

Aspetti di Fiscalità dei Funzionari Pubblici di Origine Italiana all'Estero



ANFI – Renouveau Démocratie
Workshop del 12 giugno 2024

Memorandum - sintesi

- Versamenti IMU entro 16 giugno (17 giugno) e 16 dicembre saldo,
- Versamenti redditi e patrimoniali entro il 30 giugno (1 luglio)
- **Versamento con maggiorazione dello 0,40% entro il 30 luglio**
- **Dichiarazione entro il 30 NOVEMBRE (in via telematica)**
- Residenti fiscali
- Diritto UE: domicilio fiscale dei funzionari (effetto diretto e primato)
 - Art. 13 Protocollo n. 7: **Domicilio ai fini imposte sui redditi e sul patrimonio** Art. 12 Protocollo n. 7: **Esenzione IRPEF salari**
 - Imponibilità IRPEF redditi diversi dai salari
 - Immobiliari esteri: Redditi diversi, Art. 70.2 TUIR - Quadro RL Modello Unico
 - Mobiliari esteri, Art. 71 TUIR – Quadro RM Modello Unico
 - Quadro RW Modello Unico – Monitoraggio ai fini fiscali
- Art 38(13) DL 78/2010: **Esonero** per dipendenti pubblici ITA all'estero dal Quadro RW.
- Ma **Obbligo** compilazione Quadro RW, per liquidare
 - Imposta sul Valore Immobili all'Estero (IVIE)
 - Imposta sul Valore delle Attività Finanziarie all'Estero (IVAFE)
- Scambio automatico di informazioni – inviti a compliance e ravvedimento

Paradigma tassazione personale

Matrice tassazione internazionale

	Persone residenti	Persone non-residenti
Criterio di collegamento	Domicilio della persona	Fonte del reddito
Giustificazione	Amministrazione Criterio del beneficio Capacità contributiva	Territorialità Efficacia Forza attrattiva
Tassazione	Piena / Proporzionata	Limitata / Lorda

Art 2 TUIR (Soggetti passivi IRPEF)

Nuovo comma 2:

2. 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.

Dal 2024 :

- residenti fiscali se per la maggior parte del periodo d'imposta, anche considerando le frazioni di giorno, hanno il domicilio o la residenza nel territorio dello Stato oppure che sono ivi presenti
- per domicilio si intende il luogo in cui intrattengono, in modo principale, i rapporti personali e familiari della persona
- salvo prova contraria, si presumono residenti le persone iscritte per la maggior parte del periodo di imposta nelle anagrafi della popolazione residente.

DL 167/1990 (Monitoraggio fiscale)

- Art 2 Trasferimenti attraverso non residenti (non intermediari finanziari di cui all'art 1)
Speciali competenze di accertamento violazioni
- Art 3 Trasferimenti al seguito di denaro titoli e valori mobiliari
Obblighi di dichiarazione per trasporti pari o superiori a Eur 10mila (DLgs 195/2008)
- Art 4 Dichiarazione annuale per gli investimenti e attività
 1. Le persone fisiche ... che nel periodo d'imposta detengono (o sono titolari effettivi) di investimenti ovvero attività di natura finanziaria all'estero suscettibili di produrre reddito devono indicarli nella dichiarazione annuale dei redditi.
- Art 5 Sanzioni
 2. La violazione dell'obbligo di dichiarazione ... è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria dal 3 al 15 % dell'ammontare degli importi non dichiarati. La violazione ... relativa alla alla detenzione di investimenti all'estero ovvero di attività estere di natura finanziaria negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui a , è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria dal 6 al 30 % dell'ammontare degli importi non dichiarati.

PPI funzionari UE

- Art 12 (ex art. 13): Alle condizioni e secondo la procedura stabilite dal Parlamento europeo e dal Consiglio, che deliberano mediante regolamenti secondo la procedura legislativa ordinaria e previa consultazione delle istituzioni interessate, i funzionari e gli altri agenti dell'Unione saranno soggetti, a profitto di quest' ultima, ad una imposta sugli stipendi, salari ed emolumenti dalla stessa versati.

Essi sono esenti da imposte nazionali sugli stipendi, salari ed emolumenti versati dall'Unione.

- Art. 13 (ex art. 14): Ai fini dell'applicazione delle imposte sul reddito e sul patrimonio, dei diritti di successione, nonché delle convenzioni concluse fra i paesi membri dell'Unione al fine di evitare le doppie imposizioni, i funzionari e altri agenti dell'Unione, i quali, in ragione esclusivamente dell'esercizio delle loro funzioni al servizio dell'Unione, stabiliscono la loro residenza sul territorio di un paese membro diverso dal paese ove avevano il domicilio fiscale al momento dell'entrata in servizio presso l'Unione, sono considerati, sia nel paese di residenza che nel paese del domicilio fiscale, come tutt'ora domiciliati in quest'ultimo paese qualora esso sia membro dell'Unione.

