

Ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili di Salerno



SALERNO 13/06/2014

UNICO 2014

STUDI DI SETTORE – PROFILI ACCERTATIVI

Relatore: Dott. Riccardo PATIMO

LE NOVITÀ DEL QUADRO RW

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

1) **L. 6 agosto 2013 n. 97**

i. Modifiche al D.L. 167/1990: disciplina del “**Monitoraggio Fiscale**”

2) **Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 18 dicembre 2013**

i. Modifiche al Quadro RW di Unico e approvazione delle nuove modalità di compilazione dello stesso

3) **Circolare 38/E del 23 dicembre 2013**

- i. Descrizione novità
- ii. Esempi per modalità di dichiarazione
- iii. Modalità di valorizzazione investimenti e attività finanziarie
- iv. sanzioni

4) **Impatto e decorrenza**

i. **Periodo di imposta 2013**

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

1) **EFFETTI DELLE MODIFICHE**

- i. Soppressione dell'obbligo di monitoraggio dei trasferimenti **da, verso e sull'estero** che nel corso del periodo di imposta hanno interessato gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria
 - **Eliminazione della Sezione III del Quadro RW**
- ii. Soppressione dell'obbligo di monitoraggio dei trasferimenti transfrontalieri effettuati per cause diverse dagli investimenti esteri e dalle attività estere di natura finanziaria
 - **Eliminazione della Sezione I del Quadro RW**
- iii. Indicazione di investimenti e attività finanziarie all'estero anche se al termine del periodo di imposta siano di importo inferiore a 10.000 euro

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

1) **AMBITO SOGGETTIVO**

- i. **L'obbligo dichiarativo è imposto**
- ii. **Al possessore diretto**
 - i. Degli investimenti detenuti all'estero
 - ii. Delle attività finanziarie detenute all'estero
- iii. **Al titolare effettivo**
 - i. Come individuato dalle norme in materia di antiriciclaggio

NOVITÀ DEL QUADRO RW (L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

1) **AMBITO SOGGETTIVO**

- i. Persone fisiche, anche titolari di redditi di impresa o di lavoro autonomo
- ii. Enti non commerciali
- iii. Società semplici e soggetti equiparati

Residenti in Italia

A prescindere dagli
obblighi contabili sui
sono sottoposte

- i. **Persone fisiche residenti** (art. 2, c. 2, T.U.I.R.): quelle che
 - i. Per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente
 - ii. Hanno nel territorio dello Stato:
 - > Il domicilio
 - > o la residenza ai sensi del codice civile
 - iii. Si considerano residenti gli Italiani emigrati in paesi *Black list*
- ii. **Società semplici, associazioni e enti non commerciali residenti**, quelli che per la maggior parte del periodo di imposta hanno in Italia
 - i. Sede legale
 - ii. o sede di amministrazione
 - iii. o oggetto principale

NOVITÀ DEL QUADRO RW (L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

1) **AMBITO SOGGETTIVO**

i. *Trust e istituti aventi analogo contenuto*

i. **Sono considerati residenti in Italia quelli**

- i. Istituiti in territori **diversi** da quelli inclusi nella **White list**
 - In cui almeno uno dei disponenti e almeno uno dei beneficiari siano fiscalmente residenti in Italia
- ii. Istituiti in territori **diversi** da quelli inclusi nella **White list**
 - Quando, successivamente alla loro costituzione, **un soggetto residente** effettui in favore del trust un'attribuzione che comporti
 - a) il trasferimento di proprietà di immobili
 - b) o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari anche per quote,
 - c) nonché vincoli di destinazione sugli stessi

NOVITÀ DEL QUADRO RW (L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

1) **AMBITO SOGGETTIVO**

i. per tali soggetti **l'obbligo dichiarativo scatta se**

i. **Detengono attività finanziarie e patrimoniali a titolo di**

- i. Proprietà
- ii. O altro diritto reale
- iii. Anche se provenienti da successioni o donazioni

i. **In caso di bene su cui sussistono più diritti reali**

- i. Es. nuda proprietà e usufrutto
- ii. Dichiarano **sia** il proprietario **sia** l'usufruttuario **separatamente**
 - Perché entrambi i diritti sono suscettibili di generare redditi imponibili in Italia

ii. Per le attività finanziarie o patrimoniali **in comunione o cointestate**

i. **Ciascun soggetto** dichiara:

- i. Intero valore
- ii. Percentuale di possesso

NOVITÀ DEL QUADRO RW (L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

1) **AMBITO SOGGETTIVO: TITOLARE EFFETTIVO**

i. In caso di società

i. Persona fisica o persone fisiche che

- i.** Possiedono o controllano, direttamente o indirettamente, un'entità giuridica
 - Criterio ritenuto soddisfatto quando la percentuale corrisponde al **25% +1 di partecipazione al capitale sociale**
- ii.** Esercitano in altro modo il controllo sulla direzione di un'entità giuridica

ii. In caso di Entità giuridiche, quali le fondazioni e di istituti giuridici, quali i trust, che amministrano e distribuiscono fondi

- i.** Con beneficiari futuri già determinati → **persona fisica beneficiaria del 25% o più del patrimonio**
- ii.** Beneficiari non ancora determinati → **persone nel cui interesse principale è istituita o agisce l'entità giuridica**
- iii.** Persona fisica o persone fisiche che esercitano un **controllo sul 25% o più del patrimonio**

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

**1 – persona fisica con immobile all'estero in comproprietà
valore immobile: 500.000 Euro
n. comproprietari: 4**

In RW si indica:

- Il valore dell'immobile: 500.000
- La quota di possesso: 20%



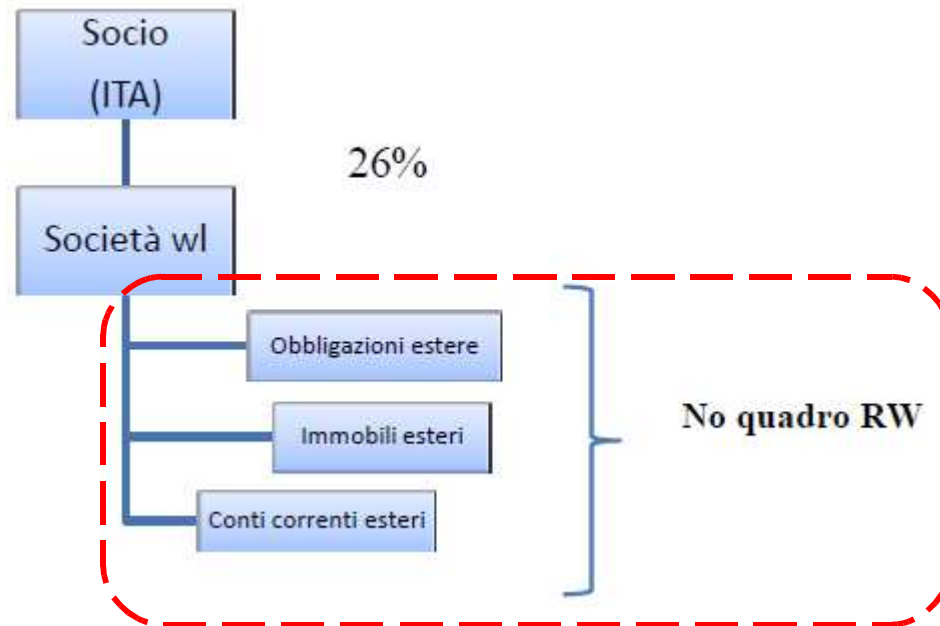
NOVITÀ DEL QUADRO RW (L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

**2 – persona fisica con partecipazione del 26% in società estera Paese
White List,
LA SOCIETÀ DETIENE INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE**

In RW si indica:

- Il valore della partecipazione
- La quota di possesso: 26%

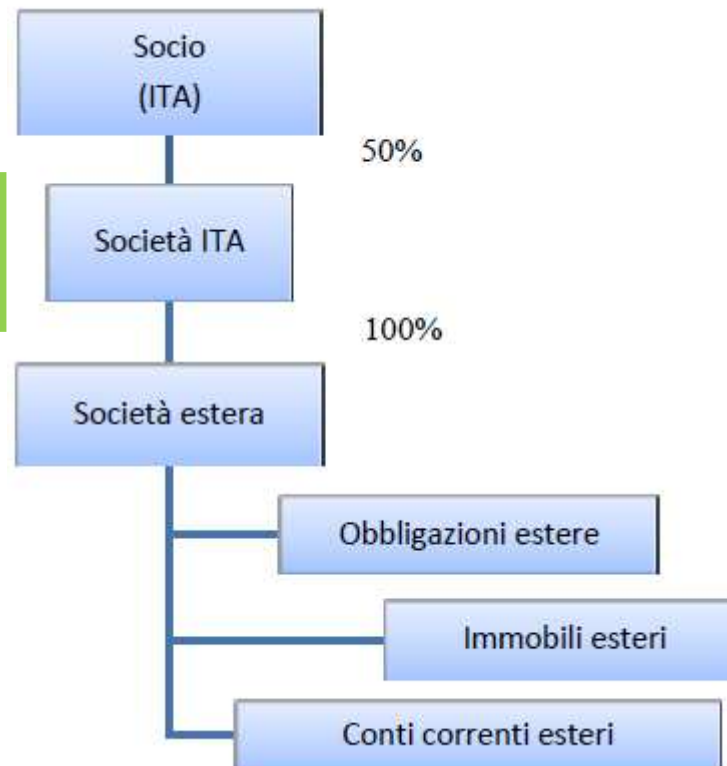


NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

**3 – persona fisica con partecipazione del 50% in SOCIETÀ ITALIANA
che possiede 100% società estera *White List*,
LA SOCIETÀ DETIENE INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE**

