

Comunitario e Internazionale

# Res non dom: si cambia, dal 2025 un nuovo schema di residenza per attrarre gli expatriates

In discussione un nuovo regime di favore per i nuovi “expatriates” a sostegno degli investimenti nel Regno Unito, soprattutto nel mercato immobiliare residenziale

di *Gabriele Schiavone e Matteo Colafrancesco\**

20 Marzo 2024



Il governo inglese ha pubblicato il 6 marzo un importante documento che sintetizza la **strategia fiscale** e le nuove regole generali riguardanti da un lato **l'abolizione del regime dei residenti non domiciliati** e dall'altro l'introduzione di un **nuovo schema agevolato di residenza**. Le nuove disposizioni, facenti parte del nuovo pacchetto fiscale contenuto nel *Spring Budget 2024*, entreranno con tutta probabilità in vigore già a partire dal 6 Aprile 2024 **con effetti**, per la maggior parte delle disposizioni, **dal 6 Aprile 2025**. Seppur non ancora definito né tanto meno approvato in un corpo di legge, l'appoggio bipartisan e la previsione di maggiori entrate fiscali rende l'approvazione fortemente probabile.

La proposta governativa prende atto dell'inadeguatezza del regime attuale, che ha dimostrato evidenti limiti di struttura sia in termini di potestà impositiva che finanziaria, e rilancia un nuovo schema di residenza, volto ad introdurre un **sistema moderno basato sul concetto di residenza** (e non più pertanto sul domicilio) e **sganciato** definitivamente dai meccanismi precedenti, tra cui la cd. **remittance basis**.

Le nuove regole – che rappresentano una rivoluzione copernicana rispetto alle attuali disposizioni – prevedono un **nuovo regime di favore per i nuovi “expatriates”**, che dovrebbe, *inter alia*, avere come obiettivo di **favorire gli investimenti nel Regno Unito**, soprattutto nel mercato immobiliare residenziale.

Il nuovo regime assomiglia per certi versi al **regime agevolato per i Neo residenti**, con alcune significate differenze: l'intervento governativo risponde anche a logiche di competizione internazionale e ripone l'attenzione di nuovo sul Regno Unito, dopo che con l'avvento di Brexit, non aveva certo brillato in termini di nuove proposte legislative e innovazione fiscale.

Nel prosieguo, analizzeremo le principali disposizioni del nuovo schema di residenza, mentre le norme transitorie rispetto al precedente regime verranno discusse in seguito. Peraltro, si premette che **il nuovo schema non ha alcun impatto sulle regole in materia di immigrazione**, che rimangono inalterate.

## Beneficiari

A partire dal 6 Aprile 2025, le persone fisiche, che non sono state residenti nel Regno Unito negli ultimi 10 anni, possono richiedere un regime di **esenzione per i redditi di fonte estera** conseguiti nei **primi 4 anni** dopo essere diventati residenti nel Regno Unito. Secondo le prime indicazioni contenute nelle note tecniche pubblicate il 7 marzo, il regime di esenzione va richiesto anno per anno, mentre sarebbe accessibile anche per un numero inferiore di anni e per periodi alterni. Pertanto, i destinatari del nuovo schema non sono soltanto le persone fisiche che **trasferiscono la residenza dal 2025 ma anche coloro che sono già residenti da meno di 4 anni** (evidentemente, per gli anni rimanenti): rimane il **dubbio** se possono accedervi anche quei residenti che, nel medesimo lasso temporale, sono stati **tassati sulla base della remittance basis**

Per quanto poi concerne la **residenza**, la stessa dovrebbe essere verificata secondo criteri oggettivi, utilizzando

lo **statutory residence test**, che condiziona la residenza al rispetto di taluni parametri oggettivi stabiliti normativamente (tra cui *giorni di presenza, interessi lavorativi e vincoli familiari*). Le stesse note tecniche affermano che i criteri convenzionali in tema di residenza non dovrebbero trovare applicazione. Occorre osservare che il nuovo schema di residenza dovrebbe permettere ai nuovi residenti l'accesso alle disposizioni contenute nelle **convenzioni contro le doppie imposizioni** in quanto, allo stato attuale, vi sono molte convenzioni che non permettono l'accesso ai benefici convenzionali per quei soggetti, che seppur residenti nell'altro stato, non sono ivi assoggettati a tassazione in virtù di regimi di esenzione su base territoriale. L'applicazione di talune disposizioni convenzionali potrebbe, ad esempio nel caso di **pagamento di dividendi**, ridurre l'eventuale **ritenuta in uscita**, che tuttavia non dovrebbe essere oggetto di recupero tramite credito d'imposta.

