forfetario (optando per la fuoriuscita da tale regime naturale)*».

Tale principio, in seguito, è stato ribadito nelle risposte n. 460 del 20 settembre 2022 e n. 190 del 6 febbraio 2023.

Chiarito quanto sopra, è appena il caso di ricordare come l'Agenzia delle entrate abbia già precisato che, ai fini dell'esercizio di un'attività, ciò che rileva è «(...) *l'effettivo svolgimento dell'attività stessa, che ha inizio con la prima operazione effettuata e non con la sola apertura della partita IVA*» (cfr. circolare n. 6/E del 19 febbraio 2015, richiamata dalla circolare n. 33/E del 22 luglio 2016).

Ne deriva che, laddove non sia stata ancora effettuata alcuna operazione, né emessa alcuna fattura, non ha rilievo l'avere già aperto la partita IVA. Peraltro, con riguardo alla fattispecie analizzata, il legislatore ha espressamente stabilito che «1. *L'opzione e la revoca di regimi di determinazione dell'imposta o di regimi contabili si desumono da comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili* (...)» (cfr. l'articolo 1, primo periodo, del d.P.R. n. 442 del 1997).

Alla luce di quanto sopra, si può affermare che laddove le fatture emesse siano assoggettate al regime IVA ordinario, i relativi adempimenti siano stati eseguiti ed il contribuente abbia correttamente tenuto la prescritta contabilità, anche nella modalità semplificata, il comportamento concludente prevale sui regimi contabili erroneamente opzionati, fermo restando che per giovarsi del beneficio fiscale in commento l'Istante dovrà compilare la propria dichiarazione dei redditi, modello PF, indicando al quadro RE, nell'apposita casella, il codice 8 (oppure il codice 9 qualora in possesso anche dei requisiti di cui al comma 4 del citato articolo 5 del d.lgs. n. 209 del 2023), secondo le istruzioni relative al citato modello, disponibili sul sito istituzionale della scrivente.

firma su delega del Direttore Centrale
atto di delega prot. R.I. 7107 del 13.05.2026

IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)