



Igino Sorbino
Dottore Commercialista
Revisore Contabile
iginosorbino@sorbino.191.it

News per i Clienti dello Studio del 15 Febbraio 2019

I redditi esteri nel modello 730/2019

Con **Provvedimento Prot. n. 10652/2019 del 15/01/2019** è stato approvato il modello 730 e le relative istruzioni per dichiarare i redditi relativi al 2018. **Il modello 730 ordinario deve essere presentato entro il 7 luglio se la presentazione avviene attraverso un sostituto d'imposta, oppure entro il 23 luglio se la presentazione avviene tramite Caf o professionista abilitato. La scadenza del 23 luglio vale anche nel caso in cui il contribuente presenti autonomamente il 730 'precompilato' disponibile nella propria area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate.**

Possono utilizzare il modello 730 i contribuenti che nel 2018 hanno percepito redditi di lavoro dipendente o assimilati, redditi da terreni fabbricati, redditi di capitale, redditi di lavoro autonomo per i quali non è richiesta la partita IVA, redditi diversi (es. redditi di terreni e fabbricati situati all'estero) e alcuni dei redditi assoggettabili a tassazione separata, indicati nella sezione II del quadro D. Tra i soggetti interessati dall'adempimento, quindi, possono rientrarvi anche contribuenti residenti in Italia, pensionati e/o lavoratori dipendenti che hanno percepito redditi provenienti dall'estero. **Nel presente intervento esamineremo le principali casistiche reddituali maturate all'estero dai soggetti residenti in Italia che possono trovare indicazione nel modello 730. Il modello 730 è invece precluso ai soggetti non residenti** che devono quindi utilizzare il modello Redditi per dichiarare i redditi prodotti in Italia, ad esempio relativi alla detenzione di immobili.

La residenza ai fini della compilazione del 730

Per poter dichiarare i propri redditi attraverso il modello 730, il contribuente deve risultare fiscalmente residente in Italia. Il tema della residenza fiscale è stata affrontato anche nelle recenti risposte agli interpellanti fornite dall'Agenzia delle Entrate, che è stata chiamata ad analizzare casi di applicabilità del regime agevolato per lavoratori impatriati.

È necessario, pertanto, ricordare cosa si intende con 'esser fiscalmente residente in Italia'.

Sono considerati fiscalmente residenti in Italia "le persone che per la maggior parte del periodo di imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile" (art. 2 Tuir).

OSSERVA

Le condizioni si verificano per la maggior parte del periodo d'imposta se sussistono per oltre 183 giorni anche non continuativi o per oltre la metà del periodo intercorrente tra l'inizio dell'anno e il decesso o la nascita e la fine dell'anno.²

Se un soggetto, sulla base dei principi sopra elencati, risulta fiscalmente residente in Italia, lo stesso dovrà dichiarare in Italia anche eventuali redditi maturati all'estero³ e, per talune tipologie di reddito potrà decidere di utilizzare il 730.

I redditi derivanti da immobili situati all'estero

Se un residente detiene un immobile o un terreno in Italia, indicherà i valori catastali nei quadri A e B del 730. Diversamente, questi quadri non devono essere compilati se dobbiamo indicare redditi provenienti da immobili situati all'estero. In presenza, infatti, di immobili esteri, è necessario compilare il quadro D, nello specifico il rigo D4 "Redditi diversi (per i quali non è prevista una detrazione)".

OSSERVA

Si ricorda che la detenzione di un immobile all'estero da parte di un residente in Italia, comporta l'obbligo di compilazione del quadro RW ai fini del monitoraggio fiscale, nonché la tassazione mediante imposta patrimoniale IVIE⁴.

Le istruzioni ministeriali nel caso di detenzione di immobili all'estero da parte di un soggetto residente in Italia prevedono i seguenti codici da indicare in colonna 3 rigo D45:

5	Redditi dei terreni e dei fabbricati situati all'estero (diversi da quelli compresi nel successivo codice 8);
8	redditi degli immobili situati all'estero non locati per i quali è dovuta l'IVIE e dei fabbricati adibiti ad abitazione principale che in Italia risultano classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9;

In colonna 4 (redditi) si indica il reddito lordo percepito nel 2018.

La determinazione del reddito lordo avviene con le modalità che riportiamo nella tabella che segue.

IMMOBILE	Come si comporta il paese estero?	Quale reddito lordo indico in colonna 2?
Immobile estero locato (cod. 5)	Il Paese estero NON assoggetta a tassazione l'importo dei canoni di locazione	Indicare l'ammontare del canone di locazione percepito ridotto del 15 % a titolo di deduzione forfetaria delle spese;
	Il Paese estero assoggetta a tassazione l'importo dei canoni di locazione	Indicare l'ammontare del canone netto (al netto, cioè, delle spese strettamente inerenti eventualmente riconosciute nello Stato estero) dichiarato in detto Stato per il 2018 (o, in caso di difformità dei periodi d'imposizione, per il periodo d'imposta estero che scade nel corso di quello italiano). In questo caso, spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero che indicheremo al rigo G4.
Immobile estero NON locato per i quali è dovuta l'IVIE	Il Paese estero NON assoggetta a tassazione l'immobile sfitto e il	L'immobile non va dichiarato in questo quadro.
e per i fabbricati adibiti ad abitazione principale (cod. 8) 6	contribuente non ha percepito alcun reddito	
	Il Paese estero assoggetta a tassazione l'immobile con tariffe d'estimo o criteri simili	Indicare come "reddito" l'importo che risulta dalla valutazione effettuata all'estero, ridotto delle spese eventualmente riconosciute.

