

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



ANFI – Renouveau Démocratie

Workshop del 19 giugno 2025

Memorandum - sintesi

- Versamenti IMU entro 16 giugno (17 giugno) e 16 dicembre saldo,
- Versamenti redditi e imposte patrimoniali entro il 30 giugno
- **Versamento con maggiorazione dello 0,40% entro il 30 luglio**
- **Dichiarazione entro il 30 NOVEMBRE (in via telematica)**
- Residenza e domicilio fiscale
- Obbligo di iscrizione AIRE per italiani residenti all'estero
- Diritto UE: domicilio fiscale dei funzionari (effetto diretto e primato)
 - Protocollo n. 7: Art 11 (b) - **Esenzione obblighi immigrazione**, Art. 13 - **Domicilio ai fini imposte sui redditi e sul patrimonio**, Art. 12 - **Esenzione IRPEF salari**
 - Imponibilità IRPEF redditi diversi dai salari dichiarazione Modello Unico
 - **Immobiliari nazionali**: Alternatività IMU/IRPEF, Mobiliari nazionali
 - **Immobiliari esteri**: Redditi diversi, Art. 70.2 TUIR - Quadro RL Modello Unico / **Mobiliari esteri**, Art. 71 TUIR – Quadro RM
 - Quadro RW Modello Unico – Monitoraggio ai fini fiscali
- Art 38(13) DL 78/2010: **Esonero** per dipendenti pubblici ITA all'estero dal Quadro RW / Art 1(242) Legge n.213/2023: **Esonero** obbligo iscrizione AIRE
- **Obbligo** compilazione Quadro RW, per liquidare IVIE e IVAFE
- Scambio automatico di informazioni – inviti a compliance e ravvedimento

Paradigma tassazione personale

Matrice tassazione internazionale

	Persone residenti	Persone non-residenti
Criterio di collegamento	Cittadinanza, residenza, domicilio del soggetto	Fonte del suo reddito
Giustificazione	Amministrazione Criterio del beneficio Capacità contributiva	Territorialità Efficacia Forza attrattiva
Tassazione	Piena / Deduzione costi	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.

Protocollo 7: PPI UE

- **Art 11:** Sul territorio di ciascuno Stato membro e qualunque sia la loro cittadinanza, i funzionari ed altri agenti dell'UE:
 - a) godono dell'immunità di giurisdizione per gli atti da loro compiuti in veste ufficiale, comprese le loro parole e i loro scritti, con riserva dell'applicazione delle disposizioni della Costituzione relative, da un lato, alle regole delle responsabilità dei funzionari ed agenti nei confronti dell'Unione e, dall'altro, alla competenza della Corte di giustizia dell'Unione europea per deliberare in merito ai litigi tra l'Unione ed i suoi funzionari ed altri agenti. Continuano a beneficiare di questa immunità dopo la cessazione delle loro funzioni
 - b) non sono sottoposti alle disposizioni che limitano l'immigrazione né alle formalità di registrazione degli stranieri. Lo stesso vale per i loro coniugi e i familiari a loro carico,
 - c) godono, per quanto riguarda la disciplina vigente in materia valutaria o di cambio, delle agevolazioni usualmente riconosciute ai funzionari delle organizzazioni internazionali;

Protocollo 7: PPI UE

- **Art 12:** 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'UE saranno soggetti, a profitto di quest' ultima, ad una imposta sugli stipendi, salari ed emolumenti dalla stessa versati. (entrate altre delle risorse proprie, ex Articolo 311(2) TFUE)
Essi sono esenti da imposte nazionali sugli stipendi, salari ed emolumenti versati dall'UE.
- **Art. 13:** Ai fini dell'applicazione delle imposte sul reddito e sul patrimonio, dei diritti di successione, nonché delle convenzioni concluse fra i paesi membri dell'UE 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'UE, 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'UE.

