

# CONVEGNO

## “SCUDO FISCALE TER”

Roma, 4 novembre 2009, ore 15.00  
(Università di Roma “La Sapienza” – Sala Congressi, Via Salaria 113)



05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

# Introduzione: Scudo Fiscale

- L'art. 13-bis del D.L. 78/2009 (inserito in sede di conversione in legge del decreto) convertito in L.102/2009 istituisce un'imposta straordinaria sulle attività finanziarie e patrimoniali c.d. Scudo fiscale ter;
- D.L. 282/2002 convertito in L. 27/2003 ha istituito la seconda edizione dello Scudo Fiscale ;
- D.L. 350/2001 convertito in L.409/01 ha istituito tale prima modalità di sanatoria (c.d. Scudo Fiscale);
- D.L. 167/1990 ha regolato il c.d. monitoraggio fiscale (quadro RW di Unico);

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

*(continua)*

# Introduzione: Scudo Fiscale

- Circolare Agenzia Entrate n.85 del 01/10/2001;
- Circolare Agenzia Entrate n.99 del 04/12/2001;
- Circolare Agenzia Entrate n.101 del 05/12/2001;
- Circolare Agenzia Entrate n.9 del 30/01/2002;
- Circolare Agenzia Entrate n.24 del 13/03/2002;
- Circolare Agenzia Entrate n.37 del 03/05/2002;
- Circolare Agenzia Entrate n.13 del 24/02/2003;
- Circolare Agenzia Entrate n.25 del 30/04/2003;
- Risoluzione Agenzia Entrate n.57-134-144/2002;
- Risoluzione Agenzia Entrate n.172/2009;

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

# Analogie alla precedente disciplina:

- avviene mediante presentazione dichiarazione riservata da presentarsi tra il 15/09/09 ed il 15/12/09;
- produce, entro certi limiti, effetti preclusivi rispetto agli accertamenti fiscali e previdenziali;
- estingue, entro certi limiti, le sanzioni di natura amministrativa ed alcuni reati tributari specificamente individuati;

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

# Profili differenziali rispetto precedente disciplina:

- Costo della sanatoria è del 5% di quanto rimpatriato o regolarizzato o indicato nella dichiarazione riservata;
- Diverso ambito applicativo della procedura di rimpatrio rispetto alla regolarizzazione;

## SUGGERIMENTO

- \* le nuove disposizioni per analogia consentono il ricorso al patrimonio interpretativo pregresso;
- \* lo scudo ter modifica le sanzioni disciplinate dalle norme sul monitoraggio fiscale

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

# Presupposti:

- Detenzioni di attività finanziarie e patrimoniali al di fuori del territorio dello stato (detenute anche per interposta persona);
- Inosservanza delle norme sul monitoraggio fiscale (D.L. 167/90);
- Residenza nel territorio dello stato;

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

# Ambito soggettivo:

- Persone fisiche (Redd. Imp. o Lav. Aut. come chiarito dalla Circ. Agenzia Entrate n.99/E del 2001);
- Enti non Commerciali;
- Società Semplici e Associazioni equiparate ex art.5 TUIR;
- imprese estere collegate o controllate di cui agli artt.167 e 168 TUIR

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

# Ambito Oggettivo: Rimpatrio o Regolarizzazione

- Rimpatrio fisico (anche mediante dichiarazione di trasporto al seguito)
- Rimpatrio Giuridico (mediante assunzione in custodia, deposito , amministrazione da parte intermediario residente e trascrizione sul conto );
- Regolarizzazione (è riferita solo da attività detenute in paesi U.E. o dello spazio Economico Europeo o anche extra U.E. ma con paesi che consentono lo scambio di informazioni attraverso dichiarazione dell'intermediario da allegare alla dichiarazione di emersione);
- il rimpatrio riguarda le attività finanziarie e solo alcune attività patrimoniali;
- la regolarizzazione riguarda attività finanziarie e patrimoniali;

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

*(continua)*

# Motivazioni economiche

- La commissione UE non ha approvato la proposta italiana di incentivare l'investimento delle attività oggetto di emersione nelle imprese nazionali mediante l'applicazione di un'imposta straordinaria con aliquota ridotta;
- tale finalità è stata quindi perseguita mediante l'introduzione di misure parallele quali:
  - la detassazione degli investimenti (detassazione del 50% inv.);
  - il bonus ricapitalizzazioni ( $500.000,00 \text{ €} \times 3\% \times 5/a =$  pari a circa max 75.000,00 €).
- Possibilità di superare la stretta creditizia in atto e le perdite di valore e di rendimento facendo tornare i capitali in Italia utilizzandoli auspicabilmente in attività produttive svolte nel nostro paese

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

*(continua)*

## Presupposto applicativo : violazione disciplina monitoraggio fiscale d.l.167/90

L'obbligo per i soggetti scudabili sussiste quando:

