



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017
N.RF167
INFO FLASH
La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione
www.redazionefiscale.it
Pag. 1 / 3

OGGETTO	VOLUNTARY DISCLOSURE E CREDITO PER IMPOSTE ESTERE
RIFERIMENTI	ART. 1 TER D.L. 50/2017 CONV. CON MODIF. LEGGE 96/2017 – ART. 165 C. 8 TUIR – CM 9/2015
CIRCOLARE DEL	27/09/2017

VOLUNTARY E CREDITO PER LE IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO

In generale, l'omissione della dichiarazione in Italia di un reddito estero comporta la perdita del diritto a usufruire del credito d'imposta calcolato sulle imposte pagate all'estero (art. 165 c. 8 Tuir).

L'art. 1-ter del D.L. 50/2017 ha previsto, in sede di conversione, che:

- presentando istanza di "collaborazione volontaria" e indicando in essa i redditi di lavoro dipendente o di lavoro autonomo, in precedenza non dichiarati in Italia
- viene riconosciuto il credito per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo.

Per non perdere tale beneficio il contribuente deve, dunque, valutare se ricorrere, alternativamente:

- alla procedura della voluntary disclosure
- o all'istituto del ravvedimento operoso.

Va, tuttavia, preliminarmente valutato se l'applicazione dell'eventuale Convenzione bilaterale in vigore col paese estero non porti a considerare il contribuente fiscalmente residente solo nell'altro paese.

RESIDENZA FISCALE E ISCRIZIONE ALL'AIRE

Come espressamente indicato nell'art. 2 del Tuir, per le imposte sui redditi si **considerano fiscalmente residenti in Italia** le persone fisiche che soddisfano i seguenti criteri, alternativi:

PERSONE FISCALMENTE RESIDENTI IN ITALIA – 3 REQUISITI NEL PERIODO D'IMPOSTA		
per almeno 183 giorni nel periodo d'imposta sono risultate iscritte nelle Anagrafi comunali della popolazione residente in Italia (dunque, non all'AIRE)	hanno nel territorio dello Stato il domicilio (centro dei propri interessi personali ed economici) o la dimora abituale per più di 183 giorni	si sono trasferiti in uno dei Paesi a fiscalità privilegiata (salvo prova contraria)

AIRE - OBBLIGO DI ISCRIZIONE

La "Anagrafe degli Italiani Residenti all'Estero" contiene i dati dei cittadini italiani che risiedono all'estero (anche in un Paese della UE) per un **periodo di tempo superiore a 12 mesi** (anche in anni solari diversi); entro 90 giorni dal trasferimento della residenza va richiesta l'iscrizione, con cancellazione dall'Anagrafe dei cittadini residenti in Italia in seguito alla conferma del trasferimento da parte dell'ufficio consolare italiano all'estero.

Decorrenza degli effetti dell'iscrizione: variano a seconda della procedura adottata; infatti se il cittadino:

- si limita a comunicare (obbligo) il trasferimento all'ufficio consolare italiano competente: la decorrenza si ha dalla data di ricezione della comunicazione dell'ufficio consolare da parte dell'ufficio anagrafico italiano
- dichiara anticipatamente (entro 20 giorni precedenti) il trasferimento al Comune di ultima residenza in Italia: gli **effetti retroagiscono alla data di tale comunicazione** (per quanto il trasferimento vada comunque confermato dall'ufficio consolare italiano).



Nota: posta l'importanza della durata dell'iscrizione all'Aire è sempre consigliabile quest'ultima procedura

CONVENZIONI CONTRO LE DOPPIE IMPOSIZIONI

Per evitare che i propri cittadini subiscano una doppia imposizione a causa della doppia residenza fiscale, l'Italia ha stipulato con molti Paesi **Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni**.

CONVENZIONI CONTRO DOPPIE IMPOSIZIONI

- Le Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sono accordi tra due Stati, attraverso i quali viene disciplinata la sovranità tributaria di entrambi, in base al principio della reciprocità; tali convenzioni hanno prevalenza sull'applicazione delle norme interne (il Tuir, per l'Italia)
- generalmente, le Convenzioni non prevedono che sia un unico Stato, tra i due contraenti, ad assoggettare a tassazione un determinato tipo di reddito (tassazione esclusiva). Per questo motivo, è necessario dichiarare in Italia anche i redditi conseguiti all'estero
- La **doppia imposizione viene comunque eliminata** mediante l'applicazione dell'**articolo 165 del Tuir**, secondo il quale le imposte pagate all'estero a titolo definitivo costituiscono **credito d'imposta** fino a concorrenza della quota di imposta italiana.