**NESSUN OBBLIGO DI
COMPILARE IL QUADRO RW**



NOVITÀ DEL QUADRO RW (L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

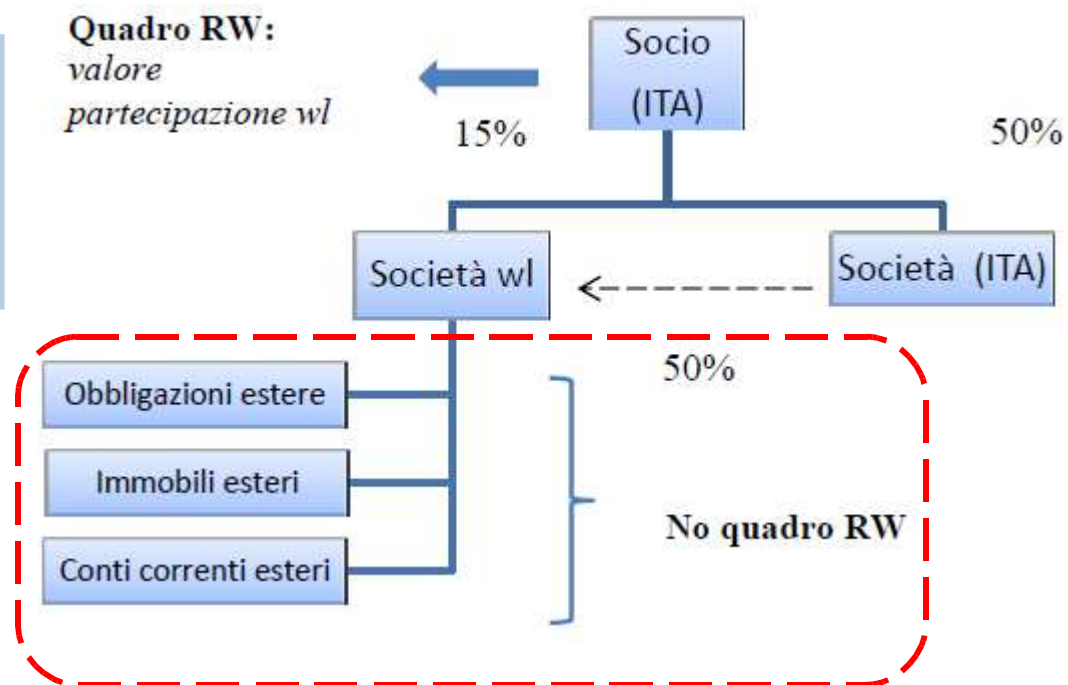
COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

4 – persona fisica con partecipazione del 15% in società estera Paese *White List* + partecipazione in società italiana del 50% che possiede, la stessa società estera per il 50%
LA SOCIETÀ DETIENE INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE

In RW si indica:

- Il valore della partecipazione
- La quota di possesso: 40% (15% + 25%)

La persona fisica è il titolare effettivo per effetto del possesso di una partecipazione diretta (15%) e una indiretta (25%)



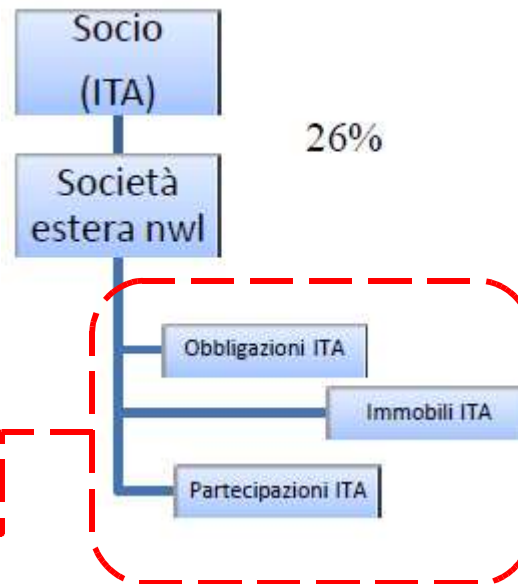
NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

**5 – persona fisica con partecipazione del 26% in società estera Paese
NON *white list*
LA SOCIETÀ DETIENE INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE
IN ITALIA**

In RW si indica:

- Il valore della partecipazione
- La quota di possesso: 26%



**La persona fisica non è
titolare effettivo
di ATTIVITÀ ESTERE**

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

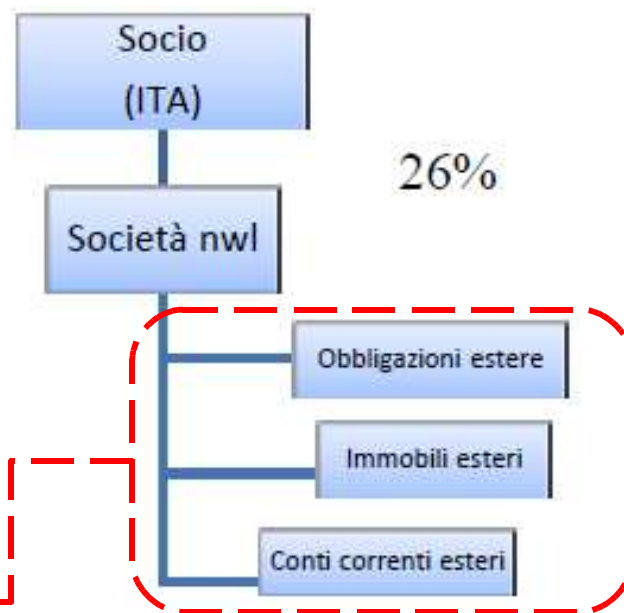
**6 – persona fisica con partecipazione del 26% in società estera Paese
NON *white list*
LA SOCIETÀ DETIENE INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE**

In RW si indica:

- Il valore cumulativo delle obbligazioni, immobili e conti correnti esteri

**MA SI FA UN PROSPETTO DI
DETTAGLIO EXTRA QUADRO RW**

- La quota di possesso: 26%



**c.d. approccio *look through*
(guarda attraverso)**

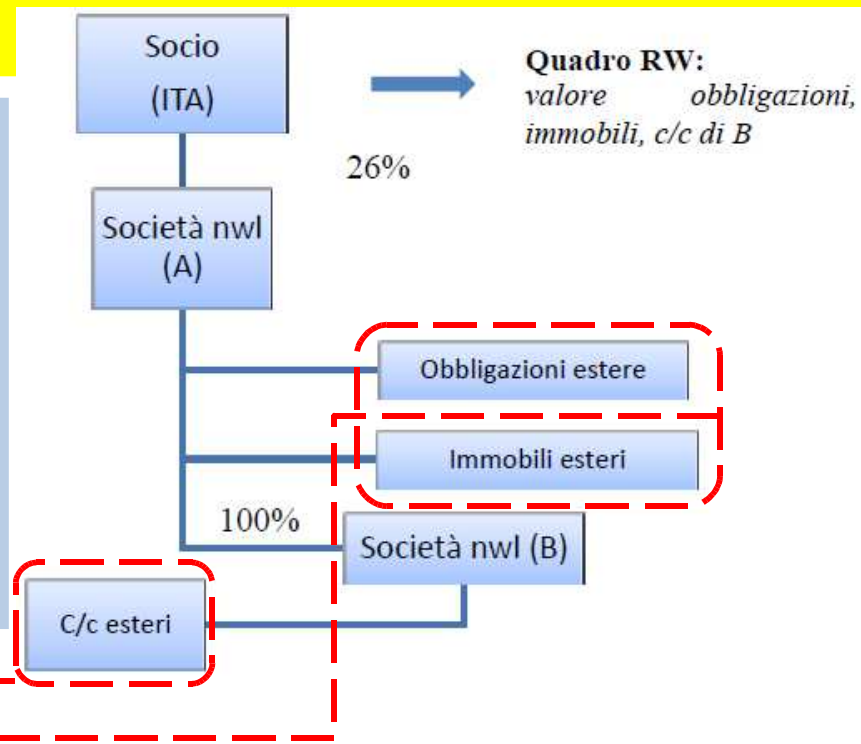
NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

**7 – persona fisica con partecipazione del 26% in società estera Paese NON *white list* (Soc. A)
LA SOCIETÀ DETIENE INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE +
una partecipazione del 100% in una società NON *white list* che
detiene conti esteri (Soc. B)**

In RW si indica:

- Il valore cumulativo delle obbligazioni, immobili e conti correnti esteri di A e del il valore del conto corrente di B
- E SI FA UN PROSPETTO DI DETTAGLIO EXTRA QUADRO RW
- La quota di possesso: 26%



**“doppio” *look through*
(guarda attraverso)**

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

8 – persona fisica con partecipazione del 15% in società estera Paese NON *white list* (Soc. A)

LA SOCIETÀ DETIENE INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE + una partecipazione del 100% in una società *WHITE LIST* che detiene conti esteri (Soc. B)

Oltre a ciò, ha una partecipazione del 50% in società italiana che possiede il 50% di A

In RW si indica:

- **Il valore cumulativo delle attività di A**
- **E SI FA UN PROSPETTO DI DETTAGLIO EXTRA QUADRO RW**
- **La quota di possesso in A: 40%**

La persona fisica è il titolare effettivo della società A per effetto possesso di una partecipazione diretta (15%) e una indiretta (25%)

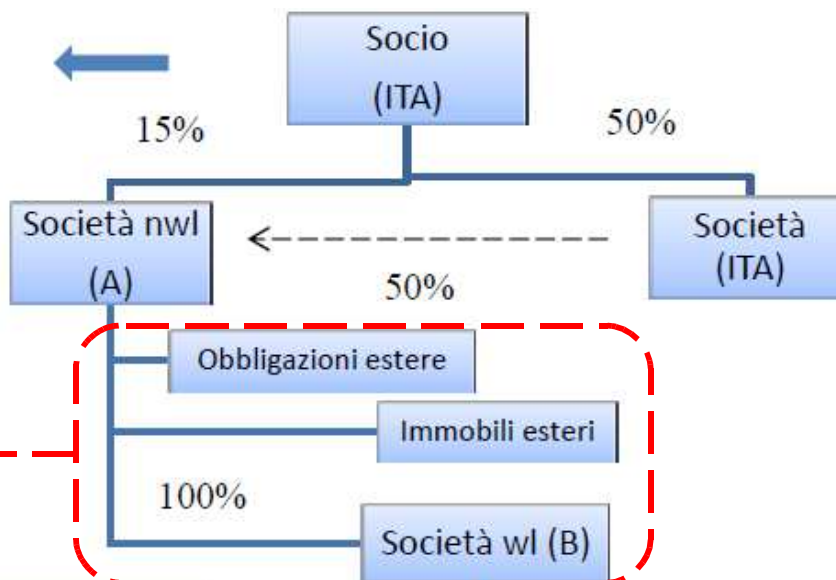
Non indica le attività di B in quanto la società è situata in territorio White List

NOVITÀ DEL QUADRO RW (L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

8 – (segue)

**Approccio *look through*
(guarda attraverso)**



**Non riportate
perché White
List e perché ho
già il valore di B**

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

9 – persona fisica con partecipazione del 15% in società estera Paese NON *white list* (Soc. A)

LA SOCIETÀ DETIENE INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE + una partecipazione in una società *WHITE LIST* + partecipazione in società NON *white list* del 20% (Soc. B) che possiede A per il 70%

In RW si indica:

