

A TUTTI I CLIENTI
LORO SEDI

Como, giugno 2017

Circolare Mensile

MAGGIO 2017: NOVITÀ..... 2

1	Anomalie relative alle dichiarazioni dei redditi - Comunicazioni ai contribuenti.....	2
2	Fabbricati rurali non ancora dichiarati al Catasto Edilizio Urbano - Invio di avvisi bonari – Regolarizzazione.....	3
3	Regime IVA delle prestazioni sanitarie delle farmacie - Chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate.....	4
4	Regime premiale per congruità e coerenza agli studi di settore.....	5
5	Snc e sas poste in liquidazione nel 2016 - Assegnazione agevolata - Chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate.....	5
6	Ricorso/appello spedito per posta - Deposito dell’avviso di ricevimento o necessità della ricevuta di spedizione - Computo del termine per il deposito.....	6
7	Impugnabilità dell’estratto di ruolo - Termine iniziale di decorrenza.....	6
8	Incentivi per il rientro in Italia di lavoratori dall’estero - Chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate.....	6
9	Misure di attrazione per le persone fisiche ad alto reddito - Regime dei c.d. “neo domiciliati” - Chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate.....	9
10	Comunicazione della PEC al Registro elettronico degli indirizzi.....	11

1	ANOMALIE RELATIVE ALLE DICHIARAZIONI DEI REDDITI - COMUNICAZIONI AI CONTRIBUENTI
	Al fine di stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e l'emersione spontanea delle basi imponibili, con il provv. 12.5.2017 n. 91828, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito le modalità di invio ai contribuenti di comunicazioni di anomalia in relazione al contenuto delle dichiarazioni dei redditi relative al periodo d'imposta 2013.
1.1	<p>TIPOLOGIE DI REDDITI INTERESSATE</p> <p>Le possibili anomalie riguardano le seguenti tipologie di redditi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • redditi dei fabbricati di cui agli artt. 25 ss. del TUIR, derivanti dalla locazione non finanziaria di fabbricati, soggetti alla tassazione ordinaria o al regime alternativo opzionale della "cedolare secca"; • redditi di lavoro dipendente e assimilati, di cui agli artt. 49 ss. del TUIR; • assegni periodici di cui agli artt. 50 ss. del TUIR; • redditi di partecipazione di cui agli artt. 4, 5 e 6 del TUIR, nonché quelli derivanti dalla partecipazione in società a responsabilità limitata a ristretta base proprietaria, di cui all'art. 116 del TUIR; • redditi diversi, di cui all'art. 67 del TUIR; • redditi di lavoro autonomo, di cui all'art. 53 co. 1 e 2 del TUIR; • redditi di capitale derivanti dalla partecipazione al capitale o al patrimonio di società ed enti soggetti all'IRES e proventi derivanti da contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza, di cui all'art. 44 co. 1 lett. e) ed f) del TUIR; • redditi d'impresa con riguardo alle rate annuali di plusvalenze/sopravvenienze attive, di cui agli artt. 86 e 88 del TUIR.
1.2	<p>CONTENUTO DELLE COMUNICAZIONI DI ANOMALIA</p> <p>L'Agenzia delle Entrate provvede quindi a comunicare ai contribuenti interessati:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i dati presenti in Anagrafe tributaria riferibili ai contratti di locazione registrati, ai redditi corrisposti per le diverse categorie reddituali, ai soggetti che si sono avvalsi della facoltà di rateizzare la plusvalenza/sopravvenienza maturata; • gli estremi del modello di dichiarazione presentato, nel quale non risultano dichiarati in tutto o in parte i redditi percepiti, ovvero l'importo della rata annuale di plusvalenze/sopravvenienze; • l'importo del reddito e/o della rata annuale parzialmente o totalmente omessi.
1.3	<p>MODALITÀ DI EFFETTUAZIONE DELLE COMUNICAZIONI</p> <p>Le suddette comunicazioni sono trasmesse al contribuente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • agli indirizzi di posta elettronica certificata (PEC) attivati dal contribuente stesso; • ovvero per posta ordinaria, nei casi di indirizzo PEC non attivo o non registrato nel pubblico elenco INI-PEC istituito presso il Ministero dello sviluppo economico. <p>Le informazioni in esame sono inoltre rese disponibili alla Guardia di Finanza tramite strumenti informatici.</p>
1.4	<p>SEGNALAZIONE DI CHIARIMENTI E PRECISAZIONI</p> <p>I contribuenti interessati, anche tramite gli intermediari incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni, possono, con le modalità indicate nella comunicazione ricevuta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • richiedere informazioni all'Agenzia delle Entrate; • oppure segnalare all'Agenzia eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti e in grado di giustificare le presunte anomalie. <p><i>Trasmissione di documentazione</i></p> <p>È inoltre possibile trasmettere documentazione tramite il Canale di assistenza CIVIS.</p>
1.5	<p>REGOLARIZZAZIONE DELLE VIOLAZIONI</p> <p>Gli errori e le omissioni eventualmente commessi possono essere regolarizzati mediante il ravvedimento operoso, ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 472/97, beneficiando</p>

