Tassazione degli utili prodotti all'estero da una persona fisica non imprenditore (parte 2)

Posted by Paolo Battaglia on 15 April 2016 at 12:00 AM

Gli obblighi di monitoraggio fiscale

Anche nei casi in cui i redditi prodotti all'estero non vadano dichiarati in UNICO, restano a carico del contribuente gli obblighi di monitoraggio fiscale.

Il monitoraggio fiscale si attua attraverso la presentazione in UNICO del quadro RW, in cui si indica il possesso di investimenti o attività finanziarie all'estero detenute durante l'anno.

Il quadro RW

Chi è tenuto agli obblighi di «monitoraggio fiscale»? Gli artt. 2 e 4 del D.L. 167/1990 obbligano ad indicare nella dichiarazione dei redditi nel quadro RW gli investimenti all'estero ovvero le attività estere di natura finanziaria attraverso cui possono (anche astrattamente) essere conseguiti redditi di fonte estera imponibili in Italia

Se residenti in Italia sono obbligati:

- le persone fisiche;
- gli enti non commerciali;
- le società semplici (ed equiparate ai sensi dell'art. 5 del TUIR);
- sono altresì tenuti agli obblighi di dichiarazione i soggetti indicati nel precedente periodo che, pur non essendo possessori diretti degli investimenti esteri e delle attività estere di natura finanziaria, siano titolari effettivi dell'investimento secondo quanto previsto dall'articolo 1, comma 2, lettera u), e dall'allegato tecnico del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231 (Normativa antiriciclaggio).

In tale ambito soggettivo sono ricomprese le persone fisiche titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo e l'obbligo di dichiarazione sussiste indipendentemente dal tipo di contabilità adottata.

Si considerano, altresì, residenti nel territorio dello Stato:

- le società semplici, le associazioni e gli enti non commerciali che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato;
- i trust e gli istituti aventi analogo contenuto, istituiti in Stati o territori diversi da quelli inclusi nella cosiddetta "white list", in cui almeno uno dei disponenti e almeno uno dei beneficiari del trust siano fiscalmente residenti nel territorio dello Stato;
- i trust quando, successivamente alla loro costituzione, ricevono da un soggetto residente un'attribuzione che importi il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari anche per quote, nonché vincoli di destinazione sugli stessi

Per titolare effettivo si intende:

1. **a) in caso di società:?**
2. la persona fisica o le persone fisiche che, in ultima istanza, possiedano o controllino un'entità giuridica, attraverso il possesso o il controllo diretto o indiretto di una percentuale sufficiente delle partecipazioni al capitale sociale o dei diritti di voto in seno a tale entità giuridica, anche tramite azioni al portatore (purché non si tratti di una società ammessa alla quotazione su un mercato regolamentato e sottoposta a obblighi di comunicazione conformi alla normativa comunitaria o a standard internazionali equivalenti).??Tale criterio si ritiene soddisfatto ove la percentuale corrisponda al 25 per cento più uno di partecipazione al capitale sociale;
3. la persona fisica o le persone fisiche che esercitano in altro modo il controllo sulla direzione di un'entità giuridica.
4. **b) in caso di entità giuridiche entità giuridiche quali fondazioni e istituti giuridici quali i trust, che amministrano e distribuiscono fondi:**
5. se i futuri beneficiari sono già stati determinati, la persona fisica o le persone fisiche beneficiarie del 25 % o più del patrimonio di un'entità giuridica;
6. se le persone che beneficiano dell'entità giuridica non sono ancora state determinate, la categoria di persone nel cui interesse principale è istituita o agisce l'entità giuridica; ?(la circ. n. 38E del 2013 ha specificato che, non essendo possibile individuare un soggetto che sia titolare effettivo, questo criterio non e? pertinente al monitoraggio fiscale);
7. la persona fisica o le persone fisiche che esercitano un controllo sul 25% o più del patrimonio di un'entità giuridica.

