

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La regolarizzazione degli immobili nella collaborazione volontaria

di Nicola Fasano

Oggetto della voluntary disclosure potrebbero essere anche gli immobili **posseduti all'estero** e mai dichiarati nel quadro RW.

Per regolarizzarli, occorrerà pertanto sanare le violazioni ai fini delle **imposte dirette** e del **monitoraggio fiscale** in relazione a tutti i periodi di imposta **ancora accertabili** a seconda del Paese in cui sono ubicati (Black list, Black list con accordo, altri Paesi) nonché, a partire dal **periodo di imposta 2012**, le **violazioni ai fini IVIE**. Sotto il profilo delle **imposte**, si devono ricordare le regole generali fissate dall'art. 70 del Tuir, secondo cui, in estrema sintesi, se l'immobile **non è locato**, è produttivo di reddito in Italia solo se nello Stato estero vi è una **tassazione sul reddito figurativo**. In tal caso il medesimo importo dovrà essere tassato in Italia. In caso contrario, nessun reddito deve essere dichiarato in Italia. Dal periodo di imposta 2012, peraltro, l'**immobile a disposizione** in ogni caso **non è tassato** ai fini Irpef, stante l'effetto **"sostitutivo"** dell'**IVIE**.

Se l'immobile invece **è locato**, vale il principio secondo cui se il reddito da locazione è assoggettato a **tassazione nello Stato estero**, in Italia rileverà il medesimo **canone di locazione netto** assunto quale base imponibile nello Stato estero. Da ciò discende che, ove nello Stato estero, per effetto di **specifiche deduzioni ivi riconosciute** (per esempio per spese relative a connessi mutui o interventi ristrutturazione, ecc.) il canone tassabile è azzerato, in Italia **non va dichiarato alcunché** ai fini Irpef.

In tutti i casi in cui vi sia un reddito tassabile in Italia, infine, si pone la questione del **recupero del credito di imposta** per le eventuali imposte estere pagate in via definitiva all'estero, su cui **si attendono chiarimenti** dall'Agenzia delle entrate nella Circolare di prossima emanazione. Da un lato infatti l'art. 165, comma 8, Tuir **esclude** il riconoscimento del credito in caso di **omessa dichiarazione** del reddito estero (anche se nella voluntary, a ben vedere, di fatto, una dichiarazione del contribuente, seppur tardiva, c'è...) e dall'altro l'art. 75, D.P.R. n. 600/1973 prevede, in via generale, che nell'applicazione delle disposizioni concernenti le imposte sui redditi **siano fatti salvi gli accordi internazionali** e quindi, in primis, le Convenzioni contro le doppie imposizioni.

Dal punto di vista dell'RW va invece rimarcato che fino a **Unico 2009 (periodo di imposta 2008)** la posizione dell'Agenzia delle entrate era quella secondo cui l'immobile dovesse essere segnalato ai fini del **monitoraggio solo se produttivo di reddito**, senza obbligo di indicazione in caso contrario. A partire da **Unico 2010, periodo di imposta 2009**, invece, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito come l'immobile, a differenza di quanto accadeva in

passato, dovesse essere **sempre esposto in RW** a prescindere dal fatto che fosse o meno produttivo di reddito.

Le regole di valorizzazione ai fini RW, inoltre, se **fino all'anno 2012** facevano riferimento, in linea di principio, al **costo di acquisto incrementato degli oneri accessori** (ad esclusione degli interessi passivi), o, in caso di acquisizione a seguito di successione, al valore indicato nella dichiarazione di successione, a partire **dal 2013 (Unico 2014)**, le regole, **in taluni casi**, sono **completamente differenti** in quanto ricalcano quelle stabilite ai fini IVIE. Le differenze più rilevanti si hanno con riferimento agli **immobili ubicati in Paesi UE o SEE collaborativi**, laddove trova applicazione, in prima approssimazione, il **"valore catastale" estero**, se esistente e applicabile secondo i chiarimenti resi dall'amministrazione finanziaria con la C.M. n. 28/E/2012.

Dal 2012 si dovrà sanare **anche l'IVIE** (con le criticità relative all'eventuale credito di imposta per imposte patrimoniali estere per le quali si pongono criticità analoghe a quanto visto nel comparto delle dirette).

Quanto alla **riduzione delle sanzioni** nell'ambito della voluntary, infine, va osservato che **l'abbattimento** massimo ai fini RW (riduzione delle sanzioni **alla metà**), per gli investimenti in **Paesi extraUE o SEE**, si ha solo quando il contribuente **trasferisce** gli stessi in Italia o in Paese UE o dello Spazio economico europeo "trasparente" (oppure quando autorizzi l'intermediario a trasmettere i dati all'Amministrazione finanziaria italiana, qualora essa ne facesse richiesta, ipotesi che, con tutta evidenza, appare riferibile alle sole attività finanziarie). Qualora ciò non avvenga, la riduzione del minimo edittale delle sanzioni RW è **solo nella misura di un quarto** invece che della metà. Con riferimento agli immobili, pertanto gli unici modi per ottenere lo **"sconto" massimo sulle sanzioni RW** sono quello del **rimpatrio "fisico**" derivante cioè dalla vendita dell'immobile e conseguente rimpatrio delle relative somme (con tempi tuttavia prevedibilmente lunghi), oppure dal più spedito **rimpatrio "giuridico"** con un mandato ad amministrare conferito a una **fiduciaria italiana**.