	<p>della riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni stesse.</p> <p>In particolare, il ravvedimento avviene:</p> <ul style="list-style-type: none"> • presentando una dichiarazione integrativa ai sensi dell'art. 2 co. 8 del DPR 322/98; • versando le maggiori imposte dovute, i relativi interessi e le sanzioni per infedele dichiarazione in misura ridotta, riportando nel modello F24 il codice atto indicato nella comunicazione ricevuta. <p>Si ricorda, infatti, che il ravvedimento operoso, in relazione ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, può ora avvenire indipendentemente dal fatto che la violazione sia già stata constatata o che siano iniziate le attività di controllo da parte dell'Amministrazione fiscale, purché non sia ancora stato notificato:</p> <ul style="list-style-type: none"> • un "avviso bonario" a seguito di liquidazione automatizzata o controllo formale della dichiarazione (artt. 36-<i>bis</i> e 36-<i>ter</i> del DPR 600/73); <p>un atto di accertamento.</p>
2	FABBRICATI RURALI NON ANCORA DICHIARATI AL CATASTO EDILIZIO URBANO - INVIO DI AVVISI BONARI - REGOLARIZZAZIONE
	<p>Con il comunicato stampa 24.5.2017 n. 117, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto che saranno inviati oltre un milione di avvisi bonari ai proprietari dei fabbricati rurali censiti nel Catasto terreni che devono essere dichiarati al Catasto edilizio urbano.</p> <p>Con tali avvisi ciascun soggetto può conoscere la propria posizione e verificare quali immobili sono soggetti all'obbligo dichiarativo.</p>
2.1	OBBLIGO DI ACCATASTAMENTO DEI FABBRICATI RURALI L'art. 13 co. 14- <i>ter</i> del DL 6.12.2011 n. 201, conv. L. 22.12.2011 n. 214, ha infatti previsto che, entro il 30.11.2012, i titolari di diritti reali sugli immobili rurali dovessero dichiarare al Catasto edilizio urbano i fabbricati rurali già iscritti al Catasto dei terreni.
2.2	FABBRICATI ESCLUSI DALL'OBBLIGO DI ACCATASTAMENTO Sono esclusi dall'obbligo di accatastamento i seguenti fabbricati: <ul style="list-style-type: none"> • manufatti con superficie coperta inferiore a 8 metri quadrati; • serre adibite alla coltivazione e alla protezione delle piante sul suolo naturale; • vasche per l'acquacoltura o di accumulo per l'irrigazione dei terreni; • manufatti isolati privi di copertura; • tettoie, porcili, pollai, casotti, concimaie, pozzi e simili, di altezza utile inferiore a 1,80 metri e di volumetria inferiore a 150 metri cubi; • manufatti precari, privi di fondazione, non stabilmente infissi al suolo; • fabbricati in corso di costruzione o di definizione; • fabbricati che presentano un accentuato livello di degrado (collabenti).
2.3	COMUNICAZIONE DI INESATTEZZE CONTENUTE NELL'AVVISO Eventuali inesattezze nell'avviso bonario possono essere comunicate all'Agenzia delle Entrate in due modi: <ul style="list-style-type: none"> • compilando l'apposito "modello di segnalazione" allegato all'avviso; • utilizzando il servizio <i>on line</i> disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it).
2.4	REGOLARIZZAZIONE SPONTANEA CON SANZIONI RIDOTTE Chi non ha dichiarato entro il termine del 30.11.2012 tali immobili al Catasto fabbricati può ancora presentare la dichiarazione di aggiornamento, anche dopo aver ricevuto l'avviso bonario, usufruendo del ravvedimento operoso, così come modificato dalla L. 190/2014 (legge di stabilità 2015), provvedendo autonomamente all'iscrizione in Catasto e beneficiando in tal modo della diminuzione delle sanzioni (ad esempio, le sanzioni di importo compreso tra 1.032,00 e 8.264,00 euro si riducono a 172,00 euro, cioè a 1/6 del minimo).

