

**Paradisi fiscali.** Con la circolare diffusa ieri si estendono a fine 2010 i termini per completare le emersioni più complesse

# Rimpatri ai supplementari

Entro il 18 gli intermediari devono versare l'imposta per le operazioni di dicembre

**Marco Peruzzi**  
**Marco Piazza**

Lo scudo fiscale guadagna un tempo supplementare di un anno e 15 giorni, mentre gli intermediari dovranno versare entro il 18 dicembre 2009, e non a gennaio, l'imposta straordinaria del 5% riferita alle emersioni dei prossimi 15 giorni. A prevederlo sono, rispettivamente, una nuova circolare dell'agenzia delle Entrate (la n. 50 del 30 novembre 2009) e un provvedimento firmato ieri dal direttore della stessa Agenzia. Ma non è finita. Nei prossimi giorni potrebbe arrivare un'altra circolare con ulteriori risposte ai quesiti posti dagli operatori.

## La definizione rinviata

Ferma restando la scadenza del 15 dicembre 2009 per la presentazione della dichiarazione riservata e per il pagamento dell'imposta del 5%, i contribuenti che, per cause che non dipendono dalla loro volontà, non riusciranno a completare entro quella data le operazioni di emersione delle attività patrimoniali e finanziarie detenute illecitamente all'estero, avranno tempo fino al 31 dicembre del prossimo anno. Lo ha precisato l'agenzia delle Entrate con la circolare 50 del 30 novembre 2009.

## Meno tempo per il 5% al fisco

Ma è stato firmato ieri anche un altro provvedimento del direttore delle Entrate, sui termini di versamento al Fisco dell'imposta del 5% da parte degli intermediari. Il provvedimento fissa al 18 dicembre 2009 il termine per il versamento da parte degli intermediari dell'imposta straordinaria sulle operazioni di rimpatrio o regolarizzazione di attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero, effettuate tra il 1° e il 15 dicembre. Viene così garantita la contabilizzazione nel 2009 delle somme dovute per lo scudo.

## Le cause ostative

Per l'individuazione delle cause che impediscono la conclusione dell'operazione entro il 15 dicembre, invece, l'agenzia delle Entrate

rinvia alla casistica elencata a titolo esemplificativo nella circolare 24/E del 13 marzo 2002.

In caso di rimpatrio, si tratta di ritardi nel materiale trasferimento delle attività da parte degli intermediari non residenti (ad esempio, ritardi nell'esecuzione dei bonifici transfrontalieri o nell'incasso di assegni); oppure della necessità di attendere la scadenza di eventuali operazioni a termine già effettuate dall'interessato con riferimento alle attività destinate al rimpatrio; ancora, della necessità di completare le operazioni di liquidazione delle attività ai fini del rimpatrio del relativo controvalore; oppure della necessità di attendere l'acquisizione della documentazione che attesta la titolarità delle partecipazioni non rappresentate da titoli.

In caso di regolarizzazione, invece, le cause ostative possono essere la necessità di attendere l'esatta individuazione della composizione delle attività da regolarizzare da parte dell'intermediario non residente; o, ancora, la necessità di acquisire la documentazione dell'intermediario non residente che attesti l'esistenza delle attività finanziarie da regolarizzare; oppure la necessità di acquisire la formale redazione delle eventuali perizie di stima al fine di attestare il valore delle attività da regolarizzare diverse da quelle finanziarie (gioielli, oggetti d'arte e immobili).

## La responsabilità

In ogni caso le Entrate hanno anche precisato che gli intermediari non assumono alcuna responsabilità circa la veridicità delle cause ostative, che dunque rimane esclusivamente a carico dell'interessato. E comunque, entro il 15 dicembre 2009 il contribuente, oltre ad avere corrisposto l'imposta straordinaria del 5% (il costo dello scudo) all'intermediario, deve avere anche avviato le procedure necessarie a consentire l'effettivo rimpatrio e/o la regolarizzazione delle attività detenute all'estero, cioè, per esempio, deve avere dato l'ordine di liquidazione delle attività.