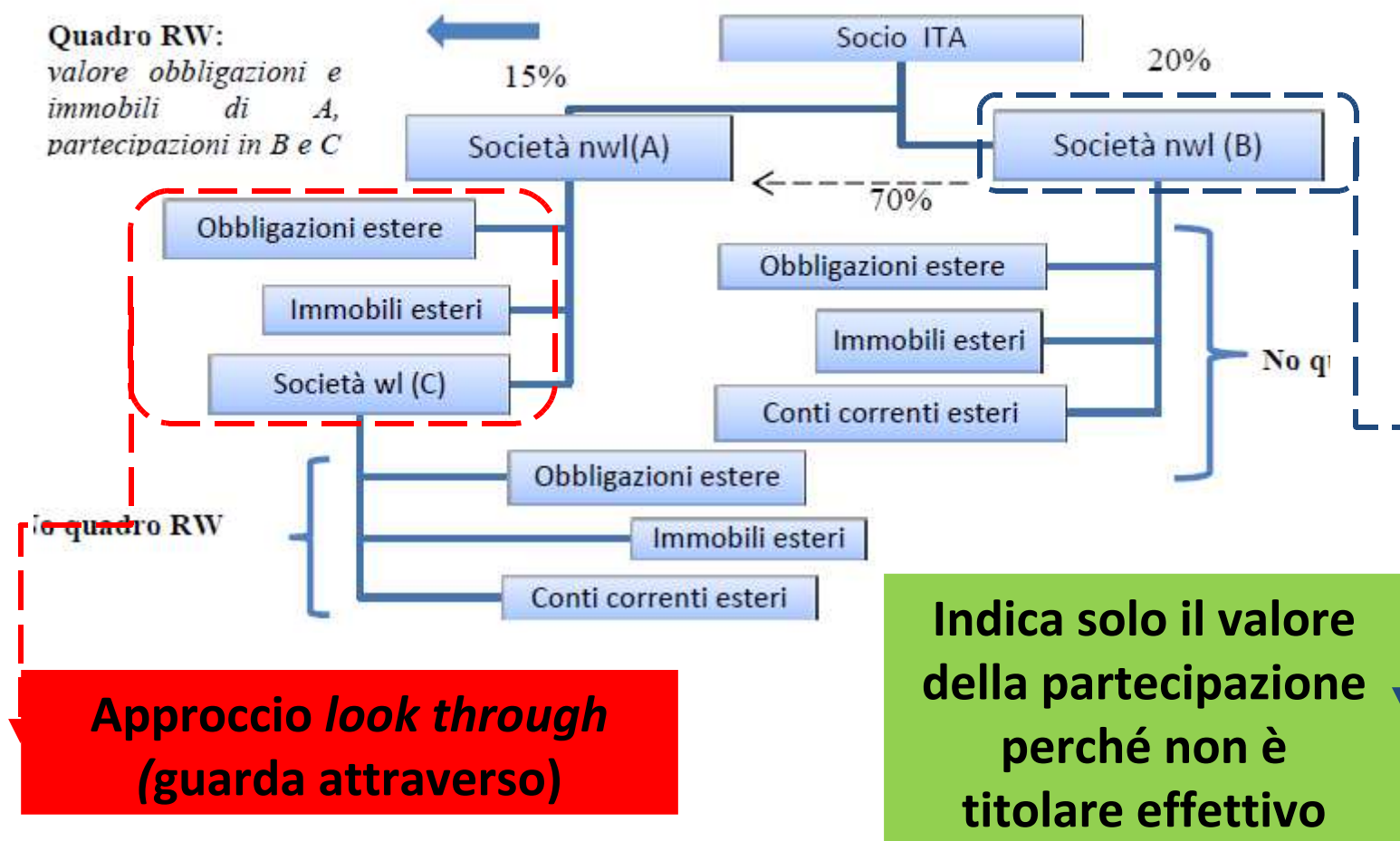
- Il valore cumulativo delle attività di A (compresa partecipazione in C)
- E SI FA UN PROSPETTO DI DETTAGLIO EXTRA QUADRO RW
- La quota di possesso in A: 29%
- Il valore di B
- La quota di possesso in B: 20%

La persona fisica è il titolare effettivo della società A per effetto possesso di una partecipazione diretta (15%) e una indiretta (14%)

NOVITÀ DEL QUADRO RW (L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

9 – (segue)



NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

10 – persona fisica con partecipazione del 15% in società estera Paese NON *white list*

**LA SOCIETÀ DETIENE INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE
+ CONIUGE con partecipazione nella stessa società del 15%**

In RW ciascuno dei coniugi indica:

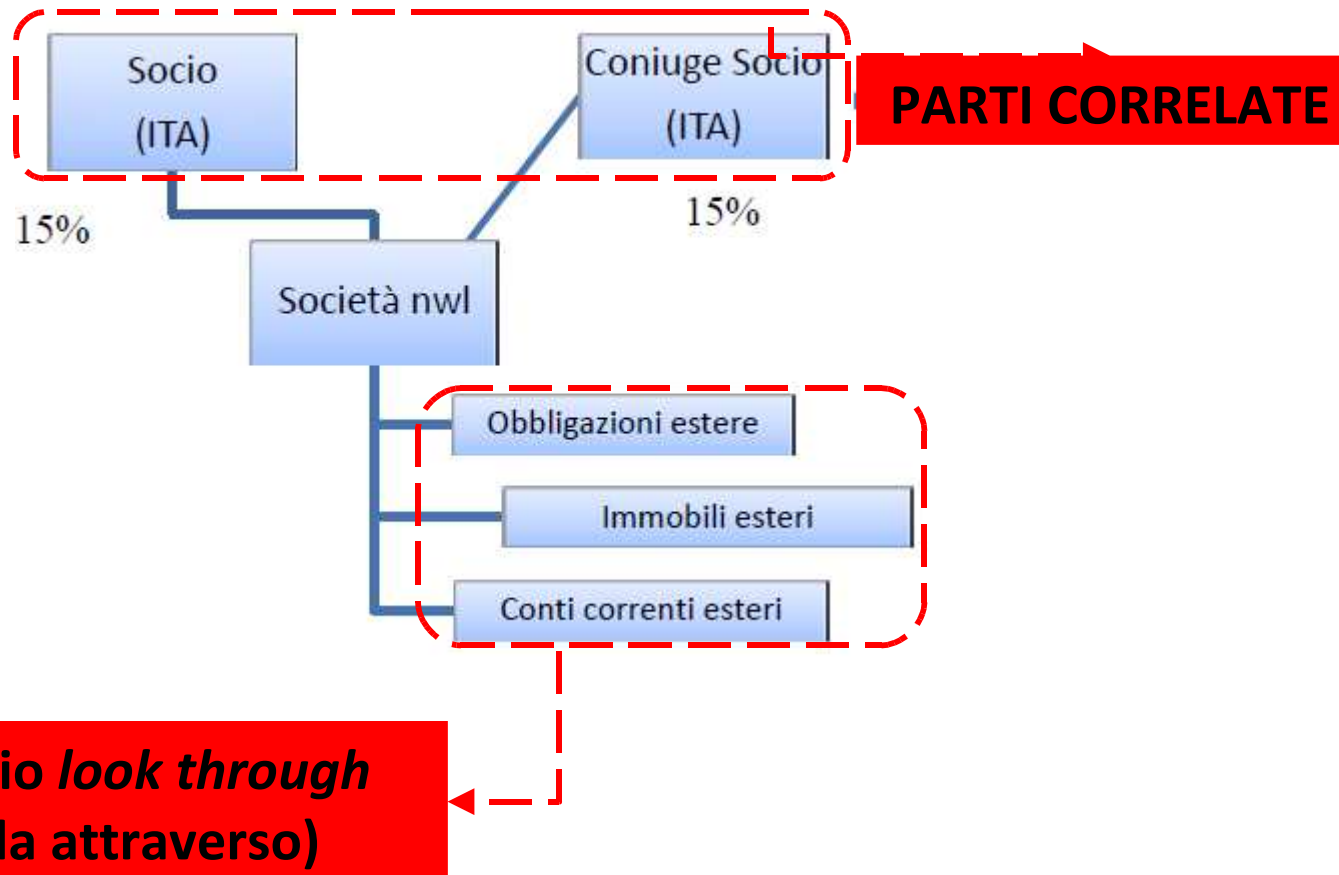
- Il valore cumulativo degli investimenti e delle attività della società
- E SI FA UN PROSPETTO DI DETTAGLIO EXTRA QUADRO RW
- La quota di possesso della società

I coniugi vengono entrambi considerati Titolari Effettivi in quanto PARTI CORRELATE

NOVITÀ DEL QUADRO RW (L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

10 – (segue)



NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

**11 – persona fisica con partecipazione del 26% in società estera
QUOTATA
LA SOCIETÀ DETIENE INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE**

In RW si indica:

- Il valore della partecipazione nella società estera
- La quota di possesso: 26%

Indica solo il valore della partecipazione perché non è titolare effettivo



NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

12 – beneficiario di un Trust trasparente destinatario di una quota del 25% del patrimonio che il Trust detiene all'estero

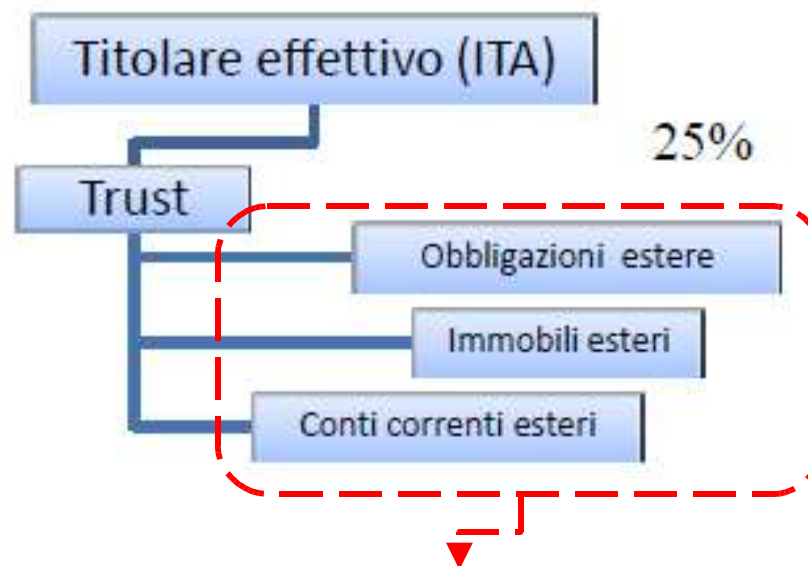
In RW si indica:

- Il valore complessivo delle attività estere
- La percentuale del patrimonio riconducibile al beneficiario: 25%

Il beneficiario risulta titolare effettivo

In RW IL TRUST indica:

- Il valore complessivo delle attività estere
- La percentuale del patrimonio NON riconducibile al beneficiario: 75%



Approccio *look through* (guarda attraverso)

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

13 – beneficiario di un Trust trasparente destinatario di una quota del 80% del patrimonio che il Trust detiene all'estero in cui rientra il 50% di una società localizzata in Paese NON white list che, a sua volta, ha un conto corrente estero

In RW si indica:

- **Il valore complessivo delle attività estere + conto corrente della società partecipata**
- **La percentuale del patrimonio riconducibile al beneficiario:
80%**

