

SCM^{SpA}

SOLUTIONS CAPITAL MANAGEMENT
società di intermediazione mobiliare

NEWSLETTER TRA FISCALITÀ & FINANZA



SO.NO.RE: EXPATRIES "FASULLI" NEL MIRINO
DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

A cura di

Loconte & Partners
Studio Legale e Tributario

14 marzo 2017

Tutti i diritti riservati

Con il D.L. 193/2016, lo stesso che ha dato il via alla *Voluntary Disclosure bis*, è stato previsto che i comuni dovranno rendere disponibili all’Agenzia delle entrate tutta una serie di informazioni relative ai soggetti richiedenti l’iscrizione all’Anagrafe degli Italiani Residenti all’Estero (AIRE) (entro i sei mesi successivi alla richiesta), al fine di permettere la formazione di apposite liste “selettive” che verranno utilizzate per effettuare controlli relativi ad attività finanziarie e investimenti patrimoniali esteri non dichiarati.

Lo scopo del Legislatore è evidente ed è quello di individuare tutte quelle persone che, sebbene abbiano formalmente dichiarato di aver spostato la propria residenza all’estero, di fatto risultino a tutt’oggi fiscalmente residenti nel territorio dello Stato, secondo quelle che sono le indicazioni previste dal Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR).

Al riguardo, secondo quanto disposto dall’articolo 2, comma 2 del TUIR, si considerano residenti nel nostro Paese le persone che per la maggior parte del periodo d’imposta:

- sono iscritte alle anagrafi della popolazione residente, o
- hanno nel territorio dello Stato il domicilio ai sensi del codice civile, o
- hanno nel territorio dello Stato la residenza ai sensi del codice civile.

Si tratta, dunque, di tre condizioni tra di loro alternative: per essere considerati fiscalmente residenti in Italia è sufficiente soddisfare anche uno solo dei tre requisiti sopra elencati per 183 giorni (184 negli anni bisestili), anche non consecutivi.

Per “domicilio” si intende il luogo ove una persona ha stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi, mentre, per quanto riguarda la nozione di “residenza”, la Corte di Cassazione ha più volte chiarito che essa è determinata dalla volontà di una persona di adibire un luogo a propria dimora abituale, cosicché sia l’oggettiva stabile permanenza in quel

determinato luogo che la soggettiva volontà di rimanervi concorrono a determinare il legame giuridicamente rilevante tra la persona e il luogo eletto a propria residenza.

Ebbene, a seguito delle disposizioni previste dal D.L. 193/2016, lo scorso 3 marzo, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate ha sottoscritto un provvedimento che stabilisce le modalità di comunicazione, da parte dei Comuni, di una serie di dati relativi ai soggetti che richiedono l'iscrizione all'AIRE, nonché i criteri per la creazione delle liste selettive.

Secondo quanto previsto nel predetto provvedimento l'acquisizione dei dati avverrà a regime attraverso l'Anagrafe Nazionale della Popolazione Residente (ANPR), che subentrerà alle Anagrafi della popolazione residente e dei cittadini italiani residenti all'estero, sino ad oggi tenute dai singoli Comuni.

Considerato che al momento non è stato ancora completato il subentro dell'ANPR alle anagrafi esistenti, il Provvedimento prevede che, in via transitoria, le modalità di trasmissione dei dati dei richiedenti l'iscrizione all'AIRE sono quelle stabilite dagli accordi convenzionali di cooperazione informatica tra Agenzia e Ministero dell'Interno, che già assicurano l'accesso ai dati contenuti nell'AIRE centrale e la trasmissione delle informazioni sui richiedenti l'iscrizione.

Secondo quanto previsto dalla nuova disciplina le informazioni fornite da parte dei Comuni e dell'Agenzia delle entrate avranno un effetto retroattivo; ciò in quanto verranno comunicati tutti i dati relativi alle persone fisiche che hanno chiesto l'iscrizione all'AIRE a decorrere dal 1 gennaio 2010.

In merito appare alquanto interessante la circostanza per cui nella formazione delle liste selettive si terrà conto della eventuale mancata presentazione delle istanze di adesione alla procedura di *Voluntary Disclosure* (al riguardo il riferimento è da intendersi sia alla prima che alla seconda edizione della procedura di collaborazione volontaria).