## La copia della dichiarazione

In generale, poi, l'intermediario deve rilasciare la copia della dichiarazione riservata solo dopo il pagamento dell'imposta e, in caso di

rimpatrio, solo dopo la ricezione in deposito delle attività emerse. In presenza di cause ostative, invece, l'intermediario deve rilasciare la copia che evidenzia l'importo sul quale è stata corrisposta l'imposta straordinaria, nonché la presenza delle cause ostative. Alla rimozione di queste ultime, la dichiarazione riservata originariamente presentata deve essere sostituita da una nuova dichiarazione che evidenzia l'importo effettivamente rimpatriato. Su quest'ultimo importo si producono gli effetti dello scudo fiscale anche qualora sia intervenuta un'attività di controllo, nel periodo che intercorre tra la prima e la seconda dichiarazione.

## Elenco elastico

L'elenco di cause ostative contenuto nella circolare 24/E del 2002 non deve considerarsi esaustivo, dato che il contesto in cui si opera attualmente è molto diverso da quello dello scudo del 2002. In particolare, un ostacolo all'emersione è dovuto alla scelta legislativa di impedire la regolarizzazione, in alternativa al rimpatrio, per le attività detenute

in paesi che non danno un effettivo scambio di informazioni, aggravata dalla scelta dell'agenzia delle Entrate di restringere la white list ai fini dello scudo a pochi paesi oltre a quelli appartenenti alla Comunità europea. Occorre, pertanto, compiere atti del tutto innaturali, come il rimpatrio degli immobili e dei beni patrimoniali, conferendoli (ma non sempre è possibile) in società con sede nello Stato in cui ben erano localizzati il 5 agosto 2009 (di norma, appositamente costituite, dato che la società, per motivi non del tutto chiari, deve possedere, secondo la circolare 43/E del 2009, solo i beni oggetto di emersione) oppure dando a una fiduciaria italiana un mandato di «amministrazione senza intestazione» sui cui contenuti concreti molti operatori si stanno ancora interrogando. Tutto ciò presuppone un'analisi della legislazione locale, allo scopo di verificare le conseguenze del conferimen-

to in società o le responsabilità in cui può incorrere la fiduciaria che riceva l'incarico. Anche queste sono cause ostative.

## GLOSSARIO

### Aliquota straordinaria

■ L'imposta straordinaria prevista dalla sanatoria è pari al 5% del capitale sanato ed è determinata mediante l'applicazione di un'aliquota del 50% su un rendimento presunto forfettario pari al 2% annuo per i cinque esercizi interessati dall'emersione. È comprensiva, oltre che dell'imposta straordinaria, anche delle sanzioni e degli interessi.

### Anonimato

■ Lo scudo fiscale garantisce l'anonimato a chiunque decida di regolarizzare o rimpatriare i capitali detenuti all'estero. Il processo di emersione non è soggetto a ulteriori accertamenti, né può essere utilizzato in sede fiscale e amministrativa a sfavore del contribuente stesso.

### Cfc

■ Sono le "controlled foreign companies", società controllate e collegate all'estero.

### Dichiarazione riservata

■ È quella che deve essere presentata all'intermediario finanziario che riceverà in deposito i capitali rimpatriati. Attesta che le attività in questione erano già detenute all'estero in data 31 dicembre 2008. Il valore da indicare per le attività finanziarie può essere scelto tra il costo di acquisto, il valore corrente o i valori intermedi; per le attività patrimoniali, bisogna indicare un valore compreso tra il costo di acquisto documentato e quello risultante da una perizia di stima.

### Emersione

■ Termine che indica i processi di regolarizzazione, rimpatrio e previsti dallo scudo fiscale.

### Intermediari

■ Sono gli operatori cui il contribuente può rivolgersi per

fare la sanatoria (banche, Sim, Sgr, società finanziarie e le poste.