Si veda il seguente esempio.

ESEMPIO

Tizio detiene un immobile in un paese estero che affitta durante il periodo estivo. Nel 2018 ha percepito redditi da locazione pari ad euro 10.000.

Il paese EE non assoggetta a tassazione i canoni di locazione percepiti da Tizio.

Il contribuente compilerà il quadro D come segue:

QUADRO D - Altri redditi								
SEZIONE I - REDDITI DI CAPITALE, LAVORO AUTONOMO E REDDITI DIVERSI								
D1	UTILI ED ALTRI PROVENTI EQUIPARATI	TIPO DI REDDITO	REDDITI	RITENUTE	D2	ALTRI REDDITI DI CAPITALE	TIPO DI REDDITO	REDDITI
			.00	.00				.00
D3	REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITÀ ASSIMILATE AL LAVORO AUTONOMO			TIPO DI REDDITO	REDDITI			
			.00					
D4	REDDITI DIVERSI	CEDOLARE SECCA	5	8.500		SPESE		
				.00				.00

In questo caso, come prevedono le istruzioni, il rigo D4 è stato compilato come segue:

D4 col. 3	Cod. 5 – immobile estero LOCATO
D4 col. 4	Euro 8.500 così determinato: euro 10.000 (meno) 15% considerate spese forfettarie in virtù del fatto che il paese estero non assoggetta a tassazione i canoni attivi.

Tizio dovrà compilare anche il quadro RW ai fini del versamento dell'IVIE.

In questa breve news, non esaminiamo volutamente

I dividendi provenienti dall'estero

Il quadro D appena analizzato in relazione alla detenzione di immobili è diviso in due Sezioni:

- ∅ nella prima vanno indicati i redditi di capitale, i redditi di lavoro autonomo e i redditi diversi;
- ∅ nella seconda vanno indicati i redditi soggetti a tassazione separata

SEZIONE I - REDDITI DI CAPITALE, LAVORO AUTONOMO E REDDITI DIVERSI									
D1	UTILI ED ALTRI PROVENTI EDUROPARATI	TIPO DI REDDITO	REDDITI	RITENUTE	D2	ALTRI REDDITI DI CAPITALE	TIPO DI REDDITO	REDDITI	RITENUTE
			.00	.00				.00	.00
D3	REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITA' ASSIMILATE AL LAVORO AUTONOMO				TIPO DI REDDITO	REDDITI			
							.00		.00
D4	REDDITI DIVERSI		CEDDARE SECCA			SPESE			
							.00	.00	.00
D5	REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITA' OCCASIONALE O DA OBBLIGHI DI FARE, NON FARE E PERMETTERE				TIPO DI REDDITO	REDDITI			
							.00	.00	.00
SEZIONE II - REDDITI SOGGETTI A TASSAZIONE SEPARATA									
D6	REDDITI PERCEPITI DA EREDI E LEGATARI	TIPO DI REDDITO	TASSAZIONE ORDINARIA	ANNO	REDDITO	REDDITO TOTALE DEBITATO	QUOTA IMPOSTA SLOCCSSIONI	RITENUTE	
					.00	.00	.00	.00	
D7	IMPOSTE E ONERI RIMBORSATI NEL 2018 E ALTRI REDDITI A TASSAZIONE SEPARATA	TIPO DI REDDITO	TASSAZIONE ORDINARIA	ANNO	REDDITO	RITENUTE			
					.00	.00			

Nella Sezione I già vista in relazione ai redditi diversi, pertanto, fino all'anno scorso, ricadevano sicuramente anche i redditi di capitale relativi a dividendi derivanti dalla detenzione di partecipazioni societarie.

In questa breve news, non esaminiamo volutamente tali redditi **dividendi provenienti dall'estero**

In quanto a seguito della riforma della tassazione dei redditi di capitale introdotta con la Legge di bilancio 2018 (legge 27 dicembre 2017, n. 205, art. 1, commi da 1003 a 1006), **ai fini fiscali, non rileva più la distinzione tra partecipazioni qualificate e non qualificate poiché entrambe le tipologie di partecipazioni sono ora assoggettate allo stesso regime impositivo che prevede l'effettuazione di una ritenuta a titolo d'imposta da parte dei soggetti che intervengono nella loro riscossione nella misura del 26%.**

Per questo motivo (modifica della normativa), gli utili e gli altri proventi di natura qualificata o non qualificata **formatisi a partire dal 01.01.2018**, sono assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta e pertanto **non vanno indicati nel quadro D.**

I redditi di pensione e di lavoro dipendente

In via generale, tutti i redditi di lavoro dipendente e di pensione, anche se prodotti all'estero, possono essere inseriti nel modello 730 nella Sezione I del quadro C.