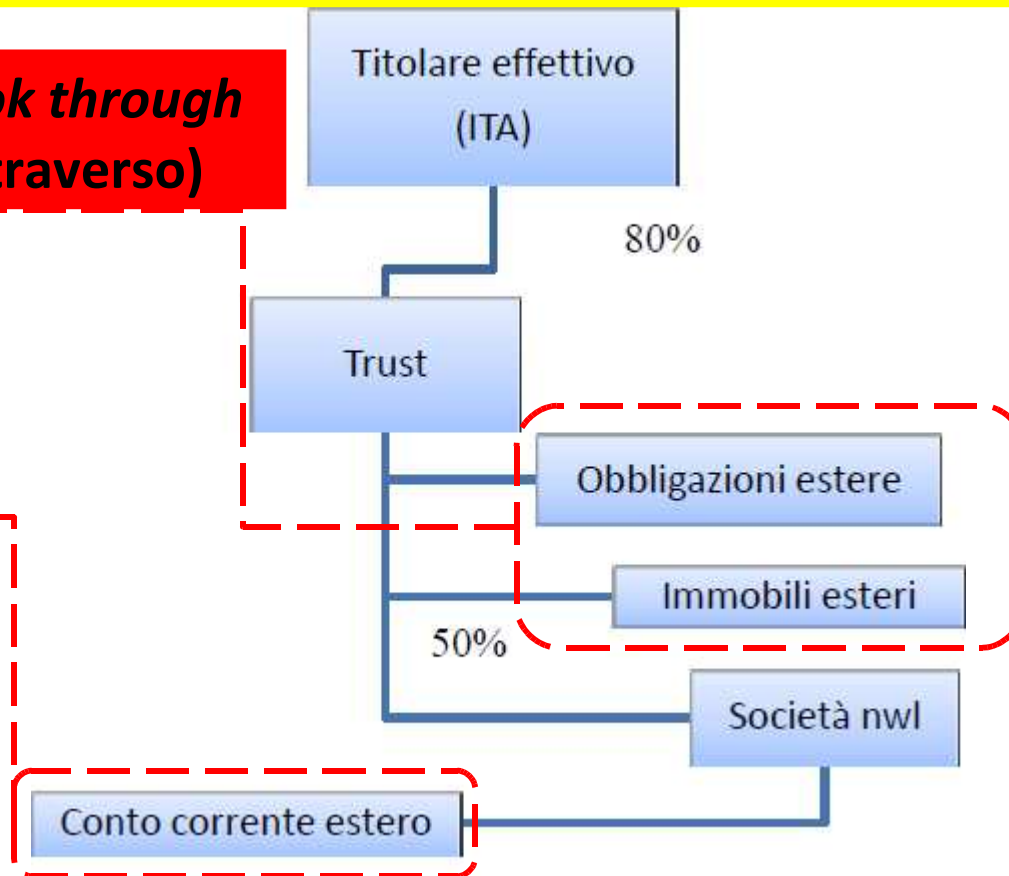
**Il beneficiario risulta
titolare effettivo**

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

13 – (segue)

**“doppio” look through
(guarda attraverso)**



NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

COSA SI INDICA NEL QUADRO RW (esempi)

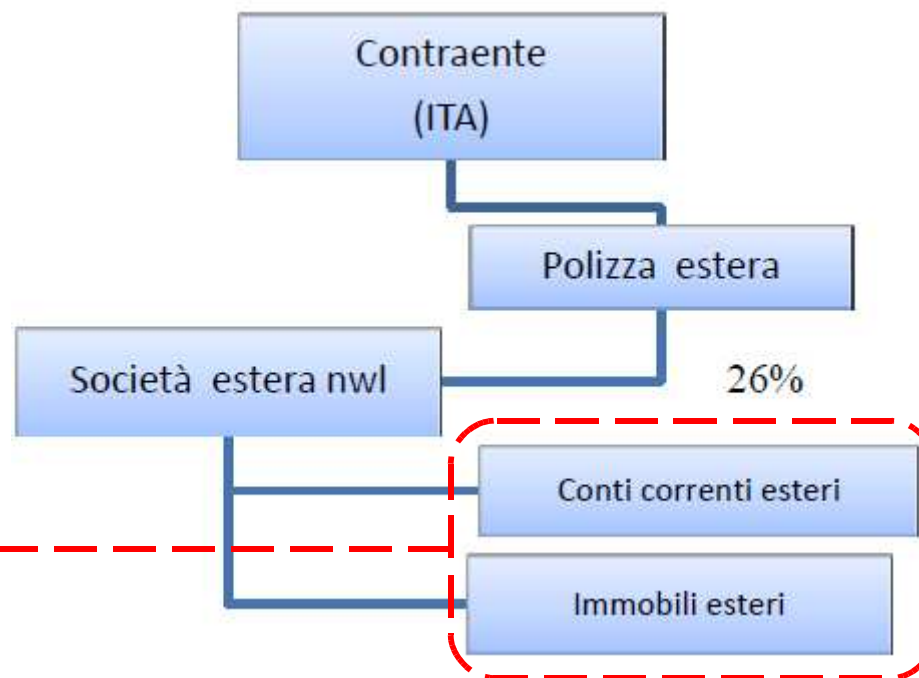
**15 – persona fisica con contratto di assicurazione stipulato con
impresa di diritto estero – premi investiti in una partecipazione
del 26% in società in Paese NON white list**

LA SOCIETÀ DETIENE INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE

In RW si indica:

- Il valore complessivo degli investimenti e delle attività estere della società partecipata
- La percentuale della partecipazione nella società: 26%

**Approccio *look through*
(guarda attraverso)**



NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

**COSA DICHIARARE → CONSISTENZA DELLE ATTIVITÀ DI
NATURA FINANZIARIA**

i. Attività di natura finanziaria:

- i. Partecipazioni al capitale o al patrimonio di soggetti esteri
- ii. Obbligazioni estere e titoli similari
- iii. Titoli pubblici italiani e titoli equiparati **emessi all'estero**
- iv. Titoli non rappresentativi di merce e certificati di massa emessi da non residenti
- v. Valute estere
- vi. Depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero,
**INDIPENDENTEMENTE DALLE MODALITÀ DI
ALIMENTAZIONE**

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

**COSA DICHIARARE → CONSISTENZA DELLE ATTIVITÀ DI
NATURA FINANZIARIA**

i. Attività di natura finanziaria:

- vii. Contratti di natura finanziaria stipulati con controparti non residenti (es. pronti contro termine e polizze vita stipulate con compagnie estere)
- viii. Contratti derivati e altri rapporti finanziari stipulati al di fuori del territorio dello Stato
- ix. Metalli preziosi allo stato grezzo o monetato detenuti all'estero
- x. Diritti all'acquisto o alla sottoscrizione di azioni estere o strumenti finanziari assimilati;
- xi. Forme di previdenza complementare organizzate o gestite da società ed enti di diritto estero

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

**COSA DICHIARARE → CONSISTENZA DELLE ATTIVITÀ DI
NATURA FINANZIARIA**

- i. **Attività di natura finanziaria:**
 - i. Vanno riportate anche le **attività finanziarie italiane detenute all'estero**, perché suscettibili di produrre redditi diversi di natura finanziaria derivanti da attività detenute all'estero
 - ii. E quelle detenute all'estero per **tramite di soggetti localizzati in Paesi diversi da quelli collaborativi** nonché entità giuridiche italiane o estere, diverse dalle società, **qualora il contribuente risulti essere “titolare effettivo”**
 - iii. E quelle immesse in **cassette di sicurezza**

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

**COSA DICHIARARE → CONSISTENZA DELLE ATTIVITÀ DI
NATURA FINANZIARIA**

i. **Stock option:**

- i. Si indicano in RW **solo se** al termine del periodo di imposta, il **prezzo di esercizio è inferiore al valore corrente del sottostante**
- ii. Non vanno dichiarate finchè non è scaduto il *vesting period* (periodo prima del quale non possono essere esercitate)
- iii. **Si dichiarano sempre se sono cedibili prima dello scadere del *vesting period***

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

**COSA DICHIARARE → CONSISTENZA DELLE ATTIVITÀ DI
NATURA PATRIMONIALE**

- i. **Beni patrimoniali** collocati all'estero **suscettibili di produrre reddito imponibile in Italia:**
 - i. Immobili situati all'estero
 - ii. O diritti reali immobiliari (usufrutto o nuda proprietà)
 - iii. O quote di essi (comproprietà o multiproprietà)
 - iv. Oggetti preziosi e opere d'arte che si trovano fuori dal territorio dello Stato
 - v. Imbarcazioni e navi da diporto
 - vi. Altri beni mobili detenuti all'estero e/o iscritti in pubblici registri esteri e quelli che pur non essendo iscritti avrebbero i requisiti per esserlo in Italia

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

**COSA DICHIARARE → CONSISTENZA DELLE ATTIVITÀ DI
NATURA PATRIMONIALE**

- i. **Sono immobili detenuti all'estero:**
 - i. Quelli ubicati in Italia posseduti per il tramite di fiduciarie estere o di un soggetto interposto residente all'estero
 - ii. Le attività patrimoniali all'estero includono **anche quelle immesse in cassette di sicurezza**

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

**QUANTO DICHIARARE → VALORIZZAZIONE DELLE ATTIVITÀ
FINANZIARIE E PATRIMONIALI**

Valore iniziale e finale delle Attività finanziarie:

In mancanza del valore nominale, il pose deve essere di importo

Valore nominale Valore di rimborso Valore di mercato Costo d'acquisto

se le attività finanziarie **non** sono negoziate in mercati regolamentati

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

**QUANTO DICHIARARE → VALORIZZAZIONE DELLE ATTIVITÀ
FINANZIARIE E PATRIMONIALI**

L'IVAFE non è dovuta



In caso di conti correnti e libretti di risparmio detenuti all'estero quando il **valore medio di giacenza annuo** risultante dagli estratti conto e dai libretti **non è superiore a Euro 5.000**



MA SI COMPILA COMUNQUE IL QUADRO RW

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

**QUANTO DICHIARARE → VALORIZZAZIONE DELLE ATTIVITÀ
FINANZIARIE E PATRIMONIALI**

Valore degli immobili situati all'estero:

O dai contratti da cui risulta il costo complessivamente sostenuto per l'acquisto di diritti reali

Valore di mercato

Costo risultante dall'atto di acquisto

Rilevabile al termine di ciascun anno solare nel luogo in cui è situato l'immobile, se

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

**QUANTO DICHIARARE → VALORIZZAZIONE DELLE ATTIVITÀ
FINANZIARIE E PATRIMONIALI**

**Immobili situati in Paesi appartenenti alla UE o aderenti allo
Spazio Economico Europeo:**

Come determinato e rivalutato nel Paese in cui l'immobile è situato ai fini dell'assolvimento

In mancanza

In mancanza

Valore catastale

Costo risultante dall'atto di acquisto o mercato rilevabile al termine di ciascun anno so