	<p>A tal fine, il proprietario (o titolare di altro diritto reale), avvalendosi di un professionista tecnico abilitato, dovrà presentare agli uffici dell' Agenzia delle Entrate - Territorio:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'atto di aggiornamento cartografico (Pregeo); • la dichiarazione di aggiornamento del Catasto fabbricati (Docfa). <p>In mancanza della dichiarazione di aggiornamento, le Direzioni Provinciali o gli Uffici provinciali-Territorio dell' Agenzia delle Entrate procederanno all'accertamento, in via sostitutiva del soggetto inadempiente, con oneri a carico dello stesso e applicando le sanzioni previste dalla legge.</p>
3	REGIME IVA DELLE PRESTAZIONI SANITARIE DELLE FARMACIE - CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
	La ris. Agenzia delle Entrate 12.5.2017 n. 60 ha esaminato il trattamento IVA applicabile ad alcuni servizi sanitari erogabili direttamente dalle farmacie e le modalità di certificazione dei corrispettivi derivanti dagli stessi.
3.1	<p>TRATTAMENTO IVA APPLICABILE</p> <p>L'Amministrazione finanziaria, richiamando la prassi pregressa (es. ris. Agenzia delle Entrate 20.12.2011 n. 128) e la giurisprudenza comunitaria (Corte di Giustizia UE 10.9.2002 causa C-141/00), ha precisato che la fattispecie di esenzione IVA ex art. 10 co. 1 n. 18) del DPR 633/72 richiede la sussistenza congiunta di due requisiti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il primo legato alla natura della prestazione, che deve essere riconducibile alla diagnosi, alla cura e alla riabilitazione della persona; • il secondo relativo a colui che rende la prestazione, il quale deve essere un soggetto abilitato all'esercizio della professione. <p>L'Agenzia delle Entrate, pertanto, ha chiarito che si applica il suddetto regime di esenzione IVA:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alle prestazioni rese dalle farmacie tramite la messa a disposizione di operatori socio-sanitari, infermieri e fisioterapisti, se richieste dal medico o pediatra (art. 1 co. 2 lett. a) punto 4) del DLgs. 153/2009); • alle prestazioni di supporto all'utilizzo di dispositivi strumentali per i servizi di secondo livello (art. 1 co. 2 lett. d) del DLgs. 153/2009), se prescritti da medici o pediatri ed erogati "anche" avvalendosi di personale infermieristico rispettando quanto previsto dall'art. 3 del DM 16.12.2010. <p>Il regime di esenzione non è applicabile alle seguenti operazioni, da qualificare come imponibili IVA con aliquota ordinaria:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le prestazioni analitiche di prima istanza rientranti nell'ambito dell'autocontrollo (art. 1 co. 2 lett. e) del DLgs. 153/2009), laddove eseguite direttamente dal paziente mediante apparecchiature automatiche disponibili presso la farmacia e in assenza dell'ausilio di un professionista sanitario; • il servizio di prenotazione, riscossione e ritiro dei referti (artt. 3 e 9 del DM 8.7.2011).
3.2	<p>MODALITÀ DI ASSOLVIMENTO DELL'OBBLIGO DI CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI</p> <p>La risoluzione in esame, con riguardo alle modalità di assolvimento dell'obbligo di certificazione dei corrispettivi derivanti dai servizi sanitari sopra descritti, ha precisato che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • non è obbligatoria l'emissione della fattura, salvo che sia richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione, in quanto si tratta di prestazioni di servizi rese nell'esercizio di imprese in locali aperti al pubblico (art. 22 co. 1 n. 4 del DPR 633/72). Le farmacie, infatti, possono essere considerate "locali aperti al pubblico" sulla base della nozione contenuta nella R.M. 12.7.96 n. 119; • non si ravvisano preclusioni all'emissione del c.d. "scontrino parlante" (conte-