#### **Mandato**

■ In ambito scudo, è l'atto con il quale si concretizza l'emersione del patrimonio nel momento in cui il contribuente si rivolge a una fiduciaria.

#### **Non punibilità**

■ Lo scudo fiscale rende non punibili i reati di omessa o infedele

dichiarazione dei redditi. Inoltre, con l'emendamento Fleres, la non punibilità è stata estesa anche a reati tributari quali la dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti o mediante altri artifici; la dichiarazione infedele; l'omessa dichiarazione; l'occultamento o la distruzione di documenti contabili. La non punibilità è estesa a tutti i reati commessi per eseguire od occultare i reati tributari sopra citati.

#### **Obbligo di segnalazione**

■ Gli intermediari non sono tenuti a comunicare all'Amministrazione finanziaria dati e notizie circa i conti di deposito aperti per l'occasione, ma hanno l'obbligo di segnalare qualsiasi attività sospetta ai fini dell'anticiclaggio.

#### **Regolarizzazione**

■ Consente di far emergere le attività detenute all'estero senza bisogno di riportarle in Italia. La regolarizzazione è ammissibile solo per capitali detenuti in paesi dell'Unione europea, in Islanda o in Norvegia, o presso uno stato extracomunitario collaborativo.

#### **Rimpatrio**

■ È il rientro fisico in Italia dei capitali e delle attività detenute all'estero. Alternativo alla regolarizzazione, è obbligatorio per tutti i paesi fuori all'Unione Europea non collaborativi, come Svizzera, San Marino o Liechtenstein.

#### **Rimpatrio giuridico**

■ È possibile rimpatriare le attività finanziarie e i beni (immobili, opere d'arte e gioielli) senza che queste

ultime rientrino materialmente in Italia, ma limitandosi a conferire un mandato di amministrazione a una fiduciaria.

#### **Soggetti interposti**

■ Sono gli operatori che hanno custodito all'estero le attività finanziarie per conto di persone fisiche residenti in Italia prima del

31 dicembre 2008. Rientrano nella tutela offerta dallo scudo fiscale. Tra i soggetti interposti vi sono le (cfc) e i trust.

#### **Trust**

■ Istituto di origine anglosassone, prevede che il titolare di un bene (il settler) ceda in gestione la sua proprietà a un trust, affinché sia amministrato in favore di una terza persona (il beneficiario)

*a cura di Andrea Curiat*

## **Le nuove istruzioni delle Entrate**

**Pubblichiamo il testo della circolare 50 del 30 novembre 2009 dell'agenzia delle Entrate sull'«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. Perfezionamento delle operazioni di emersione».**

#### **PREMESSA**

Con la circolare n. 49/E del 23 novembre 2009 sono state fornite precisazioni in merito ad alcune problematiche relative alla normativa volta a consentire l'emersione delle attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero da soggetti residenti in Italia. A integrazione della suddetta circolare, si forniscono ulteriori precisazioni.

#### **Perfezionamento delle operazioni di rimpatrio e regolarizzazione**

Nella Circolare n. 43/E del 10 ottobre 2009 è stato precisato che, qualora alla data del 15 dicembre 2009 le operazioni di emersione non siano 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. In ogni caso, entro il 15 dicembre 2009, il contribuente deve aver corrisposto l'imposta straordinaria all'intermediario e deve aver avviato le procedure necessarie a consentire l'effettivo rimpatrio e/o la regolarizzazione delle attività detenute all'estero. In via del tutto esemplificativa, nella successiva circolare n. 49/E del 2009 sono state individuate alcune delle suddette cause, ostantive al completamento delle operazioni di rimpatrio o di regolarizzazione entro il termine richiamato.

È stato da più parti rappresentato che in numerosi casi il rimpatrio

e/o la regolarizzazione effettivi delle attività richiede adempimenti di notevole complessità riconducibili a prescrizioni di carattere normativo e/o contrattuale o, comunque, a cause di fonte esterna non dipendenti dalla volontà del contribuente.