- Operazioni correnti (sez I RW): quando siano effettuati trasferimenti, non al seguito, da o verso l'estero di denaro, certificati in serie o di massa o titoli effettuati attraverso soggetti non residenti e senza intervento intermediari residenti che nel corso dell'anno superino 10000 € complessivamente;
- Operazioni non correnti (Sez. II RW): quando siano detenuti al termine del periodo di imposta (> 10000 €) investimenti o attività di natura finanziaria all'estero;
- Operazioni non correnti (Sez. III RW): quando siano effettuati trasferimenti da verso e sull'estero, aventi per oggetto gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria di cui al punto precedente;

Esonero (a condizione che i redditi derivanti siano riscossi attraverso intermediari residenti):

- certificati in serie o di massa affidati in gestione o in amministrazione agli intermediari residenti;
- contratti conclusi con intervento intermediari residenti anche con le controparti;
- i depositi e conto correnti

05/11/2009

*(continua)*

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

### SUGGERIMENTO

il secondo e terzo punto prescindono dal fatto che sia avvenuto tramite intermediario estero o domestico o in forma diretta mediante trasporto al seguito

# Attività detenute all'estero:

Attività Finanziarie (devono sempre essere indicate in RW Sez. II per effetto della loro fruttuosità ope legis qualunque sia la loro origine; mentre quelle che danno luogo a plusvalenze imponibili verranno inserite in RW solo nel periodo di imposta in cui vi sia realizzo):

- i finanziamenti a non residenti;
- le valute estere;
- le azioni o quote di società non residenti ancorché non rappresentate da titoli;
- i titoli non rappresentativi di merce ed i certificati di massa emessi da non residenti di cui art.67 TUIR;
- le quote di partecipazioni ad organismi esteri di investimento collettivo;
- i contratti derivati e gli altri rapporti finanziari ex art. 67 TUIR se i contratti sono conclusi al di fuori del territorio dello stato;
- le polizze vita con società non residenti;
- i pronti contro termine , riporto, prestito titoli, con controparti non residenti;
- denaro e titoli detenuti presso filiali estere di banche italiane ;
- attività finanziarie detenute intestate a fiduciarie non residenti o interposta persona non residente ( a prescindere da dove si trovano depositate);

05/11/2009

# Attività detenute all'estero:

Attività Patrimoniali (gli investimenti all'estero di natura non finanziaria vanno in RW solo nel periodo d'imposta in cui hanno prodotto redditi imponibili in Italia):

- gli immobili (anche ubicati in Italia ma detenuti da fiduciaria non residente o interposta persona non residente );
- le quote di diritti reali;
- gli oggetti preziosi ;
- le opere d'arte;
- gli yacht ;

solo alcune attività patrimoniali possono essere oggetto di rimpatrio (sono esclusi gli immobili)

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

*(continua)*

## Attività detenute per interposta persona

- è il caso principale di immobili e partecipazioni detenute da società non residenti in tal caso l'agenzia ha chiarito come non si possa dirimere la questione in modo generalizzato ma ha esemplificato come si configuri interposizione fittizia una società localizzata in un paese avente fiscalità privilegiata , non soggetta a tenute contabili in relazione alla quale lo schermo societario appare formale e ben si può sostenere come la titolarità dei beni intestati alla società spetti in realtà al socio ma essendo estranea ai poteri accertativi ex art 37 c.3 DPR 600/73 non si potrà effettuare il rimpatrio né la regolarizzazione delle attività detenute dalla società ma solo l'emersione delle partecipazioni nella società estera;

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

*(continua)*

## Attività detenute per interposta persona

- altro è il caso dei TRUSTS : la dottrina escluderebbe dal novero delle attività scudabili quelle detenute tramite trust nel suo schema tipico (spossessamento effettivo e non formale del settlor in favor del trustee , mera aspettativa del beneficiario alla percezione dei beni , acquisizione dei beni stessi da parte del beneficiario in base ad un titolo autonomo ed ampia autonomia gestoria del trustee) in quanto non si configurerebbe interposizione ex art. 37 c. 3 del DPR 600/73;
- ciò anche nel caso il settlor fosse indicato come beneficiario nel deed of trust in quanto anche in tal caso lo spossessamento del settlor sarebbe reale e non fittizio seppur non definitivo essendo i beni destinati a rientrare nel suo patrimonio (riconducibile al mandato senza rappresentanza);
- altro caso in cui il settlor coincide con il beneficiario e mantiene un potere pregnante di indirizzo e gestione sull'attività del trustee la stessa essenza del negozio del trust viene meno con la conseguenza che non si integra neppure l'ipotesi di interposizione reale attuata attraverso il mandato senza rappresentanza rimanendo in tal caso la proprietà del bene in capo al settlor con la conseguenza della diretta imputazione dei redditi al settlor stesso alla stregua del mandato con rappresentanza;