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

**QUANTO DICHIARARE → VALORIZZAZIONE DELLE ATTIVITÀ
FINANZIARIE E PATRIMONIALI**

**Immobili situati in Paesi appartenenti alla UE o aderenti allo
Spazio Economico Europeo:**

Il valore da dichiarare si calcola moltiplicando tale reddito per i coefficienti IMU

Nel caso in cui sia previsto solo un metodo di calcolo del reddito medio dell'immob

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

1) **SANZIONI**

- i. Modifiche all'art. 5, D.L. 167/90
 - **Effetto** → generale attenuazione delle sanzioni relative alle violazioni degli obblighi di monitoraggio delle consistenza delle attività detenute all'estero
- ii. Applicazione generalizzata del principio del *favor rei* (art. 3, c. 3, D.Lgs. 472/1997) → **Circ. 38/2013, par. 5.**
 - *“Se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applica la legge più favorevole, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo”*

NOVITÀ DEL QUADRO RW
(L. 6/8/2013 n. 97 – Legge Europea 2013)

1) **SANZIONI – sanatoria degli errori già commessi**

i. Applicabilità del **ravvedimento operoso**

i. Regularizzazione della violazione commessa

ii. Versamento delle sanzioni in misura ridotta

ii. Determinazione delle sanzioni in base ai criteri generali di cui all'art. 7, c. 4, D.Lgs. 472/1997

i. Riduzione delle sanzioni **fino alla metà del minimo** qualora concorrano: “eccezionali circostanze che rendono manifesta la sproporzione tra l'entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione”

ii. In particolare nel caso in cui il contribuente presti: “ ... una piena e spontanea collaborazione ai fini della ricostruzione degli investimenti e delle attività di natura finanziaria costituiti o detenuti all'estero in violazione degli obblighi dichiarativi in materia di monitoraggio fiscale e dei redditi che servono per costituirli, acquistarli o che sono derivati dalla loro dismissione, versando le somme dovute a titolo di imposte, interessi e sanzioni”

LA RIVALUTAZIONE DEI BENI IN BILANCIO

RIVALUTAZIONE DEI BENI DI BILANCIO (L. 342/2000 E L. 185/2008)
(L. 147/2013 - Art. 1, commi 140 - 147)

Soggetti ammessi

I. Soggetti IRES

- I. Società di capitali**
- II. Enti commerciali**
- III. Enti non commerciali**

II. Società di persone

- III. Imprese individuali: anche se in contabilità semplificata**

Soggetti esclusi

- I. No imprese IAS adopter**

RIVALUTAZIONE DEI BENI DI BILANCIO (L. 342/2000 E L. 185/2008) (L. 147/2013 - Art. 1, commi 140 - 147)

Beni rivalutabili

- i. **Beni immobili strumentali, ad esclusione degli immobili merce**
- ii. **Beni mobili materiali**
- iii. **Beni immateriali**
- iv. **Partecipazioni iscritte in bilancio tra le immobilizzazioni finanziarie**

Risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31/12/2012

Modalità esecutive

- i. **Raggruppamento dei beni in categorie omogenee (Decreto economia n. 162 del 13/04/2001)**
- ii. **Rivalutazione obbligatoria di tutti i beni appartenenti ad una medesima categoria omogenea**
- iii. **Iscrizione dei nuovi valori nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello in corso al 31/12/2012 (per le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare è dunque l'esercizio 2013)**

RIVALUTAZIONE DEI BENI DI BILANCIO (L. 342/2000 E L. 185/2008)
(L. 147/2013 - Art. 1, commi 140 - 147)

Effetti della rivalutazione

- i. **Riconoscimento dei maggiori valori ai fini IIDD e IRAP**
- ii. **Maggiori ammortamenti deducibili**
 - A partire dal **3° esercizio successivo a quello di rivalutazione** (in pratica dall'anno 2016)
- iii. **Maggior valore rilevante ai fini delle società di comodo**
 - A partire dal **3° esercizio successivo a quello di rivalutazione** (in pratica dall'anno 2016)
- iv. **Sfruttamento maggiori valori del bene rivalutato in caso di cessione, assegnazione ai soci, destinazione a finalità estranee all'impresa o consumo personale o familiare dell'imprenditore**
 - A partire dal **4° esercizio successivo a quello di rivalutazione** (in pratica dall'anno 2017)

NON È AMMESSA LA RIVALUTAZIONE AI SOLI FINI CIVILISTICI

Versamento imposta sostitutiva

- i. **I maggiori valori vengono affrancati**
 - Versando un'imposta sostitutiva del **16%** per i beni ammortizzabili e del **12%** per i beni non ammortizzabili
- ii. **Il saldo attivo di rivalutazione può essere affrancato**
 - Versando un'imposta sostitutiva del **10%**
- iii. **Le suddette imposte sostitutive**
 - Vanno versate **in 3 rate:**
 - **16 giugno**
 - **16 settembre**
 - **16 dicembre**

Tecniche di rivalutazione

INCREMENTO COSTO STORICO	QUOTA ANNUA	AUMENTO
	DURATA AMMORTAMENTO	
RIDUZIONE FONDO AMMORTAMENTO	QUOTA ANNUA	INVARIATA
	DURATA AMMORTAMENTO	ALLUNGAMENTO
INCREMENTO PROPORZIONALE COSTO STORICO E FONDO AMMORTAMENTO	QUOTA ANNUA	AUMENTO
	DURATA AMMORTAMENTO	INVARIATA

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

IMMOBILI DA RIVALUTARE

ISCRITTI

BILANCIO ESERCIZIO IN
CORSO AL 31/12/2007

RIVALUTATI

BILANCIO 2008

TERMINE APPROVAZIONE
BILANCIO 2008

DOPO 28/01/2009

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

EFFETTI CIVILISTICI RIVALUTAZIONE

Dm 13/4/2001 n. 162

Assonime Circolare 30/2009

OIC I-3

DALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO A
QUELLO NEL CUI BILANCIO LA
RIVALUTAZIONE È OPERATA

QUINDI DAL BILANCIO
2009

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

EFFETTI CIVILISTICI RIVALUTAZIONE

OIC I-3

L'AMMORTAMENTO DELL'ESERCIZIO 2008 SI CALCOLA SUI VALORI NON RIVALUTATI, IN QUANTO LA RIVALUTAZIONE È OPERAZIONE SUCCESSIVA E I MAGGIORI VALORI SARANNO AMMORTIZZATI A PARTIRE DALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO ALLA LORO ISCRIZIONE PER LA RESIDUA VITA UTILE DELL'IMMOBILE

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

SOGGETTI INTERESSATI

1	SOCIETÀ PER AZIONI E IN ACCOMANDITA PER AZIONI
2	SOCIETÀ A RESPONSABILITÀ LIMITATA
3	SOCIETÀ COOPERATIVE E DI MUTUA ASSICURAZIONE
4	SOCIETÀ EUROPEE DI CUI AL REGOLAMENTO (CE) N. 2157/2001 E LE SOCIETÀ COOPERATIVE EUROPEE DI CUI AL REGOLAMENTO (CE) N. 1435/2003 RESIDENTI NEL TERRITORIO DELLO STATO
5	ENTI PUBBLICI E PRIVATI DIVERSI DALLE SOCIETÀ
6	TRUST, RESIDENTI NEL TERRITORIO DELLO STATO, CHE HANNO PER OGGETTO ESCLUSIVO O PRINCIPALE L'ESERCIZIO DI ATTIVITÀ COMMERCIALI
7	SOCIETÀ IN NOME COLLETTIVO
8	SOCIETÀ IN ACCOMANDITA SEMPLICE ED EQUIDIVISE