Nota: sul sito istituzionale del MEF sono pubblicate tutte le convenzioni stipulate dall'Italia:

<http://www.finanze.gov.it/opencms/it/fiscalita-comunitaria-e-internazionale/convenzioni-e-accordi/convenzioni-per-evitare-le-doppie-imposizioni/>

Residenza fiscale: i criteri adottati dalla maggior parte dei paesi per individuare la residenza fiscale esclusiva in uno dei due paesi saranno analizzate in una prossima informativa.

Credito d'imposta: le **imposte estere** si considerano **pagate a titolo definitivo** quando esse non sono ripetibili o è stata presentata la dichiarazione dei redditi all'estero o vi è un'apposita certificazione di definitività dell'imposta, rilasciata dalle autorità estere (v. RF 203/2016).

VOLUNTARY DISCLOSURE

I cittadini italiani che, per motivi di varia natura, non si sono iscritti all'Aire e che non hanno presentato la dichiarazione dei redditi in Italia, perdono il diritto di usufruire della detrazione delle imposte pagate all'estero (comma 8 dell'art. 165 del Tuir), se accertati.

Per non perdere il diritto al riconoscimento delle imposte pagate all'estero, è possibile fruire della cosiddetta procedura della "**collaborazione volontaria**" (voluntary disclosure - art. 1 ter D.L. 50/2017 conv. con modif. legge 96/2017), con la quale è possibile superare il divieto disposto dal comma 8 dell'art. 165.



Nota: per la procedura della "**collaborazione volontaria**" (voluntary disclosure), è stata disposta la riapertura dei termini di adesione al 30 settembre 2017.

PROCEDURA DI "COLLABORAZIONE VOLONTARIA"

- presentando istanza di "collaborazione volontaria" e indicando in essa i redditi di lavoro dipendente o di lavoro autonomo, in precedenza non dichiarati in Italia, viene riconosciuto il credito per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo
- tale procedura straordinaria consente, tra l'altro, di regolarizzare le violazioni degli obblighi dichiarativi commesse in materia di imposte sui redditi, usufruendo di benefici sul piano sanzionatorio
- la disposizione agevolativa si applica anche agli atti non ancora definiti al 24 giugno 2017 (data di entrata in vigore della legge 96/2017, che ha convertito il DL 50/2017), emanati in relazione alla precedente edizione della procedura di collaborazione volontaria. Non è previsto in ogni caso il rimborso delle imposte già pagate

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613 - Email: info@redazionefiscale.it

RAVVEDIMENTO OPEROSO

Nel caso in cui i cittadini italiani:

- non si siano iscritti all'Aire
- e, comunque, non possono essere considerati fiscalmente residenti all'estero in applicazione della convenzione bilaterale eventualmente stipulata dall'Italia

laddove **abbiano presentato la dichiarazione dei redditi in Italia** (Unico o 730), omettendo i redditi prodotti all'estero, per non perdere il diritto di usufruire della detrazione delle imposte pagate all'estero (comma 8 dell'art. 165 del Tuir), **in alternativa alla Voluntary Disclosure**:

- ➔ possono **presentare dichiarazione integrativa** ex art. 2 c. 8 Dpr 322/1998
- ➔ procedendo ad applicare il ravvedimento operoso.



N.B.: in tal caso il reddito oggetto di integrazione va ritenuto, comunque, dichiarato e, conseguentemente, al contribuente spetta la detrazione delle imposte pagate all'estero (CM 9/2015).

SANZIONI APPLICABILI

In generale va applicata la sanzione

- per dichiarazione infedele (90% della maggiore imposta)
- cui va applicata la maggiorazione per la presenza dei redditi prodotti all'estero (1/3).

A tale sanzione (**del 120%**) vanno poi applicati gli **abbattimenti** in ragione della tardività con cui interviene il ravvedimento operoso.

In tal caso non trova applicazione il cumulo giuridico delle sanzioni ex art. 12 Dlgs 472/97 (a differenza di quanto avviene nella Voluntary Disclosure).