

FISCO

Dichiarazioni 2014. Il passaggio al quadro RW ha moltiplicato i rigi da inserire e le difficoltà

Ivafe, azioni a valore di mercato

Se il titolo non è negoziato in mercati regolamentati vale il « nominale »

Giorgio Gavelli
Valentino Tamburro

Monitoraggio fiscale, titolare effettivo, Ivafe, partecipazioni black list "trasparenti": per le persone fisiche che detengono attività finanziarie all'estero questi concetti rendono assai differente l'approccio al quadro RW di Unico 2014 rispetto all'analogo quadro della precedente dichiarazione.

La prima consistente novità riguarda la "trasmigrazione" dell'Ivafe dal quadro RM al quadro RW, con la conseguenza che il valore delle attività finanziarie da indicare in tale quadro viene a coincidere con la base imponibile della patrimoniale. Ciò significa che un'azione acquistata anni fa a 100 e indicata sempre con tale valore in tutti i quadri RW precedenti, oggi va riportata a 1.000 (se tale è il valore di mercato), ovvero a 50 (se tale è il valore nominale), a seconda che il titolo sia o meno negoziato in mercati regolamentati. Un altro concetto sconosciuto ai precedenti modelli Unico è quello del "titolare effettivo", che la nuova formulazione dell'articolo 4 del Dl 167/1990 ha tratto dalla disciplina anticiclaggio.

In estrema sintesi, e limitandosi alle partecipazioni societarie, si tratta della persona fisica (una o più) che direttamente o indirettamente possiede/controlla la società (non quotata) mediante una percentuale "sufficiente" di capitale sociale (o dei diritti di voto), criterio da ritenersi soddisfatto in presenza di una partecipazione pari al 25%+1 del capitale sociale. Contrariamente al passato, il contribuente deve indicare in Unico non solo le partecipazioni detenute direttamente all'estero ma anche quelle, formalmente intestate ad altri soggetti, di cui egli detiene la "titolarità effettiva", sommandole a quelle già detenute direttamente con la stessa tecnica dell'«effetto demolitativo» caratteristico delle ca-

tene partecipative. È un concetto differente da quello di possesso tramite soggetto fittiziamente interposto, poiché, in quest'ultimo caso, i titoli andrebbero considerati come detenuti direttamente. Tuttavia, questa "dissociazione" tra proprietà e titolarità effettiva riguarda esclusivamente il monitoraggio fiscale e non l'assolvimento dell'imposta patrimoniale.

L'esempio pratico

Il signor Rossi detiene il 60% delle quote di una società A, non quotata e residente in Svizzera. Il restante 40% del capitale della società svizzera è detenuto da un soggetto estero che non ha alcun rapporto con il signor Rossi. Il valore nominale del capitale della società A è pari a 1.000.000 euro. La società A detiene obbligazioni per un valore di 1.500.000 euro. Vediamo, con le istruzioni attualmente disponibili, come potrebbe essere la compilazione del quadro RW di Unico 2014 PF in questa situazione. Ai fini del monitoraggio fiscale, il signor Rossi indica nelle colonne 7 e 8 il valore delle attività finanziarie detenute dalla società A. Nella colonna 1, presumibilmente, occorre indicare il codice 1 (proprietà) e altri codici (come ad esempio il 4)

non sembrano dedicati alla presente situazione. Nella colonna 2 il contribuente indica il codice 2 (titolare effettivo), e omette il dato relativo ai giorni Ivafe da indicare nella colonna 10, non sussistendo il presupposto d'imposta. A colonna 20 va inserito, seguendo le istruzioni, «il codice fiscale o il codice identificativo della società o altra entità giuridica nel caso in cui il contribuente risulti titolare effettivo». Ai fini della liquidazione dell'Ivafe, il signor Rossi indica nelle colonne 7 e 8 il valore nominale della partecipazione detenuta dalla società A. Nella colonna 3 indica il codice 2 (partecipazioni al capitale di società non residenti). Non viene, invece compilata, la colonna 2.