Per quanto concerne gli elementi ed i criteri che verranno utilizzati per la formazione delle liste selettive, il Provvedimento definisce i principali elementi posti a base dell'attività di analisi del rischio con riferimento a tale tipologia di contribuenti.

	Elementi che verranno valutati per ipotizzare la permanenza dei cittadini in Italia
a)	residenza dichiarata in uno degli Stati e territori a fiscalità privilegiata
b)	movimenti di capitale da e verso l'estero
c)	informazioni relative a patrimoni immobiliari e finanziari detenuti all'estero, trasmesse dalle Amministrazioni fiscali estere nell'ambito di Direttive europee e di Accordi di scambio automatico di informazioni
d)	residenza in Italia del nucleo familiare del contribuente
e)	atti del registro che evidenzia l'effettiva presenza in Italia del contribuente
f)	utenze elettriche, idriche, del gas e telefoniche attive
g)	disponibilità di autoveicoli, motoveicoli e unità da diporto
h)	titolarità di partita Iva attiva
i)	rilevanti partecipazioni in società residenti di persone o a ristretta base azionaria
l)	titolarità di cariche sociali
m)	versamento di contributi per collaboratori domestici
n)	informazioni trasmesse dai sostituti d'imposta con la Certificazione unica e con il modello dichiarativo 770
o)	informazioni relative a operazioni rilevanti ai fini Iva comunicate all'Agenzia delle Entrate (spesometro)

In particolare, i controlli saranno prioritariamente indirizzati nei confronti dei soggetti, richiedenti l'iscrizione all'AIRE, che presentano significativi elementi probanti una effettiva permanenza in Italia. Tali elementi saranno valutati singolarmente ovvero in combinazione tra loro, in base alla relativa specifica rilevanza.

A supporto dell'Amministrazione finanziaria vi sarà un applicativo informatico denominato So.No.Re. (Soggetti Non Residenti), che permetterà di incrociare le informazioni disponibili nella banca dati delle Entrate con quelle derivanti dallo Spesometro e dallo scambio di informazioni attivato sulla

base di direttive europee e accordi internazionali con le amministrazioni fiscali estere (FATCA e Common Reporting Standard), che saranno progressivamente disponibili.

Gli elementi riportati ed elencati nel Provvedimento dell'Agenzia delle entrate non sono, in realtà, differenti da quelli utilizzati sino ad oggi nella prassi e su cui vengono fondate le varie tesi probatorie (a favore o contro l'effettiva residenza estera di un soggetto persona fisica) sostenute dinanzi all'Autorità giudiziaria da parte dell'Amministrazione finanziaria e dei singoli cittadini.

Proprio con riferimento all'onere probatorio è opportuno evidenziare come a tal proposito vi sia una netta differenza se la residenza viene spostata in un Paese a fiscalità privilegiata o meno. Ciò in quanto l'art. 2, co. 2-bis, TUIR stabilisce una presunzione legale relativa di residenza nel territorio dello Stato per i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati a fiscalità privilegiata (*black list*).

Conseguentemente, nei casi in cui la residenza venga spostata in un Paese *white list* l'onere della prova sarà in capo all'Amministrazione finanziaria, che dovrà riuscire a provare che sussista uno dei tre requisiti previsti dall'art. 2, co. 2, TUIR: presenza fisica, oppure domicilio o residenza nel Territorio dello Stato per più di 183 giorni (184 negli anni bisestili).

Chiaramente riuscire a fornire un'adequata prova delle suddette circostanze non è semplicissimo, soprattutto per un soggetto terzo come il Fisco.

Tuttavia, la questione si complica nel caso in cui la residenza sia stata spostata in un Paese *black list*, in quanto in tale circostanza l'onere della prova sarà invertito a seguito della presunzione prevista dall'art. 2, co. 2-bis, TUIR e conseguentemente sarà il cittadino italiano a dover dimostrare che effettivamente non sussistono i requisiti per poter essere considerato residente nel territorio dello Stato, fornendo un'adequata prova contraria.

Negli anni passati sono balzati agli onori della cronaca diversi casi riguardanti personaggi famosi e accusati di aver fittiziamente trasferito la

propria residenza in Paesi esteri. Tra di essi i casi più clamorosi sono stati certamente quelli di Pavarotti e Valentino Rossi, ma se ne annovera in realtà una lunga serie, anche con riferimento a personaggi meno noti.