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

SOGGETTI INTERESSATI

SOGGETTI IAS

NO

IMPRESE IN
CONTABILITÀ ORDINARIA

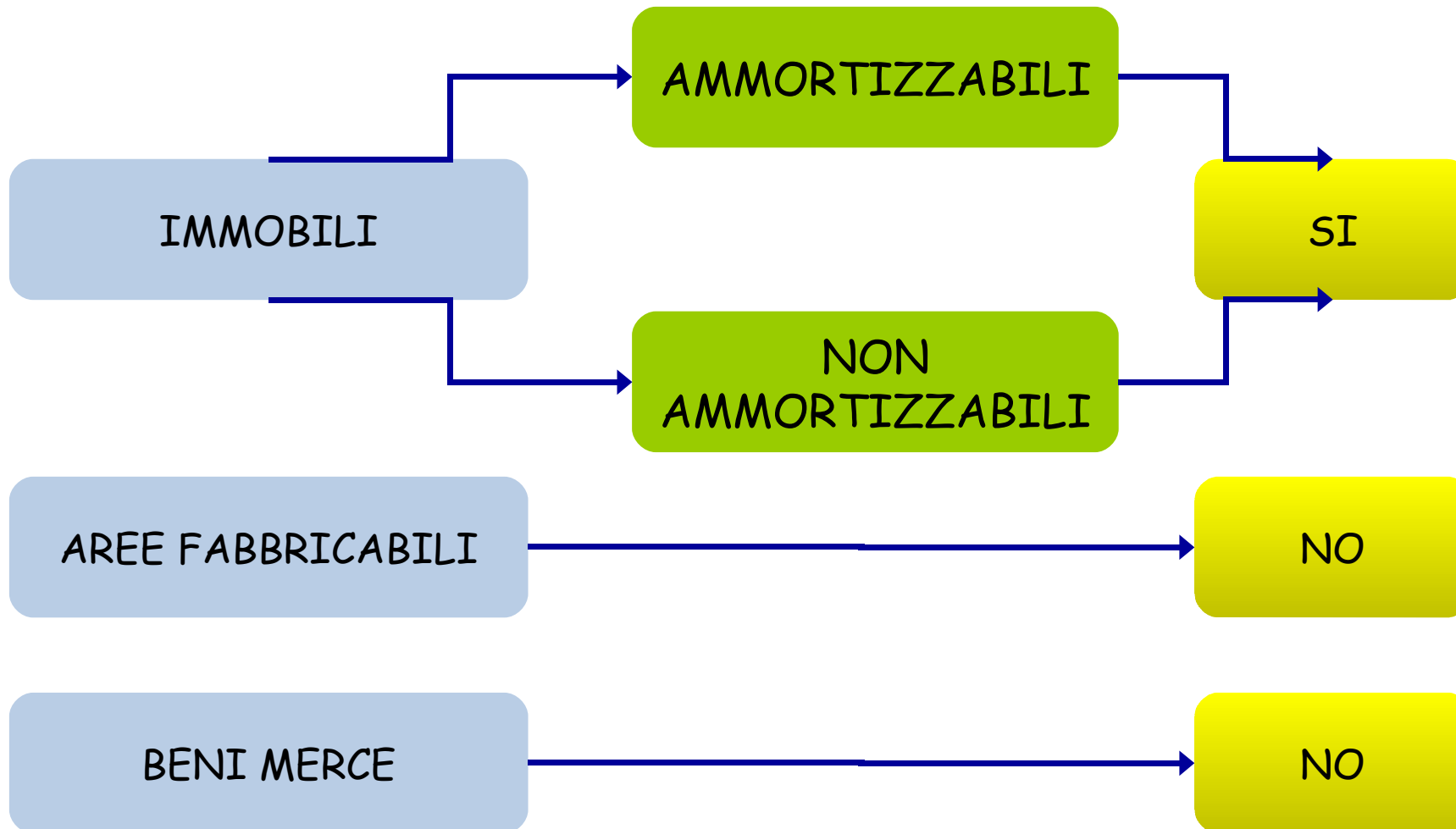
SI

IMPRESE IN
CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

SI

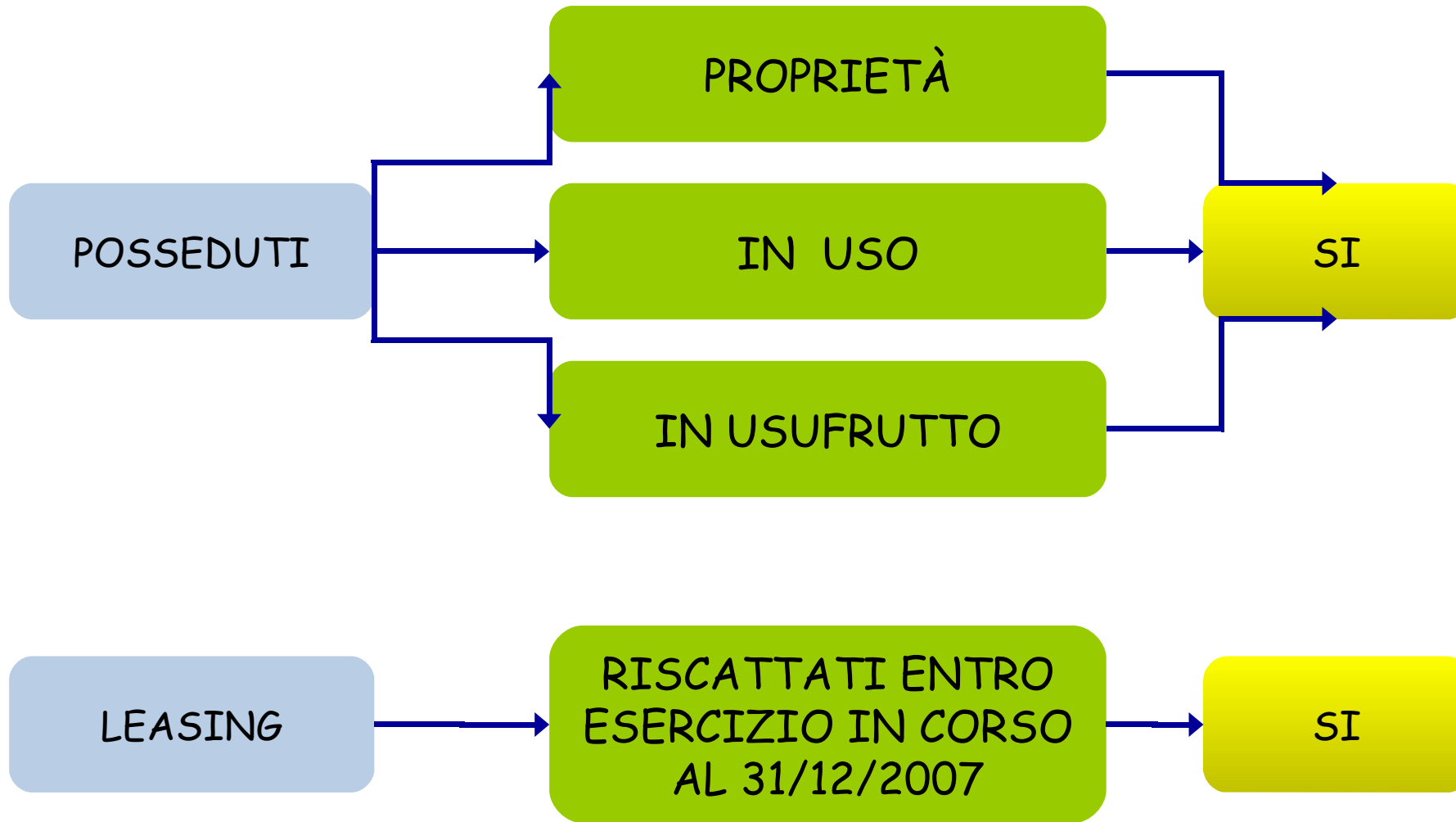
VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