Esonero ex Art. 38, comma 13, DL 78/2010

- 13. Gli obblighi dichiarativi previsti dall'articolo 4 del decreto legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, **non si applicano:**
- a) alle **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 alle **persone fisiche che lavorano all'estero presso organizzazioni internazionali cui aderisce l'Italia la cui residenza fiscale in Italia sia determinata, in deroga agli ordinari criteri previsti dal Testo Unico delle imposte sui redditi, in base ad accordi internazionali ratificati.** Tale esonero si applica limitatamente al periodo di tempo in cui l'attività lavorativa è svolta all'estero;
- b) ai **soggetti 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.**

IVIE (art. 19, commi DL 201/2011)

- Parallelo con IMU
- Imposta patrimoniale sugli immobili posseduti a vario titolo all'estero o detenuti in forza di un contratto di leasing.
- Soggetti passivi sono:
 - il proprietario di un fabbricato o il titolare di un diritto reale di godimento
 - il locatario per gli immobili da costruire o in corso di costruzione in forza di un contratto di locazione finanziaria
- 0,76% del valore dell'immobile (ora 1,06%), calcolata in proporzione alla quota di possesso e ai mesi dell'anno nei quali se ne è usufruito:
 - valore catastale dell'immobile se quest'ultimo è situato in un Paese dell'Unione europea o aderente allo Spazio economico europeo (See)
 - costo risultante dall'atto di acquisto o dai contratti e, in mancanza, il valore di mercato rilevabile nel luogo in cui è situato l'immobile

IMU (DL 201/2011 art. 13)

- Chi deve pagare?
 - Proprietario e titolare di diritto reale, usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie
 - Ex coniuge affidatario casa coniugale
 - Il locatario di immobile concesso in locazione finanziaria
- Quanto?
 - Esenzione abitazione principale per residenti (non prima casa)
 - 0,76% del valore di altro immobile (rendita catastale rivalutata del 5% e adeguata con moltiplicatore di 160 o meno in relazione all'uso)
 - Potere comune di aumentare/ridurre aliquota, ex art. 13, comma 9, ma quota erariale 50% (eccetto abitaz. princ.), ex art. 13, comma 11
 - Possibile per il Comune considerare prima casa di residente estero come abitaz. principale se non locata
 - Prima: Legge 80/2014 nuova Imposta Municipale Unica (esenzione per cittadini ITA pensionati all'estero)
 - Ora: Legge di bilancio 2020, art. 1, comma 48 nuova agevolazione IMU

Abitazione principale

- Nozione di abitazione principale e pertinenze (cfr. Circolare n. 3/DF/2012)
 - Residenza effettiva famiglia
 - Una per famiglia
- Esonero da ICI dal 2008 al 2011
- Imposizione IMU (DL 201/2011 art. 13)
 - Aliquota ridotta (0,4%) dal 2012
 - Esenzione (a discrezione del Comune)
- Legge di bilancio 2020, art. 1, comma 48: dal 2021, riduzioni 50% IMU e 2/3 TARI non residenti, titolari pensione con regime assicurativo maturato parzialmente in ITA

IVAFE (art. 19, commi DL 201/2011)

- Parallelo con imposta di bollo
- Imposta patrimoniale sui conti correnti e libretti di risparmio detenuti all'estero indipendentemente dalla natura delle fonti di alimentazione (i.e. erogazioni liberali, fondi derivanti da cooperazione internazionale) nonché su prodotti finanziari (i.e. azioni o titoli, contratti a termine), a prescindere dal luogo di emissione, purché custoditi/depositati presso un intermediario non residente in Italia.
- Imposta
 - 2xmille (ora 4xmille, per investimenti in Paesi lista nera) del valore dei prodotti finanziari (In caso di titoli)
 - Eur 34,20, per conti correnti o libretti di risparmio (se giacenza superior al 5.000 EUR)

Imposta di Bollo

(DL 201/2011, art. 19, commi 1-5)

- **Sostituisce** imposta progressiva su derivati ex art. 23, comma 7 del DL 78/2011 (Manovra Estiva Tremonti)
- **Imposta ordinaria** dello 0,1% del valore estratti conto rapportati all'anno **per 2012** e 0,15 a partire dal 2013, successivamente 0,2% (2xmille)
- Nota 3-bis art. 13 tariffa allegata al DPR 642/1972
- **Imposta fissa** di € 34,20 per ogni libretto di risparmio o postale (art. 13, comma 2-bis lett a, tariffa allegata al DPR 642/1972)
- Prelevata alla fonte da **intermediari** su consistenza al 31 dicembre