In relazione a tali circostanze è stato, pertanto, chiesto di precisare la data ultima entro la quale è possibile concludere le operazioni di emersione.

Al riguardo, tenuto conto della rilevanza delle situazioni in esame, nella prospettiva di non penalizzare i contribuenti che, pur volendo, sono oggettivamente impossibilitati a perfezionare le operazioni di emersione in tempi brevi, si ritiene ragionevole individuare nel 31 dicembre 2010 il termine ultimo entro il quale le suddette operazioni devono essere concluse con l'effettivo rimpatrio e/o regolarizzazione delle attività.

Come già chiarito con la circolare n. 49/E, nei casi in esame, gli effetti dello scudo fiscale si producono fin dalla data di pagamento dell'imposta straordinaria da parte del contribuente con riferimento all'importo indicato nella dichiarazione riservata prodotta in via definitiva all'atto della rimozione delle cause ostantive.

**Il provvedimento sui versamenti di dicembre**

**Pubblichiamo il provvedimento firmato ieri dal direttore dell'agenzia delle Entrate sul «Versamento dell'imposta straordinaria dovuta per il rimpatrio o la regolarizzazione di attività finanziarie e patrimoniali detenute fuori dal territorio dello Stato»**

**ARTICOLO 1**

**Versamento dell'imposta straordinaria dovuta per il rimpatrio o la regolarizzazione di attività finanziarie e patrimoniali detenute fuori dal territorio dello Stato**

1. In relazione alle operazioni di rimpatrio o regolarizzazione effettuate dal 1° al 15 dicembre 2009, il versamento dell'imposta straordinaria di cui all'articolo 13-bis, comma 1, del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, è eseguito dagli intermediari entro e non oltre il 18 dicembre 2009.

**Motivazioni**

L'articolo 13-bis del decreto legge

1° luglio 2009, n. 78 ha disciplinato le operazioni di rimpatrio o regolarizzazione delle attività finanziarie e patrimoniali detenute fuori del territorio dello Stato (cosiddetto "scudo fiscale"), eseguite dal 15 settembre al 15 dicembre 2009, prevedendo, in esito alle citate operazioni, il versamento di un'imposta straordinaria sulle attività rimpatriate o regolarizzate.

Il citato articolo 13-bis, al comma 5, ultimo periodo, prevede che il direttore dell'agenzia delle Entrate possa stabilire, con proprio provvedimento, le disposizioni e gli adempimenti, anche dichiarativi,

per l'attuazione di quanto disposto dal medesimo articolo.

Al riguardo, l'articolo 1, comma 1, del decreto legge 23 novembre 2009, n. 168 ha previsto il differimento all'anno 2010 del versamento di una parte dell'acconto Irpef dovuto per il periodo d'imposta 2009 ed ha stabilito, inoltre, al comma 5, che le conseguenti minori entrate per l'anno 2009 fossero coperte da quota parte delle maggiori entrate derivanti dall'articolo 13-bis del citato decreto legge n. 78/2009.

A seguito del differimento sopra descritto, non si ritengono ulteriormente compatibili le modalità di versamento dell'imposta straordinaria di cui al citato articolo 13-bis, comma 1, del decreto legge n. 78/2009, attualmente disciplinate attraverso il rimando, operato dal comma 5 del medesimo articolo 13-bis, ai termini indicati nell'articolo 13, comma 2, del decreto legge n. 350/2001.

Conseguentemente, si rende necessario disporre i nuovi termini cui devono attenersi gli intermediari per il versamento dell'imposta straordinaria relativa alle dichiarazioni riservate di emersione delle attività detenute all'estero da essi ricevute dal 1° al 15 dicembre 2009.

In proposito, tenuto conto delle modalità e dei tempi tecnici di ripartizione del gettito riscosso tramite modello F24, il versamento dell'imposta straordinaria in questione, relativa alle operazioni di rimpatrio o regolarizzazione effettuate nel predetto periodo, dovrà essere eseguito dagli intermediari entro e non oltre il 18 dicembre 2009.