

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Normativa e prassi

Scudo fiscale. Dalle Entrate emergono ulteriori chiarimenti

23 Novembre 2009

In una circolare le risposte ai quesiti formulati dalle associazioni di categoria e dalla stampa specializzata



Scudo fiscale off-limits per i contribuenti raggiunti dal questionario sulle disponibilità costituite all'estero e che detengono investimenti o hanno compiuto operazioni finanziarie compresi tra quelli indicati nel questionario stesso. Questo deve essere restituito anche nel caso in cui sia stato notificato successivamente alla presentazione della dichiarazione riservata; in tal caso, però, il contribuente può opporre entro i trenta giorni successivi alla notifica.

Ad affermarlo, la **circolare n. 49/E** del 23 novembre, con cui l'agenzia delle Entrate, sotto forma di domande e risposte, fornisce ulteriori precisazioni sulla normativa per l'emersione delle attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero (articolo 13-bis, decreto legge 78/2009), risolvendo i dubbi manifestati dalle associazioni professionali e dalla stampa specializzata.

Vediamo alcuni dei chiarimenti più significativi.

Emersione degli eredi: conta la data del decesso

Per gli eredi, modalità di emersione ed effetti diversi a seconda di quando si è verificato il decesso. Se l'evento è avvenuto prima del 31 dicembre 2008 (e quindi i beni all'estero sono già detenuti dagli eredi), la dichiarazione riservata dev'essere presentata dall'erede a nome proprio (allegando la dichiarazione di successione o un'apposita autodichiarazione) che, in tal modo, sana sia le proprie violazioni delle disposizioni sul monitoraggio fiscale sia quelle commesse dalla persona deceduta. In questa ipotesi, il conto aperto dall'erede fruisce del regime di riservatezza.

Viceversa, se il decesso è avvenuto nel 2009, la dichiarazione riservata deve essere presentata a nome del defunto e il conto non può fruire della segretezza.

La compilazione del modulo RW

In relazione alla disciplina sul monitoraggio fiscale, la circolare precisa che:

- costituisce violazione degli obblighi (con possibilità quindi di ricorrere alla procedura di emersione) l'omessa indicazione nel modulo RW di Unico dei contributi versati da un contribuente italiano a un fondo pensione estero (sezione II) e dei trasferimenti ad essi relativi, compresi gli eventuali rendimenti o le prestazioni pensionistiche percepiti (sezione III)
- le *stock option* vanno indicate nel modulo RW solo nell'ipotesi in cui, al termine del periodo d'imposta, si manifesti la disponibilità di un valore all'estero, quando cioè il prezzo di esercizio è inferiore al valore corrente del titolo
- i finanziamenti a società estere, anche se infruttiferi, vanno indicati nel modulo RW, in quanto presuntivamente suscettibili di produrre redditi di capitale di fonte estera e redditi diversi di natura finanziaria
- le attività patrimoniali (immobili, opere d'arte, gioielli) per le quali si è proceduto al rimpatrio giuridico non devono essere indicate nel modulo RW
- se nella dichiarazione dei redditi per il 2008 non è stato compilato il modulo RW, è possibile sanare la violazione tramite l'istituto del ravvedimento operoso, versando la sanzione ridotta pari al 10% degli importi non indicati.

Costo dell'operazione: la base imponibile dell'imposta straordinaria

L'imposta straordinaria del 5% va applicata sul valore delle attività detenute al 31 dicembre 2008 e indicato nella dichiarazione riservata. Se nel corso del 2009 il valore è aumentato, sulla differenza sono dovute le ordinarie imposte sui redditi, con possibilità, a tal fine, di richiedere l'intervento dell'intermediario (articolo 14, comma 8, decreto legge 350/2001).

In caso di rimpatrio parziale del controvalore dei titoli detenuti al 31 dicembre 2008 (perché, ad esempio, una parte della somma incassata viene spesa all'estero), nella dichiarazione riservata va indicato un importo comunque non superiore a quello effettivamente rimpatriato.