BENI RIVALUTABILI



VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

BENI RIVALUTABILI



VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

CATEGORIE OMOGENEE

RIVALUTAZIONE LIMITATA
A IMMOBILI SINGOLI

SI

PURCHÈ APPARTENENTI A

CATEGORIE
OMOGENEE
DIVERSE

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

CATEGORIE OMOGENEE

Circolare 18/06/2001 n. 57/E

ILLEGITTIMA
ESCLUSIONE DI UN BENE



DALLA RISPETTIVA
CATEGORIA OMOGENEA

DISCONOSCIMENTO EFFETTI
FISCALI RIVALUTAZIONE



PER TUTTI I BENI DELLA
MEDESIMA CATEGORIA

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

CATEGORIE OMOGENEE

TUTTAVIA

Circolare 18/E/2006 E 11/E/2009

IL CONTRIBUENTE PAGA
ANCHE IN SEDE DI
ACCERTAMENTO

IMPOSTA
SOSTITUTIVA +
SANZIONI
+ INTERESSI

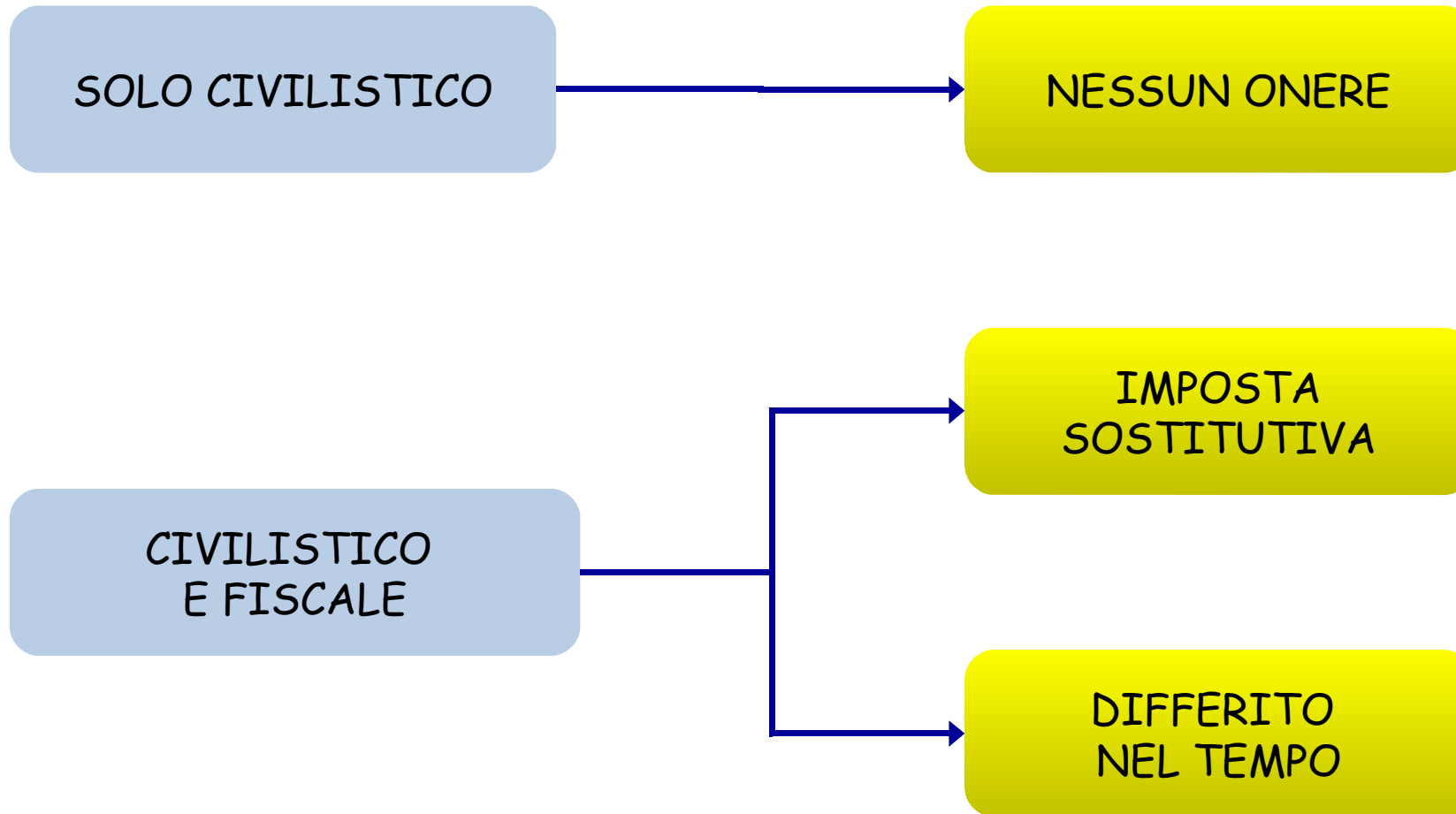
SUL BENE
ESCLUSO

E SALVA GLI ALTRI BENI
DELLA MEDESIMA
CATEGORIA OMOGENEA

MA SENZA NESSUN
EFFETTO SUL VALORE
FISCALE DEL BENE
ESCLUSO

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

EFFETTO DELLE RIVALUTAZIONI



VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

EFFETTO FISCALE RIVALUTAZIONI

SUI MAGGIORI
AMMORTAMENTI

PER CALCOLO 5% SPESE
MANUTENZIONE

PER SOCIETÀ
NON OPERATIVE

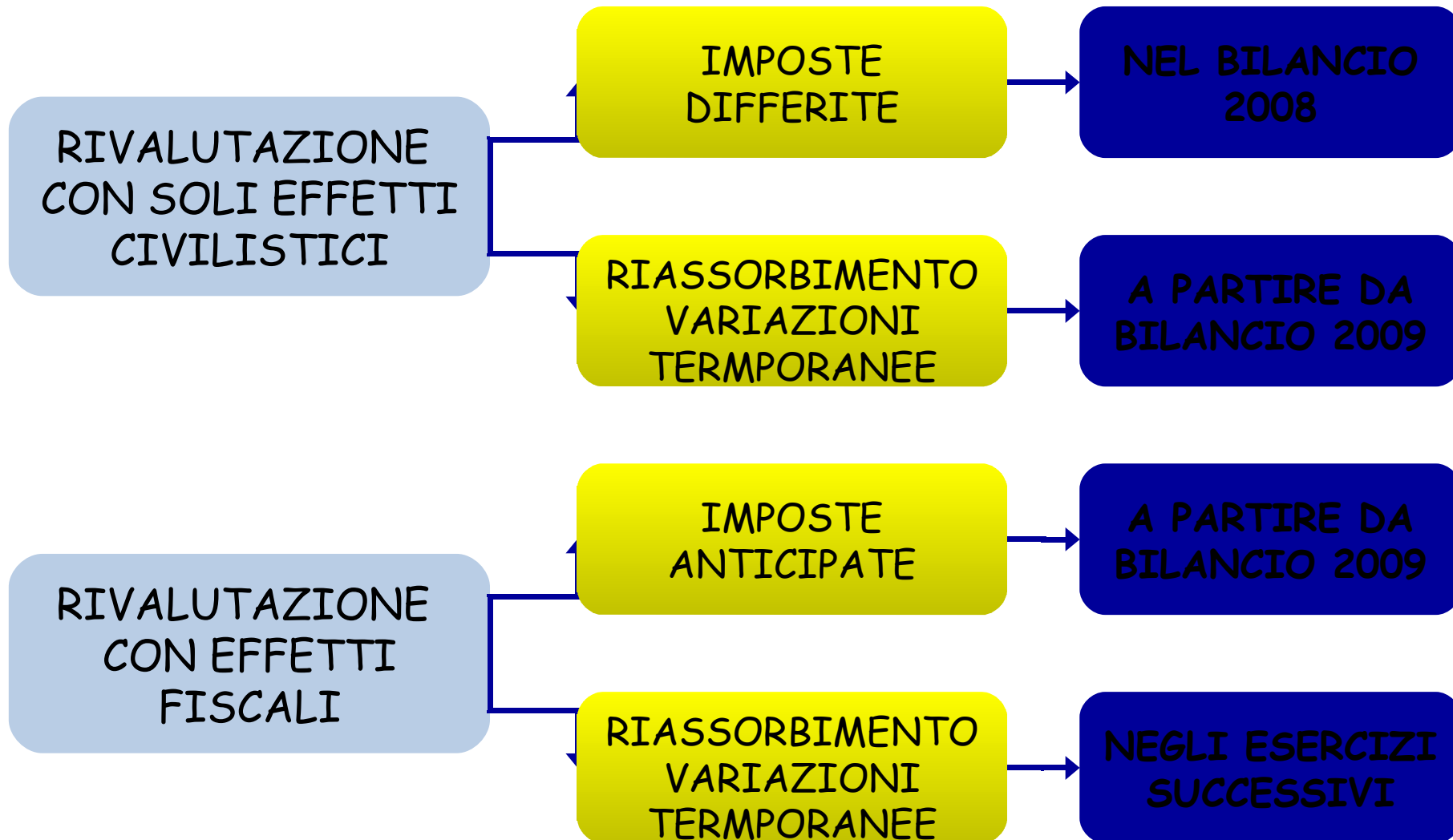
SULLE PLUS E MINUS

DAL 2013

DAL 2014

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

FISCALITÀ DIFFERITA



VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

FISCALITÀ DIFFERITA

OIC I-3



QUANDO LA RIVALUTAZIONE È SOLTANTO CIVILISTICA SI GENERA UNA DIFFERENZA TEMPORANEA TRA MAGGIORI VALORI CIVILISTICI E MINORI VALORI FISCALI CHE È ALL'ORIGINE DELLA RILEVAZIONE DI IMPOSTE DIFFERITE [...].

IN TAL CASO, LE IMPOSTE DIFFERITE, IRES E IRAP, SONO COMPUTATE DIRETTAMENTE A RIDUZIONE DELLA RISERVA DI RIVALUTAZIONE. NEGLI ESERCIZI SUCCESSIVI, LE IMPOSTE DIFFERITE, SONO RIVERSATE A CONTO ECONOMICO IN MISURA CORRISPONDENTE AL REALIZZO DEL MAGGIOR VALORE (ATTRAVERSO AMMORTAMENTO, CESSIONE DELL'IMMOBILE, SUCCESSIVA RIDUZIONE PER PERDITA DI VALORE)

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

IMPOSTE DIFFERITE ESEMPIO

BILANCIO
2008

RISERVA DI RIVALUTAZIONE = 50.000

IRES DIFFERITA



$$50.000 \times 27,5\% = 13.750$$

IRAP
DIFFERITA



$$50.000 \times 3,9\% = 1.950$$

TOTALE IMPOSTE
DIFFERITE



$$13.750 + 1.950 = 15.700$$

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

IMPOSTE DIFFERITE ESEMPIO

BILANCIO
2008

RISERVA DI RIVALUTAZIONE = 50.000

RISERVA DI RIVALUTAZIONE	<i>a</i>	FONDO IMPOSTE DIFFERITE	15.700
--------------------------	----------	-------------------------	--------

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

SALDO ATTIVO

CONTABILIZZAZIONE

CAPITALE

RISERVA DESIGNATA
EX D.L. 185/2008

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

SALDO ATTIVO

RIVALUTAZIONE	CIVILISTICA	FISCALE
TIPO RISERVA	UTILI	SOSPENSIONE DI IMPOSTA
EFFETTO DISTRIBUZIONE	TASSAZIONE IN CAPO AI SOCI	TASSAZIONE IN CAPO ALLA SOCIETÀ E AI SOCI
IMPORTO	PARI AL VALORE DELLA RIVALUTAZIONE	VALORE DELLA RIVALUTAZIONE MENO IMPOSTA SOSTITUTIVA

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

UTILIZZO DEL SALDO ATTIVO

RIVALUTAZIONE CON
EFFETTO FISCALE

DISTRIBUZIONE

VARIAZIONE
IN AUMENTO

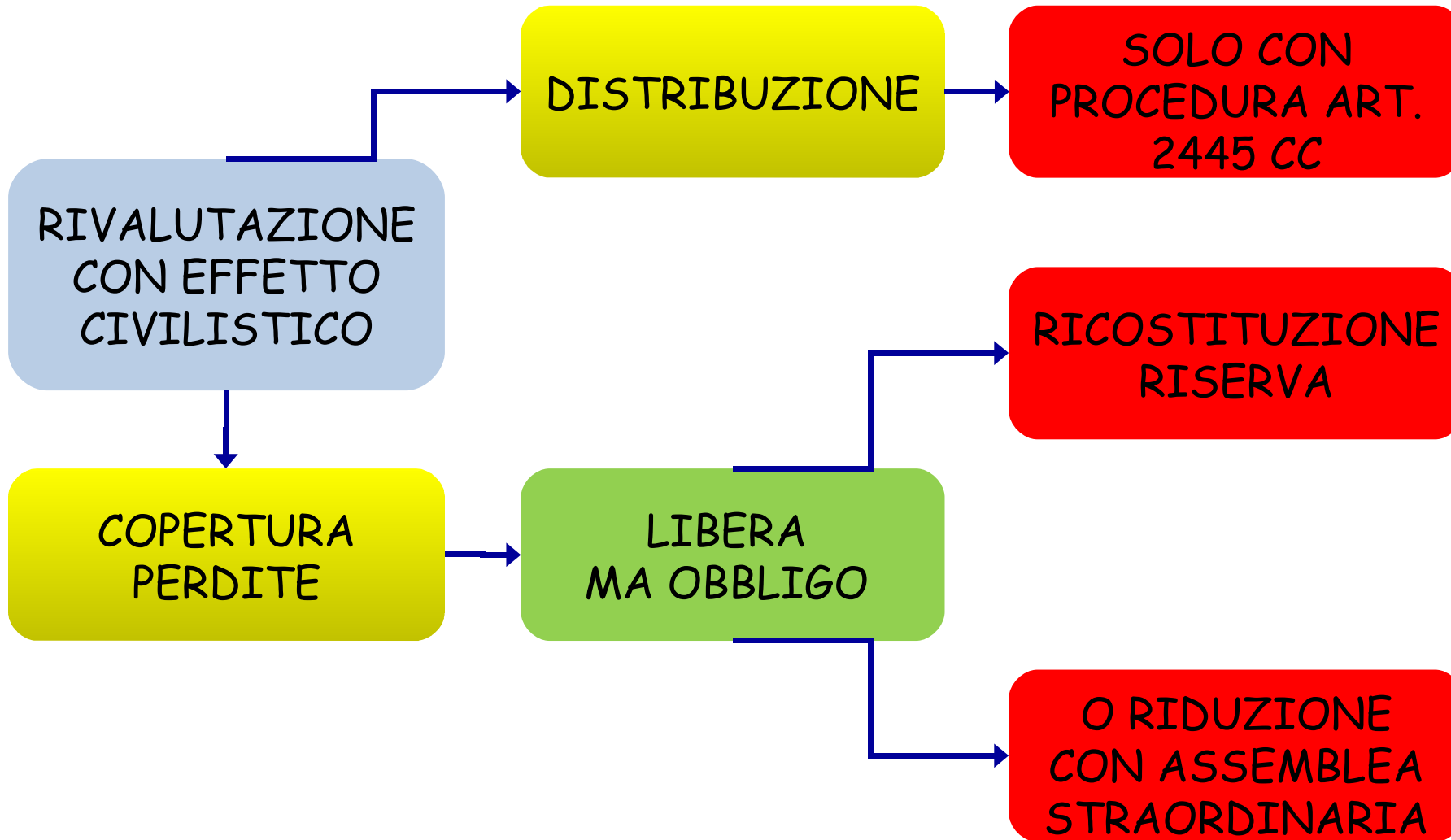
LIBERAZIONE
VALORI
AFFRANCATI

COPERTURA
PERDITE

LIBERA

VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

UTILIZZO DEL SALDO ATTIVO



VECCHIE RIVALUTAZIONI IMMOBILIARI

SALDO ATTIVO

AFFRANCAMENTO

TRASFORMAZIONE
IN
RISERVA DI UTILI

NESSUN
RICONOSCIMENTO
FISCALE DEI VALORI
RIVALUTATI

LIBERA
DISTRIBUIBILITÀ

CIRCOLARE 31/E/2013

Correzione degli errori in bilancio: effetti
sull'imputazione temporale dei
componenti del reddito d'impresa

ERRORI DI BILANCIO: CIRCOLARE 31E del 24/9/2013

1) **PROBLEMA 1: l'AGE recupera a tassazione componenti negativi o positivi per difetto del requisito della competenza**

- i. Il contribuente dovrebbe poter imputare tali componenti nel periodo di imposta di competenza
 - i. Es. costo dedotto nel 2012 ma di competenza del 2011
 - ii. Viene rettificato dall'AGE in relazione al 2012
 - iii. Il contribuente dovrebbe poterlo dedurre nel 2011 e chiedere a rimborso le maggiori imposte pagate o riportare a nuovo l'eventuale maggiore perdita fiscale

- i. Tale principio è stato riconosciuto dall'AGE con le circolari:
 - i. 23/E del 4/5/2010
 - ii. 31/E del 2/8/2012
 - iii. 35/E del 20/96/2012

ERRORI DI BILANCIO: CIRCOLARE 31E del 24/9/2013

1) **Circ. 23/E del 4/5/2010: recupero a tassazione di costi fuori competenza**

*“ ... il diritto al rimborso della maggiore imposta versata con riguardo a un periodo di imposta antecedente o successivo a quello oggetto di accertamento, **decorre dalla data in cui:***

- 1. **la sentenza che ha affermato la legittimità del recupero del costo non di competenza è passata in giudicato***
- 2. **ovvero dalla data in cui è divenuta definitiva, anche ad altro titolo, la pretesa dell'Amministrazione finanziaria al recupero del costo oggetti di rettifica.***

Da tale data, infatti, si deve ritenere affermato irrevocabilmente anche il diritto del contribuente a dedurre nel periodo di imposta di effettiva competenza il componente negativo”.