In definitiva, per **titolare effettivo** si intende **la persona fisica per conto della quale è realizzata un'operazione o un'attività,** ovvero, nel caso di entità giuridica, la persona o le persone fisiche che, ?in ultima istanza, possiedono o controllano tale entità, ovvero ne risultano beneficiari.

I casi previsti dalla norma sull'individuazione del "titolare effettivo" si riferiscono al possesso di partecipazioni o interessenze in società o altre entità ed istituti giuridici non fittiziamente interposti.

In presenza di soggetti che abbiano l'effettiva disponibilità di attività finanziarie e patrimoniali estere o italiane, formalmente intestate a soggetti meramente interposti, il patrimonio deve essere dichiarato dal socio o dal beneficiario indipendentemente dalla verifica del requisito del controllo.

Sulla base del nuovo assetto normativo, si possono verificare diverse ipotesi in cui sorge per il contribuente l'onere dichiarativo. La circ. 38E / 2013 contiene molti esempi che possono aiutare ad identificare con molta chiarezza il titolare effettivo.

Gli esoneri

Sono esonerati dalla compilazione del quadro RW:

- le società di capitali (Spa, Srl, Sapa, Cooperative)
- gli enti commerciali
- le società in nome collettivo e le società in accomandita semplice

Non sono esonerate le società semplici.

Inoltre, in base al comma 3 dell'art. 4 della Legge n. 167/1990, gli obblighi di indicazione nella dichiarazione dei redditi ai fini del monitoraggio fiscale **non sussistono** (a condizione che i redditi siano assoggettati a ritenuta o imposta sostitutiva dagli intermediari stessi) per:

- le attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli intermediari finanziari residenti;
- i contratti comunque conclusi attraverso intermediari finanziari residenti;
- le attività finanziarie e patrimoniali i cui redditi siano riscossi da intermediari finanziari residenti

Il quadro RW non deve, inoltre, essere compilato

- dalle persone fisiche che prestano lavoro all'estero per lo Stato italiano, per una sua suddivisione politica o amministrativa o per un suo ente locale e le persone fisiche che lavorano all'estero presso organizzazioni internazionali cui aderisce l'Italia ?(ad esempio, ONU, NATO, Unione Europea, OCSE) ?la cui residenza fiscale in Italia sia determinata, in deroga agli ordinari criteri previsti dal TUIR, in base ad accordi internazionali ratificati. ?I lavoratori all'estero, per i quali non sussiste una specifica disposizione normativa che determini la residenza fiscale in Italia per presunzione, sono invece tenuti agli obblighi del monitoraggio fiscale ricorrendone i presupposti. L'esonero dagli obblighi di monitoraggio è giustificato da esigenze di semplificazione degli adempimenti tributari cui sono tenuti i predetti soggetti e, qualora questi mantenga, per qualsiasi motivo, le suddette disponibilità all'estero, si applica fintanto che questi ultimi prestano la propria attività all'estero e viene meno al rientro in Italia. ?Tale esonero si applica anche al coniuge, sempreché non eserciti una propria attività lavorativa, nonché ai figli ed ai minori a carico dei dipendenti pubblici (Circ. n° 43/E del 10.10.2009);
- dai contribuenti residenti in Italia che prestano la propria attività lavorativa in via continuativa all'estero in zone di frontiera ed in altri Paesi limitrofi con riferimento agli investimenti e alle attività estere di natura finanziaria detenute nel Paese in cui svolgono la propria attività lavorativa.

In caso di presentazione del modello 730 ?ovvero nell'ipotesi di esonero dalla dichiarazione dei redditi, il quadro RW deve essere compilato in via autonoma unitamente al frontespizio del modello UNICO e presentato nei termini previsti per quest'ultimo modello.

Paolo Battaglia

Dottore Commercialista in Ragusa e ACA Chartered Accountant (ICAEW) a Londra

studiobattaglia@crescitapmi.it

.