Causa C-788/19 Com/Spagna

- Monitoraggio fiscale
- Obbligo informazione riguardo beni detenuti in altri Stati Membri
- Inosservanza obblighi dichiarativi, conseguenze, restrizioni?
 - presunzione di percezione di «plusvalenze patrimoniali non giustificate»
 - Sanzioni proporzionali e forfettarie
- Esame di proporzionalità
 - imprescrittibilità, consente all'amministrazione finanziaria di rimettere in discussione una prescrizione già maturata a favore del contribuente, il che pregiudica la fondamentale esigenza di certezza del diritto
 - sanzione proporzionale del 150% dell'imposta calcolata sulle somme corrispondenti al valore dei beni o diritti detenuti all'estero. Tale sanzione può essere cumulata con sanzioni forfettarie che si applicano a ciascun dato o a ciascuna categoria di dati mancanti, incompleti, inesatti o falsi che devono essere indicate in dichiarazione

Sanzioni per violazioni Quadro RW

VIOLAZIONE	SANZIONE	NORMA
OMESSA PRESENTAZIONE DEL QUADRO RW	258 EURO (SE IL RITARDO NON SUPERA 90 GIORNI)	ARTICOLO 5, DL 167/1990
IRREGOLARE COMPILAZIONE DEL QUADRO RW	DAL 3% AL 15% DELL'IMPORTO NON SEGNALATO (DAL 6% AL 30% SE L'INVESTIMENTO O L'ATTIVITÀ SONO IN UN PARADISO FISCALE)	ARTICOLO 5, DL 167/1990
REDDITI PRESUNTI IN CASO DI VIOLAZIONE DELLE NORME SU RW SE LO STATO ESTERO È UN PARADISO FISCALE (DICHIARAZIONE DEI REDDITI PRESENTATA)	DAL 180% AL 360% DELL'IMPOSTA DOVUTA, RIDOTTA DI 1/3 SE EVASIONE NON SUPERA 30.000 EURO	ARTICOLO 12, DL 167/1990 + ARTICOLO 1, DLGS 471/1997
REDDITI PRESUNTI IN CASO DI VIOLAZIONE DELLE NORME SU RW SE LO STATO ESTERO È UN PARADISO FISCALE (DICHIARAZIONE DEI REDDITI OMESSA)	DAL 240% AL 480% DELL'IMPOSTA DOVUTA, RIDOTTA DI 1/3 SE EVASIONE NON SUPERA 30.000 EURO (CON UN MINIMO DI 500 EURO)	ARTICOLO 12, DL 167/1990 + ARTICOLO 1, DLGS 471/1997
OMESSA DICHIARAZIONE IVIE E IVAFE	DAL 120% AL 240% DELL'IMPOSTA DOVUTA, RIDOTTA DI 1/3 SE EVASIONE NON SUPERA 30.000 EURO	ARTICOLO 19, DL 201/2011 + ARTICOLO 1, DLGS 471/1997
INFEDELE DICHIARAZIONE IVIE E IVAFE	DAL 90% AL 180% DELL'IMPOSTA DOVUTA, RIDOTTA DI 1/3 SE EVASIONE NON SUPERA 30.000 EURO	ARTICOLO 19, DL 201/2011 + ARTICOLO 1, DLGS 471/1997

Ravvedimento?

- Inviti a compliance: Opportunità di ravvedersi
- In merito al regime sanzionatorio applicabile all'Ivie e all'Ivafe, anch'esse liquidate all'interno del quadro RW, occorre, quindi, distinguere la dichiarazione omessa dall'infedele.
- Si rientra nella dichiarazione omessa (punita con una sanzione dal 120% al 240% dell'imposta) ogniqualvolta il contribuente ometta la liquidazione dell'Ivie e/o dell'Ivafe, mentre qualora indicasse solo in parte i possedimenti esteri o con un valore inferiore la violazione sarebbe da dichiarazione infedele (punita con una sanzione dal 90% al 180% dell'imposta).
- Non opera il raddoppio delle sanzioni e nemmeno l'aumento di 1/3 di cui all'articolo 1, comma 3 del Dlgs 471/1997, che concerne l'omessa/infedele dichiarazione di redditi prodotti all'estero.
- Infine, si ricorda che anche per le imposte Ivie e Ivafe, opera l'articolo 13 del Dlgs 472/1997 secondo cui, entro i termini relativi alla presentazione delle dichiarazioni degli anni successivi a quello in cui l'errore è stato commesso, sarebbe necessario presentare una dichiarazione integrativa, versare l'imposta, le sanzioni ridotte e gli interessi legali (calcolati dalla data di versamento del saldo).