Codice Stato possidente	Vedere istruzioni	Codice individuazione bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determinazione valore	Valore iniziale	Valore finale																																																																				
1	2	02	071	60	2	1.500.000,00	1.500.000,00																																																																				
<table border="1"> <tr> <td>9</td> <td>10</td> <td>11</td> <td>12</td> <td>13</td> </tr> <tr> <td>0,00</td> <td></td> <td></td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> </tr> </table>								9	10	11	12	13	0,00			0,00	0,00																																																										
9	10	11	12	13																																																																							
0,00			0,00	0,00																																																																							
<table border="1"> <tr> <td>14</td> <td>15</td> <td>16</td> <td>17</td> <td>18</td> <td>19</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>60</td> <td></td> </tr> </table>								14	15	16	17	18	19					60																																																									
14	15	16	17	18	19																																																																						
				60																																																																							
<table border="1"> <tr> <td>20</td> <td>21</td> <td>22</td> </tr> <tr> <td>C.F. SOCIETÀ A</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>								20	21	22	C.F. SOCIETÀ A																																																																
20	21	22																																																																									
C.F. SOCIETÀ A																																																																											
<table border="1"> <tr> <td>1</td> <td>2</td> <td>3</td> <td>4</td> <td>5</td> <td>6</td> <td>7</td> <td>8</td> </tr> <tr> <td>1</td> <td>02</td> <td>071</td> <td>60</td> <td>2</td> <td></td> <td>100.000,00</td> <td>100.000,00</td> </tr> <tr> <td colspan="8"> <table border="1"> <tr> <td>9</td> <td>10</td> <td>11</td> <td>12</td> <td>13</td> </tr> <tr> <td>0,00</td> <td>365</td> <td></td> <td>90,00</td> <td>0,00</td> </tr> </table> </td> </tr> <tr> <td colspan="8"> <table border="1"> <tr> <td>14</td> <td>15</td> <td>16</td> <td>17</td> <td>18</td> <td>19</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>90,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table> </td> </tr> <tr> <td colspan="8"> <table border="1"> <tr> <td>20</td> <td>21</td> <td>22</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table> </td> </tr> </table>								1	2	3	4	5	6	7	8	1	02	071	60	2		100.000,00	100.000,00	<table border="1"> <tr> <td>9</td> <td>10</td> <td>11</td> <td>12</td> <td>13</td> </tr> <tr> <td>0,00</td> <td>365</td> <td></td> <td>90,00</td> <td>0,00</td> </tr> </table>								9	10	11	12	13	0,00	365		90,00	0,00	<table border="1"> <tr> <td>14</td> <td>15</td> <td>16</td> <td>17</td> <td>18</td> <td>19</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>90,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>								14	15	16	17	18	19			90,00				<table border="1"> <tr> <td>20</td> <td>21</td> <td>22</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>								20	21	22			
1	2	3	4	5	6	7	8																																																																				
1	02	071	60	2		100.000,00	100.000,00																																																																				
<table border="1"> <tr> <td>9</td> <td>10</td> <td>11</td> <td>12</td> <td>13</td> </tr> <tr> <td>0,00</td> <td>365</td> <td></td> <td>90,00</td> <td>0,00</td> </tr> </table>								9	10	11	12	13	0,00	365		90,00	0,00																																																										
9	10	11	12	13																																																																							
0,00	365		90,00	0,00																																																																							
<table border="1"> <tr> <td>14</td> <td>15</td> <td>16</td> <td>17</td> <td>18</td> <td>19</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>90,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>								14	15	16	17	18	19			90,00																																																											
14	15	16	17	18	19																																																																						
		90,00																																																																									
<table border="1"> <tr> <td>20</td> <td>21</td> <td>22</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>								20	21	22																																																																	
20	21	22																																																																									

Totale imposta dovuta RW6 90,00

Plusvalenza neutra per l'area con il rudere

Laura Ambrosi

Non va tassata la plusvalenza conseguente a una vendita di un fabbricato destinato alla demolizione anche se ubicato su un terreno edificabile. La norma è chiara nell'includere nella tassazione solo la cessione di aree e pertanto l'esistenza di un fabbricato censito in catasto è condizione sufficiente per escludere la tassazione. Ad affermarlo è la Cassazione con la sentenza 15629 depositata ieri.

La vicenda trae origine da un avviso di accertamento con il quale l'agenzia delle Entrate rettificava la dichiarazione di una contribuente accertando una plusvalenza derivante dalla cessione di un immobile di civile abitazione. L'ufficio individuava il reale oggetto della compravendita nell'area su cui insisteva il fabbricato perché ritenuta partecipativa e appetibile per la sua elevata edificabilità. A ciò, secondo l'Agenzia, conseguiva di fatto la cessione di area edificabile e pertanto andava assoggetta a tassazione la plusvalenza derivante. La pretesa è stata impugnata dinanzi al giudice tributario deducendo che la compravendita aveva ad oggetto un fabbricato e pertanto le previsioni del Tuir richiamate dall'ufficio non erano applicabili.

In proposito, l'articolo 67 (ex 81) del Dpr 917/86 dispone che costituiscono redditi diversi da assoggettarli a Irpefe plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. Entrambi i giudici di merito respingevano le doglianze della ricorrente, confermando così la fondatezza della pretesa.