IRI: IMPOSTA SUL REDDITO D'IMPRESA

La Legge di Bilancio 2017 ha introdotto un nuovo regime di imposizione che supera quello di trasparenza tipico delle società di persone, di cui all'art. 5 Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR).

In merito appare opportuno ricordare come la tassazione per trasparenza fiscale consiste nella diretta imputazione in capo ai soci del reddito prodotto dalle società. Ne consegue che in capo alla società non si verifica alcuna tassazione IRES in quanto il reddito è assoggettato a tassazione in capo ai soci, che dovranno a loro volta dichiarare tale reddito anche se non è stato effettivamente percepito.

Con l'introduzione dell'IRI il Legislatore ha voluto incentivare il reinvestimento degli utili all'interno delle piccole e medie imprese, al fine di agevolare la crescita e lo sviluppo delle attività produttive, facilitando la patrimonializzazione delle stesse.

Per tale motivo è stato previsto che, ove si dovesse optare per tale nuovo regime facoltativo, si applicherà la tassazione ordinaria allorquando gli utili prodotti o precedentemente reinvestiti saranno prelevati dall'imprenditore individuale o distribuiti dalle società beneficiarie del nuovo regime agevolativo.

Ciò in quanto, una volta selezionata l'opzione, il reddito d'impresa di tali soggetti non concorrerà più, ai fini IRPEF, alla formazione del reddito complessivo, ma sarà assoggettato a tassazione separata con applicazione della medesima aliquota prevista ai fini IRES (24%), mentre le somme che l'imprenditore (o i soci della società di persone) ritrarranno dall'impresa verranno tassate, ai fini IRPEF, come reddito ordinario soggetto alla

progressività propria di questo tributo. Al contempo, tali somme saranno altresì deducibili dal reddito d'impresa.

Si assiste quindi ad un tentativo di uniformare il trattamento impositivo a quello delle società di capitali, rendendo neutrale il sistema tributario rispetto alla forma giuridica adottata.

Si tratta, dunque, di un regime opzionale, per il quale si può propendere in sede di compilazione della dichiarazione dei redditi relativa alla prima annualità in cui si intende applicare il nuovo regime (quindi Unico 2018 se si intende applicarlo già per il 2017). Una volta esercitata, l'opzione vincolerà il contribuente per un quinquennio.

L'imposta disciplinata dal nuovo art. 55-bis TUIR è applicabile (su opzione di parte):

- dalle imprese individuali;
- dalle società di persone (Snc e Sas) in contabilità ordinaria; e
- dalle srl trasparenti, così come previsto dal nuovo comma 2-bis all'art. 116, TUIR.

Alla luce delle suesposte considerazioni appare chiaro come nel caso in cui l'impresa realizzi utili di importo rilevante e con gli stessi decida di autofinanziarsi, l'opzione IRI consentirebbe istantaneamente un notevole risparmio di imposta.

Ciò in quanto si applicherà l'aliquota del 24% invece di quella personale del socio, che molto probabilmente raggiungerà l'aliquota marginale del 43%, oltre le varie addizionali.

All'uopo occorre tuttavia evidenziare che le nuove disposizioni previste dall'IRI non si applicano alle somme prelevate dalle riserve formate con utili realizzati in periodi precedenti a quelli in cui viene effettivamente esercitata l'opzione di adesione al nuovo regime di tassazione.

La legge di Bilancio 2017 apporta rilevanti novità alla disciplina fiscale applicabile ai premi di produttività percepiti dai lavoratori dipendenti del settore privato.

In particolare, la Legge di Stabilità 2016, introducendo una tassazione di favore dei suddetti premi, prevedeva che su di essi venisse applicata un'aliquota agevolata pari al 10 per cento, in sostituzione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali.

Potevano essere ammessi agli incentivi in parola i lavoratori il cui reddito lordo dell'anno precedente non superava il limite massimo di euro 50.000.

Inoltre l'importo complessivo su cui poter applicare l'imposta sostitutiva aveva un limite massimo pari ad euro 2.000 lordi, che aumentava fino ad euro 3.000 per le aziende che coinvolgevano pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

Ebbene, le novelle previste dalla Legge di Bilancio hanno provveduto ad ampliare l'ambito soggettivo dei lavoratori dipendenti privati ammessi al regime in esame, innalzando il limite reddituale massimo da lavoro dipendente da euro 50.000 ad 80.000.