- 1. L'istanza di rimborso della maggiore imposta versata può essere presentata, ex art. 21, c. 2, D.Lgs. 546/92, **entro 2 anni dalle suddette date***

ERRORI DI BILANCIO: CIRCOLARE 31E del 24/9/2013

- 2) **Circ. 31/E del 2/8/2012: Indebita deduzione di componenti negativi in violazione del principio di competenza. Possibilità di compensazione nell'ambito del procedimento di adesione**

Per ottenere la compensazione tra il credito per la maggiore imposta versata e il debito per quella dovuta per il periodo oggetto di rettifica, **il contribuente deve:**

1. Formalizzare la richiesta di compensazione nell'ambito del procedimento di adesione
2. Rinunciare ad ogni eventuale domanda di restituzione della medesima imposta, già presentata o da presentare, anche mediante dichiarazione integrativa "a favore"
3. **Pagare le sanzioni** relative al periodo rettificato
4. **Pagare gli interessi sull'intera imposta oggetto di definizione**, anche qualora tale imposta venga in tutto o in parte compensata

Il contribuente non ha nessun diritto agli interessi sull'importo oggetto di compensazione perché l'ammontare rimborsabile è immediatamente corrisposto mediante compensazione

ERRORI DI BILANCIO: CIRCOLARE 31E del 24/9/2013

- 3) **Circ. 35/E del 2/9/2012, par. 1.4: rettifica dell'imputazione temporale dei componenti positivi di reddito – Circ. 4 maggio 2010, n. 23/E**

*“ ... i principi contenuti nella citata Circ. 4 maggio 2010, n. 23/E devono essere estesi anche alla ipotesi di non corretta imputazione temporale di **componenti positivi**, ripresi a tassazione dall'ufficio accertatore in un periodo di imposta successivo a quello in cui gli stessi componenti hanno già concordo alla determinazione del reddito.
Ciò in quanto anche in tale ipotesi si realizza un fenomeno di doppia imposizione che deve essere evitato”*

ERRORI DI BILANCIO: CIRCOLARE 31E del 24/9/2013

- 2) **PROBLEMA 2: il CONTRIBUENTE scopre di aver imputato un componente positivo o negativo fuori competenza e vuole ravvedersi**

POSSONO VERIFICARSI 2 CASI:

- i. **L'ERRORE riguarda una dichiarazione emendabile attraverso una dichiarazione integrativa "a favore"**
(ex art. 2, c. 8-bis, D.P.R. 322/98)

- ii. **L'ERRORE riguarda una dichiarazione NON più emendabile con dichiarazione integrativa "a favore" ma per la quale non sono ancora scaduti i termini di decadenza per la notifica degli accertamenti**

ERRORI DI BILANCIO: CIRCOLARE 31E del 24/9/2013

**L'ERRORE riguarda una dichiarazione emendabile attraverso una dichiarazione integrativa "a favore"
(ex art. 2, c. 8-bis, D.P.R. 322/98)**

ESEMPIO:

- i. Nel **2013** rilevo un costo di **competenza del 2012** per **Euro 50**
- ii. Correggo il quadro RF di Unico 2013 inserendo il costo omesso e quindi avrò:
 - a) o un minor utile
 - b) o una maggiore perdita da conto economico
- iii. L'IRES risultante dal quadro RN sarà inferiore a quella di Unico 2013 che ho presentato
- iv. Quindi, nell'integrativa Unico 2013 "a favore" inserisco in RX1 col. 2 e 4 la differenza tra l'IRES pagata e quella effettivamente dovuta
- v. Spedisco Unico 2013 integrativa "a favore" entro il 30/9/2014
- vi. Compilo Unico 2014 inserendo in RN19 il credito risultante dal Quadro RX col. 4 di Unico 2013 e invio

ERRORI DI BILANCIO: CIRCOLARE 31E del 24/9/2013

L'ERRORE riguarda una dichiarazione emendabile attraverso una dichiarazione integrativa "a favore" (ex art. 2, c. 8-bis, D.P.R. 322/98)

ESEMPIO: Costo fuori competenza Euro 50

Unico 2013 presentato

	Reddito minimo	Reddito	Start-up	ACE	Reddito imponibile
RN6	1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value=""/>	3 <input type="text" value=""/>	4 <input type="text" value=""/>	5 <input type="text" value="300"/>
RN7 a) di cui		1 <input type="text" value=""/>	soggetto ad aliquota del	2 <input type="text" value=""/>	3 <input type="text" value=""/>
RN8 b) di cui		1 <input type="text" value=""/>		27,5%	2 <input type="text" value=""/>
RN9	Imposta corrispondente al reddito imponibile				<input type="text" value="82"/>

Unico 2013 integrativa "a favore"

	Reddito minimo	Reddito	Start-up	ACE	Reddito imponibile
RN6	1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value=""/>	3 <input type="text" value=""/>	4 <input type="text" value=""/>	5 <input type="text" value="250"/>
RN7 a) di cui		1 <input type="text" value=""/>	soggetto ad aliquota del	2 <input type="text" value=""/>	3 <input type="text" value=""/>
RN8 b) di cui		1 <input type="text" value=""/>		27,5%	2 <input type="text" value=""/>
RN9	Imposta corrispondente al reddito imponibile				<input type="text" value="68"/>

Maggiore IRES versata a saldo = $82 - 68 = 14$

RX1	IRES	1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value="14"/>	3 <input type="text" value=""/>	4 <input type="text" value="14"/>
		<input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>

ERRORI DI BILANCIO: CIRCOLARE 31E del 24/9/2013

L'ERRORE riguarda una dichiarazione emendabile attraverso una dichiarazione integrativa "a favore" (ex art. 2, c. 8-bis, D.P.R. 322/98)

ESEMPIO: Costo fuori competenza Euro 50

Maggiore IRES versata a saldo = $82 - 68 = 14$

Unico 2013 integrativa "a favore"

	1	2	3	4
RX1 IRES		14		14
	,00	,00	,00	,00

Unico 2014

RN19 Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione	14
	,00



NESSUNA ANOMALIA VIENE SEGNALATA DAL CONTROLLO AUTOMATIZZATO DI UNICO 2014 PERCHÉ L'IMPORTO INDICATO IN RN19 COINCIDE CON QUELLO RIPORTATO IN RX1 col. 4 DI UNICO 2013

ERRORI DI BILANCIO: CIRCOLARE 31E del 24/9/2013

L'ERRORE riguarda una dichiarazione NON più emendabile attraverso una dichiarazione integrativa "a favore" (ex art. 2, c. 8-bis, D.P.R. 322/98)

Nel secondo caso, la circolare 31/E/2013 consente di sanare l'errore presentando una **dichiarazione integrativa "DI SINTESI"**:

- i. Dichiarazione integrativa "DI SINTESI"
 - a) È una dichiarazione integrativa "**a favore**" che contiene gli effetti della riliquidazione delle imposte ottenuta a partire dalla dichiarazione in cui va inserito, per competenza, il componente positivo o negativo rilevato in un esercizio successivo
 - b) Contiene **un'incoerenza** con la dichiarazione del periodo precedente che emergerà nell'ambito del controllo automatizzato
 - c) Tale anomalia darà luogo ad una comunicazione di irregolarità
 - d) Il contribuente, nel successivo contraddittorio, spiegherà l'origine di tale anomalia e si vedrà riconosciuto il credito risultante dalla correzione dell'errore contabile

ERRORI DI BILANCIO: CIRCOLARE 31E del 24/9/2013

L'ERRORE riguarda una dichiarazione NON più emendabile attraverso una dichiarazione integrativa "a favore" (ex art. 2, c. 8-bis, D.P.R. 322/98)

ESEMPIO: Costo fuori competenza Euro 50

Unico 2012 presentato

	Reddito minimo	Reddito	Start-up	ACE	Reddito imponibile
RN6	1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value=""/>	3 <input type="text" value=""/>	4 <input type="text" value=""/>	5 <input type="text" value="300"/>
RN7 a) di cui		1 <input type="text" value=""/>	soggetto ad aliquota del	2 <input type="text" value=""/>	3 <input type="text" value=""/>
RN8 b) di cui		1 <input type="text" value=""/>		27,5%	2 <input type="text" value=""/>
RN9	Imposta corrispondente al reddito imponibile				<input type="text" value="82"/>

Unico 2012 riliquidato

	Reddito minimo	Reddito	Start-up	ACE	Reddito imponibile
RN6	1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value=""/>	3 <input type="text" value=""/>	4 <input type="text" value=""/>	5 <input type="text" value="250"/>
RN7 a) di cui		1 <input type="text" value=""/>	soggetto ad aliquota del	2 <input type="text" value=""/>	3 <input type="text" value=""/>
RN8 b) di cui		1 <input type="text" value=""/>		27,5%	2 <input type="text" value=""/>
RN9	Imposta corrispondente al reddito imponibile				<input type="text" value="68"/>

Maggiore IRES versata a saldo = $82 - 68 = 14$

RX1	IRES	1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value="14"/>	3 <input type="text" value=""/>	4 <input type="text" value="14"/>
		<input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>

ERRORI DI BILANCIO: CIRCOLARE 31E del 24/9/2013

L'ERRORE riguarda una dichiarazione emendabile attraverso una dichiarazione integrativa "a favore" (ex art. 2, c. 8-bis, D.P.R. 322/98)

ESEMPIO: Costo fuori competenza Euro 50

Maggiore IRES versata a saldo = $82 - 68 = 14$

Unico 2012 presentato

RX1 IRES	1	2	3	4
	,00	zero ,00	,00	zero ,00

Unico 2013 integrativa "a favore"

RN19 Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione	14 ,00
---	--------



IL CONTROLLO AUTOMATIZZATO DI UNICO 2013 SEGNA UN'INCOERENZA PERCHÉ L'IMPORTO INDICATO IN RN19 NON COINCIDE CON QUELLO RIPORTATO IN RX1 col. 4 DI UNICO 2012