Le istruzioni ministeriali rimandano alla voce "Stipendi, redditi e pensioni prodotti all'estero" in Appendice al fine di fornire informazioni più dettagliate. In Appendice è, infatti, specificato che vanno dichiarati gli stipendi, le pensioni e i redditi assimilati percepiti da contribuenti residenti in Italia:

- prodotti in un paese estero con il quale non esiste convenzione contro le doppie imposizioni; il contribuente ha diritto al credito per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo (art. 165).

- b. prodotti in un paese estero con il quale esiste convenzione contro le doppie imposizioni in base alla quale tali redditi devono essere assoggettati a tassazione sia in Italia sia nello Stato estero; il contribuente ha diritto al credito per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo (art. 165).
- c. prodotti in un paese estero con il quale esiste convenzione contro le doppie imposizioni in base alla quale tali redditi devono essere assoggettati a tassazione esclusivamente in Italia. In questo caso, se i redditi hanno subito un prelievo fiscale anche nello Stato estero di erogazione, il contribuente, residente in Italia, non ha diritto al credito d'imposta, ma al rimborso delle imposte pagate nello Stato estero. Il rimborso va chiesto all'autorità estera competente in base alle procedure da questa stabilite.

Può capitare poi che vi sia **reddito da lavoro dipendente svolto in Italia per un periodo dell'anno e svolto all'estero per un altro periodo**. Anche in questo caso è possibile utilizzare il modello 730 indicando cumulativamente i redditi prodotti sia in Italia che all'estero e, nel rispetto di determinate condizioni, scomputare il credito per le imposte eventualmente subite nel paese straniero. Si veda il seguente esempio:

ESEMPIO

Tizio, residente in Italia, svolge come professione il calciatore.

Da gennaio ad agosto è stato dipendente a tempo determinato della società Alfa italiana che gli ha corrisposto, nel 2018, un compenso di euro 2milioni applicando ritenute Irpef per euro 90.000 come emerge dalla CU 2019 (trascuriamo in questa sede le addizionali regionali e comunali).

Negli ultimi 4 mesi dell'anno 2018 Tizio è stato, invece, assunto da una società estera che gli ha corrisposto uno stipendio di euro 700.000 applicando ritenute in uscita per euro 150.000.

Tizio a questo punto può dichiarare entrambi i redditi utilizzando il modello 730 come segue:

Se ipotizziamo che Tizio non ha avuto nel 2018 altre fonti di reddito e allo stesso non spettano detrazioni, l'imposta lorda coincide con l'imposta netta e l'imposta estera già pagata nel paese straniero a titolo definitivo, trovando interamente capienza nell'imposta italiana, potrà essere completamente scomputata dall'Irpef.

L'imposta italiana è stata così calcolata:

scaglioni	aliquota	imposta
fino a 15.000	23%	3.450
da 15.001 a 28.000	27%	3.510
da 28.001 a 55.000	38%	10.260
da 55.001 a 75.000	41%	8.200
da 75.001 a 2.7000.000	43%	1.128.750
totale irpef		1.154.170

Tizio verserà in Italia la somma di euro 914.170 data dalla differenza tra imposta netta (1.154.170), ritenute già subite in Italia (90.000) ed imposte estere (150.000).

Per quanto attiene, invece le pensioni, ricordiamo che secondo l'art. 3 del Tuir il soggetto residente in Italia deve dichiarare anche le pensioni estere in base al principio di tassazione su base mondiale.

Sono pensioni estere quelle corrisposte da un ente pubblico o privato di uno Stato estero a seguito del lavoro prestato in quello Stato e percepite da un residente in Italia.

Con alcuni Paesi sono in vigore convenzioni contro le doppie imposizioni sul reddito, in base alle quali le pensioni di fonte estera sono tassate in modo diverso, a seconda che si tratti di pensioni pubbliche o di pensioni private.

Sono pensioni pubbliche quelle pagate da uno Stato o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un ente locale. In linea generale tali pensioni sono imponibili soltanto nello Stato da cui provengono. Sono pensioni private quelle corrisposte da enti, istituti od organismi previdenziali dei Paesi esteri preposti all'erogazione del trattamento pensionistico. In linea generale tali pensioni sono imponibili soltanto nel paese di residenza del beneficiario.

Pertanto, riepilogando:

Tipologia di pensione	Natura	Criterio di tassazione generale
Pubblica	Quelle pagate da uno Stato o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un ente locale.	Sono imponibili soltanto nello Stato da cui provengono.
Privata	Quelle corrisposte da enti, istituti od organismi previdenziali dei Paesi esteri preposti all'erogazione del trattamento pensionistico.	Sono imponibili soltanto nel paese di residenza del beneficiario.

Trattandosi di materia in continua evoluzione, le regole anzidette si intendono di carattere generale, in quanto subiscono spesso deroghe a seconda del Paese erogante la pensione con cui è stata sottoscritta la Convenzione; è necessario pertanto sempre consultare la convenzione di riferimento.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

L.F. 30