## Il nuovo regime del reddito estero

Il nuovo regime prevede che i **redditi di fonte estera per i primi 4 anni** di residenza sono esenti da imposizione ma possono essere **utilizzati senza alcuna limitazione** e pertanto anche nel Regno Unito, superando per l'appunto uno dei limiti del precedente regime che di fatto **tassava ad aliquota piena i redditi esteri** al momento della loro rimessa e/o utilizzo nel Regno Unito. L'esenzione si applica anche in relazione alle **distribuzioni effettuate da trust non residenti**.

Sarebbe da verificare se il legislatore prevederà comunque l'obbligo che tali redditi siano oggetto di determinazione e dunque inseriti nella dichiarazione fiscale, oppure se sia sufficiente che il contribuente attesti il loro *status fiscale* senza dunque riportarli in via analitica nella medesima dichiarazione (coerentemente di fatto a quanto succede nel regime attuale).

**Non esiste una nozione unitaria di reddito estero** nella norma e dunque occorre verificare a seconda della categoria reddituale se la stessa sia di fonte domestica: **l'abolizione del concetto di remittance** potrebbe peraltro incrementare le difficoltà operative in ragione di un radicale **cambio di scenario legislativo**. Si pensi al caso della **detenzione di partecipazioni in società estere** che, se attratte fiscalmente nel Regno Unito in ragione della sede dell'amministrazione ("*place of effective management*"), potrebbero generare, ad esempio, **dividendi di fonte inglese** (e dunque pienamente assoggettati a tassazione in capo al percipiente).

## Overseas Workday Relief

Per i soggetti persone fisiche non domiciliate che svolgono **parte della loro attività lavorativa all'estero**, è possibile beneficiare di una **parziale esenzione** correlata alla effettiva attività svolta all'estero. Tra le semplificazioni previste, la parte del reddito parzialmente esente da imposta potrà essere utilizzata senza alcuna limitazione (e pertanto, liberamente trasferibile anche nel Regno Unito).

## Le disposizioni in tema di trust

A partire dal **6 Aprile 2025**, le **attribuzioni di reddito** da parte di **settlor-interested trust** (ovvero nei quali il settlor mantiene ruoli e diritti) saranno **nei confronti del settlor e beneficiario residente**, assimilando la tassazione a quella attualmente prevista per le persone fisiche domiciliate, fatta **eccezione** per quei redditi maturati nell'ambito del **nuovo schema di residenza**. Nulla viene specificato per i **trust discrezionali**, per i quali si suppone che le regole rimangano invariate, lasciando aperti peraltro molti interrogativi (ad esempio se le distribuzioni da parte di trust esteri derivanti da redditi accumulati in *remittance basis* possano beneficiare delle nuove regole).

## Successione

**L'imposta di successione** (si ricorda che nel Regno Unito non esiste una vera e propria imposta sulle

successioni e donazioni paragonabile, ad esempio, a quella italiana) è ad oggi basata sulla **nozione di domicilio**, che peraltro si differenzia in parte da quella prevista ai fini delle imposte dirette. Il governo in carica ha manifestato l'intenzione di passare ad un **regime basato sulla residenza**, ma, anche forse alla luce delle notevoli complessità tecniche e del potenziale impatto sociale, ha espressamente previsto che qualsiasi riforma – le cui disposizioni entrerebbero in vigore, comunque, non prima del 6 Aprile 2025 – sarà soggetta ad apposita **consultazione pubblica**. Nelle note tecniche, il governo precisa che vi potrebbero essere delle **disposizioni “in uscita”** particolarmente rilevanti: nella misura in cui un individuo **mantenga la residenza nel Regno Unito per almeno 10 anni**, per un **medesimo periodo successivo** alla perdita della residenza, l'individuo potrebbe rimanere **assoggettato all'imposta di successione**. Tale ultima disposizione – coerente, peraltro, con le logiche sottese alla strategia annunciata – potrebbe peraltro rappresentare un **elemento di debolezza nella proposta del nuovo schema di residenza** in ragione delle attuali gravose aliquote dell'imposta di successione ( **40%** ).

---

*\*A cura di Gabriele Schiavone e Matteo Colafrancesco – SGS Partners (Londra)*

---

Il Sole 24 ORE aderisce a  The Trust Project

P.I. 00777910159 © Copyright Il Sole 24 Ore Tutti i diritti riservati

