

CIRCOLARE N. 6/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 19 febbraio 2010

OGGETTO: *Emersione di attività detenute all'estero. Articolo 13-bis del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, e successive modificazioni. Articolo 1, commi 1, 2 e 3, del decreto legge 30 dicembre 2009, n. 194. Rimpatrio giuridico di attività patrimoniali e ulteriori chiarimenti.*

PREMESSA

Come noto, l'articolo 1, commi 1, 2 e 3, del decreto legge 30 dicembre 2009, n. 194 ha riaperto i termini per l'effettuazione delle operazioni di emersione delle attività finanziarie e patrimoniali esportate o detenute all'estero a partire da una data non successiva al 31 dicembre 2008, confermando l'originario impianto normativo contenuto nell'articolo 13-*bis* del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, e successive modificazioni.

Sulla base delle nuove disposizioni, le operazioni di rimpatrio e/o di regolarizzazione delle predette attività possono essere effettuate fino al 30 aprile 2010.

Si ricorda che, ai sensi del comma 6 del citato articolo 13-*bis*, il termine ultimo entro il quale presentare la dichiarazione riservata e corrispondere l'imposta straordinaria era precedentemente stabilito alla data del 15 dicembre 2009.

Come chiarito nella circolare n. 3/E del 29 gennaio 2010, non si tratta di una proroga ma di una riapertura di termini. Pertanto, non sono valide le operazioni concluse nel lasso temporale che va dalla scadenza del termine originariamente fissato dall'articolo 13-*bis* al giorno precedente la data di entrata in vigore del decreto legge n. 194 del 2009, ossia dal 16 al 29 dicembre 2009.

I soggetti interessati possono, quindi, porre in essere nuove operazioni a partire dal 30 dicembre 2009 e fino alla data del 30 aprile 2010.

Ai fini del conseguimento degli effetti dell'emersione per le operazioni di rimpatrio e/o di regolarizzazione effettuate nel suddetto intervallo temporale l'imposta straordinaria dovuta è pari al:

- a) 6 per cento delle attività rimpatriate o regolarizzate, per le operazioni di emersione effettuate dal 30 dicembre 2009 al 28 febbraio 2010;
- b) 7 per cento delle attività rimpatriate o regolarizzate, per le operazioni di emersione effettuate dal 1° marzo al 30 aprile 2010.

Con riferimento alle predette scadenze, si fa presente che la data del 28 febbraio 2010 cade in un giorno festivo ma ad essa non può essere applicata la disposizione contenuta nell'articolo 18 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 che considera tempestivo il versamento effettuato il primo giorno lavorativo successivo, non trattandosi in tal caso di un versamento di somme all'Erario.

Tale scadenza, infatti, si riferisce alla fornitura della provvista da parte del contribuente per il pagamento dell'imposta straordinaria a cura dell'intermediario abilitato, che può avvenire anche trattenendo il relativo importo dal denaro rimpatriato o attraverso la provvista fornita dallo stesso contribuente. Nella prima ipotesi, rileva la data dell'addebito, mentre nella seconda rileva la data di versamento o di disposizione per il pagamento ovvero per il bonifico ad altro

intermediario, qualora non vi sia coincidenza tra l'intermediario presso il quale è detenuto il conto corrente e l'intermediario cui è presentata la dichiarazione riservata.

L'intermediario effettua il versamento dell'imposta straordinaria utilizzando i codici tributo già istituiti:

- 8107 per l'imposta relativa alle operazioni di rimpatrio;
- 8108 per l'imposta relativa alle operazioni di regolarizzazione.

1. PRESENZA DI CAUSE OSTATIVE

Nella richiamata circolare n. 3/E del 2010 è stato precisato che anche con riferimento alle nuove operazioni di emersione è stata tenuta in considerazione la eventuale presenza di cause ostative.

Pertanto, se alla data del 30 aprile 2010, le operazioni di emersione non sono ancora concluse per cause oggettive non dipendenti dalla volontà dell'interessato, gli effetti derivanti dalla dichiarazione riservata si producono in ogni caso a condizione che le medesime operazioni siano perfezionate entro una data ragionevolmente ravvicinata al termine previsto dalla norma e, comunque, non oltre la data ultima del 31 dicembre 2010 indicata nella circolare n. 50/E del 30 novembre 2009.

Naturalmente, l'imposta straordinaria deve essere corrisposta entro la scadenza fissata dalla norma.

In proposito si precisa ulteriormente che la presenza di cause ostative può essere manifestata anche alla data del 28 febbraio 2010 (e non soltanto alla scadenza del 30 aprile 2010) rimanendo ferma la misura dell'imposta straordinaria al 6 per cento.