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

*(continua)*

## Attività detenute per interposta persona

- L'agenzia delle Entrate con la Circ. 99/2001 ha chiarito che sarebbe <<soggetto interposto un trust revocabile (per cui il titolare delle attività va identificato nel disponente o settlor - e quindi è lui che può usufruire dello scudo e dichiarare le attività segregate nel trust fund -) ovvero un trust non discrezionale nei casi in cui il titolare delle attività può essere identificato con il beneficiario (e quindi sarà lui a usufruire dello scudo e dichiarare le attività segregate nel trust fund)>>;
- negli altri casi la soggettività passiva ai fini delle imposte sui redditi l'avrà il trust stesso e la persona interponente non potrà usufruire dello scudo fiscale.

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

*(continua)*

# I numeri dei primi due scudi (fonte UIC- Bankitalia):

Scudo 2001: aliquota 2,5 % - Rimpatri : 33,2 mld € (61%) -  
Regolariz. 21,4 mld € (39%)

Gettito: 1,365 MLD €

Scudo 2002: aliquota 4,0 % - Rimpatri : 10,0 mld € (54%) -  
Regolariz. 8,5 mld € (46%)

Gettito: 0,74 MLD € -

Scudo 2001+2002: operazioni circa 80.000 - valore medio  
536.000,00 €/cadauna

Scudo 2009: aliquota 5,0% - Rimpatri previsti : ?? - Regolariz.  
previste: ??

Gettito previsto: 3-5 MLD € (sarà effettivamente realizzabile?)

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

*(continua)*

## Alcuni casi:

- Se si detengono 1000 € al 31/12/08 e 10000 sono i frutti nel 2009 dei mille € ergo possono essere scudati i mille € mentre i frutti per 10000 € ottenuti nel 2009 andranno a tassazione separata nella dichiarazione 2010 redditi 2009 (per non perdere riservatezza in caso di risparmio amministrato o gestito possono essere pagate dall'intermediario mentre se si tratta di plusvalenze dovranno necessariamente andare in unico);
- se le attività sono rientrate prima del 31/12/08 non sono scudabili;
- se il valore delle attività finanziarie scudabili tra il 31/12/08 e ed il periodo successivo è cambiato in riduzione si possono valorizzare la attività come chiarito dall'agenzia delle entrate o al costo storico oppure al valore normale ridotto;
- per le somme di denaro detenute in un conto in svizzera è possibile solo il rimpatrio e non la regolarizzazione;

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

*(continua)*

# Alcuni casi:

- le partecipazioni in una società di capitali norvegese è possibile sia regolarizzarle che effettuare il rimpatrio giuridico;
- l'immobile detenuto negli USA per mezzo di una fiduciaria è possibile regolarizzarlo (ex Art.56 Trattato U.E. ; Ris. Ag. E. n.134/02 e Circ. n.43/09);
- per l'immobile locato a San Marino è possibile o la cessione ed il rimpatrio di denaro oppure il conferimento in società ed il rimpatrio delle partecipazioni ma non la regolarizzazione;
- per le somme di denaro detenute in un conto in USA è possibile sia il rimpatrio fisico, giuridico sia la regolarizzazione;
- l'immobile detenuto in Spagna è possibile la regolarizzazione;
- l'immobile detenuto in francia libero non è scudabile mentre le somme per acquistarlo è possibile regolarizzarle qualora si sia violata la normativa sul monitoraggio dal 2010 andrà in RW;

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

*(continua)*

# Alcuni casi:

- Lo yacht locato in grecia è regolarizzabile;
- per i gioielli detenuti in francia è possibile sia regolarizzarle che effettuare il rimpatrio giuridico (a patto che la eventuale fiduciaria estera stipuli un contratto di amministrazione conto terzi con l'interessato) a patto che producano reddito imponibile in italia (cosa alquanto rara). Cosa diversa è se siano stati acquistati con denaro esportato in violazione di obblighi doganali;
- per le attività finanziarie detenute in liechtenstein è possibile solo il rimpatrio;
- lo yacht detenuto da società con unico socio in jersey se detenuto da interposta persona fiduciaria è scudabile lo yacht mediante regolarizzazione (paese UE) e non le partecipazioni ;

05/11/2009

Copyright Mandolesi Audit & Partners • [info@studiomandolesi.it](mailto:info@studiomandolesi.it)

La presente rappresentazione nell'intento di voler coniugare la rigorosità scientifica con le esigenze di carattere operativo di sintesi e temporali, considerato l'avvicinarsi della scadenza, deve essere considerata come lavoro di sintesi e traccia per l'approfondimento giuridico ed economico.

05/11/2009

•[info@studiomandolesesi.it](mailto:info@studiomandolesesi.it)