Obbligo Iscrizione all'AIRE

- Art 1, comma 242, legge n.213/2023, in vigore dal 1 gennaio 2024 reca nuove misure per iscrizione AIRE
- Anagrafe: legge n. 470/1988 e connesso regolamento di attuazione di cui al dpr n. 323/1989 (esenzioni)
- Parere MinInterni del 26 settembre 2024 Applicazione analogica + art. 11 PPI

“considerato il carattere sovraordinato della normativa UE di cui al Protocollo 7 citato, l'iscrizione all'AIRE costituisce per i funzionari dipendenti da Istituzioni UE comunitarie aventi sede legale in uno Stato estero una facoltà e non un obbligo”

- Disegno di legge Governo del 24 aprile 2025: Disposizioni per la revisione dei servizi per i cittadini e le imprese all'estero
- Art. 3, comma 9-bis

L'iscrizione nelle anagrafi di cui al presente articolo è facoltativa per i cittadini che conservano o stabiliscono il domicilio fiscale in Italia e che lavorano all'estero per l'UE o per organizzazioni internazionali di cui l'Italia è parte

- Principio di unicità della residenza

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** , è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria dal 6 al 30 % dell'ammontare degli importi non dichiarati.

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.**

IMU (DL 201/2011 art. 13)

- Chi deve pagare?
 - Proprietario o titolare di diritto reale, usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie
 - Ex coniuge affidatario casa coniugale
 - Il locatario di immobile concesso in locazione finanziaria
- Quanto?
 - Base imponibile = Rendita catastale “rivalutata”
($\times 1,05 \times \text{Moltiplicatore}$ (106,...))
 - Aliquota : 0,76% + Comuni possono aumentarla o ridurla tra 0,46% e 1,06%.
 - Esenzione abitazione principale (vs. “prima casa”), salvo se “di lusso”
 - Facoltà del Comune di considerare “prima casa” di residente estero come abitaz. principale se non locata
 - NO esenzione IMU per cittadini ITA resident all'estero
 - Pensionati all'estero: riduzione IMU del 50% (TARI di 2/3)

IVIE (art. 19, comma 13-17 DL 201/2011)

- Chi deve pagarla?:
 - 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
- Quanto?
 - Aliquota: 1, 06% del valore dell'immobile
 - Base imponibile:
 - valore catastale dell'immobile se quest'ultimo è situato nell'UE o SEE (but IE, BE, FR, MT)
 - 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

I funzionari NON sono esenti x le altre proprietà all'estero

Abitazione principale e pertinenze

(cfr. Circolare n. 3/DF/2012):

- Immobile in cui il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente.
- ◆ Due condizioni cumulative:
 - Residenza anagrafica → il proprietario (e il nucleo familiare) deve avere lì la residenza ufficiale.
 - Dimora abituale → luogo in cui si vive effettivamente.
 - Un solo immobile a scelta se dimora e residenza non coincidono
 - Da esonero ICI (2011) a IMU ridotta (0,4%) dal 2012
 - Facoltà del Comune x ITA residente estero
 - Dal 2021: 50% IMU e 2/3 TARI pensionati resident estero, a certe condizioni (no funzionari per ora)

Imposta di Bollo

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

- **Sostituisce** imposta progressiva su derivati ex art. 23, comma 7 del DL 78/2011 (Manovra Estiva Tremonti)
- **Imposta ordinaria** dello 0,2%
- Nota 3-bis art. 13 tariffa allegata al DPR 642/1972
- **Imposta fissa** di € 34,20 se libretto di risparmio o postale (art. 13, comma 2-bis lett a, tariffa allegata al DPR 642/1972)
- Prelevata alla fonte da **intermediari** resident su consistenza al 31 dicembre

IVAFE (art. 19, comma 18-22 DL 201/2011)

- Imposta patrimoniale attività finanziarie all'estero: conti correnti, libretti di risparmio, indipendentemente dalla natura delle fonti di alimentazione), azioni, titoli, contratti a termine), a prescindere dal luogo di emissione, se custoditi/depositati presso intermediario non residente in Italia.

Quanto:?

- 0,2% (ora 0,4%se investimenti in Paesi black list)
del valore
- Ma fisso €34,20, per conti correnti o libretti di risparmio (se giacenza non superiore a € 5.000)

Causa C-788/19 Com/Spagna

- Monitoraggio fiscale : MODELLO 720
- Obbligo informazione riguardo beni e attività all'estero (UE, ...)
- Inosservanza obblighi dichiarativi
 - presunzione di percezione di «plusvalenze patrimoniali non giustificate»
 - Sanzioni sproporzionate e forfettarie
- Esame di proporzionalità
 - imprescrittibilità, consente all'amministrazione finanziaria di rimettere in discussione una prescrizione già maturata a favore del contribuente, contro fondamentale esigenza di certezza del diritto
 - sanzione 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).