Sul punto il giudice di appello affermava che la parte venditrice, pochi mesi prima della cessione, aveva presentato una domanda di concessione edilizia per la demolizione del fabbricato esistente e per la successiva costruzione e la parte acquirente, il giorno seguente la stipula dell'atto, aveva volentieri la citata concessione. Questi elementi, secondo il collegio, erano idonei a fondare l'accertamento. La contribuente ha così proposto ricorso in Cassazione, che, riformando la pronuncia di merito, ha annullato la pretesa. Nella decisione è stato affermato che l'articolo 81 del Tuir è chiaro nell'includere solo le cessioni di terreni non edificati. Ciò che rileva ai fini dell'applicabilità della norma in esame è la destinazione edificatoria originariamente conferita all'area (non edificata appunto) e non a quella ripristinata da specifico intervento edilizio. Tra l'altro, già con la sentenza 4150/2014 era stato precisato che la mera iscrizione del fabbricato in catasto era di per sé condizione sufficiente al fine dell'esclusione della tassazione della plusvalenza. La giurisprudenza di legittimità conferma quindi l'errata interpretazione che gli uffici continuano a sostenere in proposito, tra l'altro, in contrasto anche con alcuni chiarimenti offerti dalla stessa amministrazione. La circolare n. 11/E/2007 (ma anche altre successive), sulle detrazioni edilizie, ha precisato che gli interventi di demolizione e ricostruzione non possono essere ricondotti alle ipotesi di nuova costruzione, bensì concretizzano interventi di recupero di edifici preesistenti. Se ciò vale quando sono in discussione le agevolazioni in favore del contribuente, al pari dovrebbe valere quando si tratti di possibile materia imponibile.

VERIFICHE
Accertamento dopo 60 giorni dalla notifica

I 60 giorni entro cui non è possibile emettere un accertamento dopo la conclusione del controllo si calcolano con riferimento alla notifica dell'atto al contribuente e non alla data della sottoscrizione dello stesso da parte del responsabile dell'ufficio. A fornire questa interpretazione è la Cassazione con la sentenza 15648 depositata ieri che suscita parecchie perplessità in quanto sembra ispirarsi più alla necessità di non privare di efficacia un atto impositivo, verosimilmente, nello specifico, fondato nel merito, che da un'interpretazione rigorosa della norma. La legge infatti (articolo 12, comma 7 dello Statuto) fa espresso riferimento non alla notifica ma all'emissione, che è un momento del tutto differente. I giudici sembrano poi ignorare che le Sezioni Unite, pure citate nella pronuncia, hanno ritenuto invalido l'atto emesso ante tempus perché non garantisce il contraddittorio preventivo. Sfugge però ai giudici che una volta sottoscritto l'atto impositivo il contraddittorio non si può più svolgere, per cui mal si comprende perché debba considerarsi la notifica dell'atto e non la sottoscrizione che invece determina l'impossibilità del successivo contraddittorio.

A.I.

Adempimenti. È l'intermediario a provvedere al pagamento dell'imposta

Il deposito esonera dal modello

Le persone fisiche che detengono partecipazioni in società estere devono provvedere alla compilazione del quadro RW sia per liquidare e versare l'Ivafe per l'anno d'imposta 2013, che per assolvere ai nuovi obblighi in materia di monitoraggio fiscale introdotti con la legge 97/2013.

Tuttavia, nel caso in cui le partecipazioni siano detenute nell'ambito di rapporti di deposito titoli a custodia e amministrazione presso intermediari finanziari residenti, i risparmiatori sono generalmente esonerati dalla compilazione del quadro, in quanto l'istituto di credito provvede sia all'effettuazione della ritenuta a titolo di acconto o d'imposta sui flussi reddituali provenienti dalle partecipazioni

estere, che al versamento dell'imposta di bollo dovuta su tali titoli, in luogo dell'Ivafe.

Le maggiori criticità operative che si possono riscontrare in sede di compilazione del quadro RW riguardano il caso in cui il contribuente si qualifichi come "titolare effettivo" di partecipazioni in società residenti in Stati non inclusi nelle "white list" riportate a pagina 18 della circolare 38/E/2013.

In tal caso, il contribuente è tenuto a indicare nel quadro RW non solo (si ritiene) il valore della partecipazione detenuta nella società estera (in modo da assolvere regolarmente l'Ivafe) ma anche il valore delle attività finanziarie e patrimoniali detenute da quest'ultima, esplicitamente

richiesto dalle istruzioni di compilazione al modello. Queste chiariscono che non è necessaria l'indicazione analitica di tutti gli asset detenuti dalla società estera ma è sufficiente l'indicazione del valore complessivo delle attività finanziarie e patrimoniali indirettamente detenute. I dati analitici dovranno pertanto essere forniti all'amministrazione finanziaria solo a seguito di una specifica richiesta proveniente da quest'ultima.