In ogni caso le cause ostative devono essere rimosse entro il 31 dicembre 2010, data entro la quale le operazioni di emersione devono essere definitivamente concluse.

2. RIMPATRIO GIURIDICO DI ATTIVITÀ FINANZIARIE E PATRIMONIALI

Nelle circolari n. 43/E del 10 ottobre 2009 e n. 49/E del 23 novembre 2009 è stato precisato che per gli immobili, per le quote di società civili immobiliari (SCI) di diritto francese o monegasco e per le altre attività patrimoniali detenute all'estero (comprese, quindi, le attività finanziarie) è possibile esperire la procedura del rimpatrio giuridico attraverso la stipula di un contratto di amministrazione con società fiduciarie residenti, le quali attuano l'operazione di rimpatrio anche senza ricorrere allo schema dell'intestazione fiduciaria del bene.

In particolare, il contribuente si rivolge alla società fiduciaria per effettuare l'operazione di rimpatrio conferendo alla stessa mandato, con o senza rappresentanza, avente durata anche illimitata, a compiere tutti gli atti giuridici di amministrazione dei beni (tra i quali, ad esempio, versamento dell'imposta straordinaria, locazione o alienazione del bene, esercizio dei diritti di voto e altri diritti patrimoniali, regolamento dei flussi finanziari, ecc.) secondo le specifiche istruzioni impartite dal contribuente.

La società fiduciaria, per effetto del mandato, si impegna ad applicare e versare le ritenute alla fonte o le imposte sostitutive previste dall'ordinamento tributario sui redditi derivanti dalle attività oggetto del rapporto e, nelle ipotesi in cui le ritenute siano applicate a titolo d'acconto ovvero non siano previste, ad effettuare le comunicazioni nominative all'Amministrazione finanziaria nel modello di dichiarazione dei sostituti d'imposta.

Si ricorda che, qualora la società fiduciaria non sia tenuta all'applicazione di una tassazione a titolo definitivo sui redditi e proventi afferenti al patrimonio rimpatriato, sussiste l'obbligo da parte del contribuente di dichiarare i redditi imponibili delle attività rimpatriate nella dichiarazione annuale dei redditi.

Il contribuente, per consentire alla fiduciaria l'effettuazione di tali adempimenti, si obbliga a comunicare alla stessa ogni informazione circa i flussi reddituali anche non fiscalmente rilevanti relativi ai beni rimpatriati e si impegna a non compiere atti di gestione o di amministrazione senza preventiva informazione alla società fiduciaria.

Si ricorda che anche il rimpatrio eseguito, senza il materiale trasferimento del bene nel territorio dello Stato, per il tramite di un intermediario italiano che formalmente assume in custodia, deposito, amministrazione o gestione le attività (il cosiddetto "rimpatrio giuridico") produce l'effetto di esonerare il contribuente dalla compilazione del modulo RW della dichiarazione annuale dei redditi. Gli obblighi di monitoraggio non sussistono neanche in capo agli intermediari.

Va da sé che tale esonero permane fintanto che perdura il rapporto di custodia, deposito, amministrazione o gestione con l'intermediario residente. Pertanto, nel caso di chiusura del rapporto ovvero nei casi in cui il bene rimpatriato fuoriesca dal rapporto stesso, l'intermediario è tenuto a comunicare tali eventi all'Amministrazione finanziaria attraverso la compilazione del modello 770, quadro SO, secondo le istruzioni che verranno successivamente impartite. Conseguentemente, il contribuente è obbligato alla compilazione del modulo RW per le tutte le attività (patrimoniali e non) che non risultano affidate in amministrazione all'intermediario finanziario, fermo restando gli effetti dell'operazione di emersione.

Quanto sopra specificato è applicabile anche alle attività finanziarie e a tutte le attività patrimoniali comprese quelle finora non menzionate, tra cui le opere d'arte, le imbarcazioni, i gioielli, ecc..

3. REDDITI DERIVANTI DALLE ATTIVITÀ FINANZIARIE RIMPATRIATE

Come precisato nella circolare n. 43/E del 2009, le società fiduciarie e la società Poste italiane possono applicare sui redditi derivanti dalle attività finanziarie rimpatriate l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461 (cosiddetto "regime del risparmio gestito") anche se in via ordinaria essi sono abilitati esclusivamente all'applicazione del regime del risparmio amministrato di cui all'articolo 6 del medesimo decreto legislativo.

Al riguardo, si fa presente che, qualora il contribuente non abbia esercitato l'opzione contestualmente alla presentazione della dichiarazione riservata, la stessa può essere esercitata mediante comunicazione sottoscritta rilasciata all'intermediario entro il termine del 30 aprile 2010.

* * *

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dagli uffici.