Con questo intervento viene consentito l'accesso all'agevolazione anche alle categorie dei quadri e dei dirigenti di prima fascia, che dovrebbero così rientrare nella fascia di reddito di euro 80.000; ne consegue, a partire dal 1 gennaio 2017, si dovrebbe assistere ad una maggior utilizzazione del bonus di produttività

Nulla cambia, invece, rispetto alle disposizioni previgenti per quanto riguarda i datori di lavoro che possono assoggettare ad imposta sostitutiva i premi di risultato e che devono avere i requisiti richiesti dalla legge di Stabilità del 2016.

Possono pertanto usufruire del regime fiscale agevolato i datori di lavoro del

settore privato, siano essi imprenditori o meno. Occorre, ovviamente, che si tratti di premi il cui importo variabile è collegato ai parametri di redditività, qualità, efficienza richiesti.

Inoltre il limite massimo dell'importo su cui applicare l'imposta sostitutiva, invece dell'aliquota ordinaria, è passato da euro 2.000 previsto dalla Legge di Stabilità 2016 ad euro 3.000 lordi nei casi ordinari e da euro 3.000 ad euro 4.000 nel caso di coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro.



Solutions Capital Management SIM S.p.A.

Via Maurizio Gonzaga 3, Milano - Italia 20123

Tel: +39 02 00 63 33 00

area_commerciale@scmsim.it

investimenti@scmsim.it

www.scmsim.it

Il presente dossier (la "Presentazione") è stato redatto da SOLUTIONS CAPITAL MANAGEMENT SIM S.p.A. (la "Società"). La Presentazione è divulgata dalla Società a solo scopo informativo ed ha ad oggetto la Società e le attività da essa svolte, mentre non intende in alcun modo costituire sollecitazione al pubblico risparmio o promuovere alcuna forma di investimento o commercio; né promuovere o collocare servizi di investimento o accessori, strumenti finanziari, valori mobiliari o prodotti/servizi bancari, finanziari o assicurativi. In particolare, la Presentazione non costituisce parte integrante e non può in alcun modo essere considerata come offerta di sottoscrizione o come sollecitazione all'investimento o alla sottoscrizione di strumenti finanziari.

Detta Presentazione, inoltre, non costituisce una consulenza in materia di investimenti in strumenti finanziari. Al riguardo, la Società non formula alcun parere, opinione o giudizio in merito all'opportunità di acquistare o sottoscrivere strumenti finanziari per il potenziale investitore.

La Società non è responsabile degli effetti derivanti dall'utilizzo della Presentazione.

Le informazioni rese disponibili attraverso la Presentazione non devono essere intese come una raccomandazione o un invito della Società a compiere una particolare transazione, o come suggerimento apporre in essere una determinata operazione. Ciascun investitore dovrà formarsi un proprio autonomo convincimento in merito all'opportunità di effettuare investimenti e, a tale scopo, non dovrà basarsi, prioritariamente o esclusivamente, su detta Presentazione, bensì dovrà consultare anche altre fonti.

Ove siate interessati ad approfondire la conoscenza della Società, vi raccomandiamo di rivolgervi alla stessa. Nel caso siate interessati a conoscere i servizi finanziari offerti dalla Società, vi preghiamo di darne notizia alla stessa che vi fornirà le informazioni appropriate e vi sottoporà la documentazione, anche contrattuale, necessaria.

La Società fa inoltre in modo che le informazioni contenute nella Presentazione rispondano, nella maggiore misura possibile, ai requisiti di attendibilità, correttezza, accuratezza e attualità. La Società, peraltro, è sollevata da ogni responsabilità per eventuali errori o inesattezze nel contenuto di tali informazioni per cause non imputabili alla stessa.

Non è consentito riprodurre, elaborare, pubblicare, immettere in rete, trasmettere o distribuire in alcun modo, neppure parzialmente, la Presentazione, in forma sia analogica che digitale. Sono in particolare vietate la stampa, fotocopiatura, riproduzione o elaborazione in qualsiasi forma dei materiali nonché la cessione dei materiali stampati, fotocopati, riprodotti o elaborati, anche ove essa avvenga a titolo gratuito o al prezzo del costo di tali operazioni. Ogni uso non conforme alle condizioni sopra indicate sarà perseguito nei termini di legge.