Cause che ritardano la conclusione delle operazioni di emersione

Gli intermediari non devono verificare la reale sussistenza delle cause ostative, rappresentate dal contribuente al momento della presentazione della dichiarazione riservata, che impediscono di concludere le operazioni di emersione entro la prevista scadenza del 15 dicembre 2009 (ad

esempio: in caso di rimpatrio, ritardi da parte degli intermediari non residenti nell'esecuzione dei bonifici transfrontalieri o nell'incasso di assegni; necessità di completare le operazioni di liquidazione delle attività per rimpatriare il relativo controvalore; oppure, in caso di regolarizzazione, la necessità di acquisire le perizie di stima attestanti il valore di gioielli, opere d'arte, immobili, eccetera).

Resta fermo, comunque, che entro quella data, oltre ad aver corrisposto all'intermediario l'imposta straordinaria, il contribuente deve aver avviato le procedure necessarie per l'effettivo rimpatrio (o regolarizzazione), ad esempio deve aver dato l'ordine di liquidare le attività detenute.

In presenza di cause ostative, è richiesta una doppia dichiarazione riservata. La prima, che evidenzia la loro presenza e l'importo sul quale è stata corrisposta l'imposta straordinaria, deve essere sostituita, nel momento in cui le cause ostative vengono rimosse, con un'altra dichiarazione in cui andrà indicato l'importo effettivamente rimpatriato. Questo risulterà comunque "scudato", anche se nell'intervallo tra la prima e la seconda dichiarazione sia intervenuta un'attività di controllo.

Nel caso in cui, dopo aver rimosso le cause ostative, il valore delle attività rimpatriate risulti diverso da quello indicato nella prima dichiarazione:

- se maggiore, la differenza emersa va considerata tra i redditi prodotti nel 2009
- se minore, l'intermediario restituisce al contribuente quanto pagato in più e recupera la cifra dai successivi versamenti di imposta straordinaria. In alternativa, ne può richiedere il rimborso.

In presenza di cause ostative, non è obbligato a ripresentare la dichiarazione di emersione sul nuovo modello approvato il 28 ottobre scorso il contribuente che ha utilizzato la prima versione del modello (approvata il 14 settembre). In tal caso, è sufficiente rilasciare all'intermediario la seguente attestazione: *"Le operazioni di rimpatrio e/o regolarizzazione delle attività detenute all'estero non possono essere concluse entro il 15 dicembre 2009 per cause oggettive non dipendenti dalla mia volontà. Dichiaro di aver avviato entro la data di scadenza le procedure necessarie a consentire l'effettivo rimpatrio e/o regolarizzazione entro un termine congruo"*.

Il questionario blocca l'emersione

Emersione preclusa per i contribuenti che hanno ricevuto il questionario relativo alle disponibilità costituite all'estero e detengono investimenti o hanno compiuto operazioni finanziarie compresi tra

quelli indicati nel questionario stesso. Questo, infatti, rientra tra gli inviti, questionari e richieste (articolo 32, comma 1, Dpr 600/1973) la cui notifica al contribuente prima della data di presentazione della dichiarazione riservata impedisce le operazioni di regolarizzazione o rimpatrio.

I contribuenti, che sono stati invece raggiunti dal questionario dopo aver presentato la dichiarazione riservata, sono comunque tenuti a restituirlo, ma, entro i 30 giorni successivi alla sua notifica, potranno far valere l'avvenuto rimpatrio (o regolarizzazione) esibendo copia della dichiarazione riservata.

Non è infine di ostacolo alla procedura di emersione la circostanza che il contribuente sia stato informato dalla propria banca che l'Amministrazione finanziaria ha chiesto dati e notizie sui suoi rapporti di conto corrente. In tale ipotesi, infatti, trattandosi di una semplice "informativa" da parte di un soggetto diverso dal Fisco, manca il requisito della "formale conoscenza" da parte del contribuente dell'attività istruttoria avviata dagli uffici.

Lo "scudo" del socio non copre anche la società

Le operazioni di emersione non possono essere utilizzate a sfavore del contribuente in ogni sede amministrativa o giudiziaria; in particolare, ai fini tributari, il principio si estende anche ai soggetti riconducibili al contribuente in qualità di *dominus* (ad esempio, l'emersione effettuata dal *dominus* di una società di capitali non può essere utilizzata per l'avvio o nel corso di un'attività di controllo alla società). Tuttavia, la copertura garantita dallo scudo al *dominus* non si trasmette agli eventuali accertamenti effettuati nei confronti della società.

di

r.fo.

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/scudo-fiscale-dalle-entrate-emergono-ulteriori-chiarimenti>