Con riferimento all'assolvimento dell'Ivafe su tale categoria di partecipazioni, la compilazione di un solo rigo del quadro RW non permette al contribuente di calcolare correttamente l'imposta dovuta. Nel modello di dichiarazione, infatti, non è stata prevista

Il Sole **24 ORE**.com

QUOTIDIANO DEL FISCO
La Cassazione interviene sull'Irap

Nell'edizione online oggi:
■ L'Irap del professionista (di Antonio Iorio)

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

l'istituzione di un'apposita colonna riservata all'indicazione delle attività estere detenute indirettamente, che sarebbe stata probabilmente opportuna. Tali dati vanno infatti indicati nella medesima colonna in cui si indicano le attività imponibili ai fini Ivafe.

In attesa di chiarimenti ufficiali al proposito, come evidenziato nell'esempio pubblicato nella pagina, il corretto assolvimento dell'Ivafe dovrebbe avvenire attraverso la compilazione di un ulteriore rigo in cui si indica, esclusivamente, il valore (nominale o di mercato a seconda dei casi) della società estera, in aggiunta a quello in cui vengono indicate le attività finanziarie o patrimoniali detenute dalla medesima. Nel caso di società estere residenti in Stati "white list" tale problema non sussiste, non essendo obbligatoria l'indicazione del valore delle attività "sottostanti".

G. Gav. Val. T.

Agevolazioni. Chi risiede all'estero non perde i benefici se vende e ricompra

Prima casa anche se non ci si abita

Angelo Busani
Non decade dall'agevolazione "prima casa" il contribuente che venda la casa prima del decorso del termine di cinque anni dall'acquisto e compri un'altra, entro un anno dalla vendita, qualora destini quest'ultima a propria "abitazione principale"; se però si tratta di un cittadino italiano residente all'estero, il riacquisto entro l'anno, che evita la decadenza, può avere a oggetto anche una casa che non sia destinata ad abitazione principale dell'acquirente, a causa del fatto che si tratta appunto di un cittadino emigrato. È quanto deciso dalla Cassazione nella sentenza n. 15617 del 9 luglio 2014. Il cittadino italiano emigrato

all'estero può ainfatti acquistare in Italia un'abitazione con l'agevolazione "prima casa" a condizione che (Nota II-bis, comma 1, lett. a), all'articolo della Tariffa, Parte Prima, allegata al Dpr 131/1986) «l'immobile sia acquistato come prima casa sul territorio italiano». Con l'espressione "acquistare un'abitazione come prima casa" il legislatore ha evidentemente inteso significare che il cittadino emigrato deve avere tutti i requisiti per beneficiare dell'agevolazione (e quindi, in particolare, non deve avere la possidenza di altre abitazioni) tranne ovviamente quello della residenza nel Comune ove è ubicata l'abitazione oggetto di acquisto agevolato (né occorre che egli vi trasferisca la residenza.

Un peculiare problema si pone appunto nel caso in cui la casa acquistata con l'agevolazione venga alienata prima del decorso del termine di cinque anni dalla data del suo acquisto, caso nel quale la legge commina la revoca dell'agevolazione: revoca evitata se il contribuente, entro un anno dalla vendita proceda all'acquisto di altro immobile sempre da adibire a propria abitazione principale. La Cassazione ha quindi in sostanza affermato che, se egli beneficia dell'agevolazione "prima casa" in sede di originario acquisto (cioè ottenendo il beneficio fiscale alla sola condizione «che l'immobile sia acquistato come prima casa sul territorio italiano»), non si vedrebbe perché, in caso di alienazione infraquinquennale, egli debba destinare il nuovo acquisto a propria "abitazione principale" per evitare la revoca dell'agevolazione ottenuta per l'originario acquisto.

Le istruzioni e i chiarimenti degli Esperti del Sole 24 ORE per la corretta elaborazione dei modelli 2014 degli studi di settore. Gli strumenti per difendersi dai controlli.

STUDI DI SETTORE
a cura di Gian Paolo Ranocchi, Lorenzo Pegorin e Mario Cerofolini

- NOVITÀ DELLA MODULISTICA 2014
- CAUSE DI ESCLUSIONE E INAPPLICABILITÀ
- CORRETTIVI ANTICRISI
- GERICO 2014 E ADEGUAMENTO IN DICHIARAZIONE
- ERRORI DI COMPILAZIONE: SANZIONI E RIMEDI

In più ON LINE fac-simile di ricorsi e giurisprudenza

STUDI DI SETTORE 2014: COSA FARE!

In più, le indicazioni per rimediare ad eventuali errori di compilazione dei modelli, con i suggerimenti per una corretta difesa da accertamento. On line, contenuti aggiuntivi con normativa, prassi e giurisprudenza di riferimento, fac-simile di ricorsi e articoli di approfondimento.

IN EDICOLA CON IL SOLE 24 ORE A € 9,90 IN PIÙ*

oppure disponibile in formato PDF su www.shopping24.it

GRUPPO 24 ORE

*Offerta valida in Italia dal 1/07/14 al 31/07/14