	<p>nente il codice fiscale del destinatario, oltre alla specificazione della natura, della qualità e della quantità dei servizi resi), anche in considerazione del fatto che i professionisti sanitari che effettuano le prestazioni per conto e nei locali della farmacia emettono comunque fattura verso quest'ultima.</p> <p>Tale indicazione, poi, è funzionale al successivo inoltro dei dati al Sistema tessera sanitaria (ai sensi dell'art. 3 co. 3 del DLgs. 21.11.2014 n. 175) e alla deducibilità/detraibilità della spesa nella dichiarazione dei redditi (ai sensi degli artt. 10 e 15 del TUIR).</p>
4	REGIME PREMIALE PER CONGRUITÀ E COERENZA AGLI STUDI DI SETTORE
	Il provv. Agenzia delle Entrate 23.5.2017 n. 99553 ha individuato i contribuenti soggetti agli studi di settore che possono usufruire, per il 2016, delle agevolazioni riconosciute in caso di congruità e coerenza.
4.1	<p>MISURE PREMIALI</p> <p>Nei confronti dei soggetti che possono beneficiare del "regime premiale":</p> <ul style="list-style-type: none"> • sono preclusi gli accertamenti basati sulle presunzioni semplici; • è ridotto di un anno il termine di decadenza per l'attività di accertamento delle imposte dirette e dell'IVA; • la determinazione sintetica del reddito complessivo (ex art. 38 del DPR 600/73) è ammessa solo a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un terzo quello dichiarato (anziché un quinto, come previsto in via ordinaria). <p>Per beneficiare delle predette misure, il soggetto, oltre a risultare congruo e coerente rispetto agli indicatori approvati per gli studi di settore applicati, deve aver regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti, indicando fedelmente i dati richiesti dai modelli.</p>
4.2	<p>FRUIBILITÀ DEL REGIME PREMIALE</p> <p>Rispetto all'anno scorso:</p> <ul style="list-style-type: none"> • sono 155 gli studi che possono beneficiare del regime (rappresentanti l'80% del totale); • è confermata l'esclusione dal regime per gli studi relativi alle attività professionali; • sono confermati i criteri di scelta degli studi in base agli indicatori di coerenza approvati per ciascuno di essi. <p>A quest'ultimo riguardo, possono fruire del regime solo i contribuenti soggetti agli studi di settore per i quali risultano approvati:</p> <ul style="list-style-type: none"> • indicatori di coerenza economica riferibili ad almeno quattro diverse tipologie tra quelle individuate (ovverosia indicatori di efficienza e produttività del fattore lavoro, di efficienza e produttività del fattore capitale, di efficienza di gestione delle scorte, di redditività e di struttura); • indicatori di coerenza economica riferibili a tre diverse tipologie tra quelle sopra indicate e che contemporaneamente prevedono l'indicatore "Indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti".
5	SNC E SAS POSTE IN LIQUIDAZIONE NEL 2016 - ASSEGNAZIONE AGEVOLATA - CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
	Con la ris. 2.5.2017 n. 54, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti sull'applicazione del regime dell'assegnazione agevolata ai soci degli immobili e di beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati quali beni strumentali nell'esercizio dell'impresa (art. 1 co. 115 - 120 della L. 208/2015), in relazione alle società di persone (snc e sas) che sono state poste in liquidazione nel 2016.
5.1	<p>VALIDITÀ DELL'OPZIONE SENZA COMPILAZIONE DEL QUADRO RQ</p> <p>Con riferimento alle società di persone poste in liquidazione nel 2016, le quali, in</p>

	<p>relazione al periodo d'imposta <i>ante</i> liquidazione, non potevano compilare il quadro RQ del modello UNICO 2016 SP per esporre i dati dell'assegnazione agevolata e della relativa imposta sostitutiva, in modo da consentire il perfezionamento dell'opzione per l'imposta sostitutiva in esame, viene infatti superato l'orientamento della precedente circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2016 n. 26 (§ 5), secondo la quale la compilazione del quadro RQ della dichiarazione dei redditi era condizione necessaria per beneficiare dell'agevolazione.</p> <p>Con riferimento alle società di persone poste in liquidazione nel 2016, la ris. 54/2017 precisa ora che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la mancata indicazione in tale quadro dei dati relativi alle assegnazioni ai soci di immobili non strumentali non determina la perdita delle agevolazioni previste dal regime c.d. di "assegnazione agevolata"; • l'esercizio dell'opzione si intende validamente esercitato laddove siano rispettati tutti i requisiti previsti dalla normativa di riferimento e sia stato effettuato il corretto e tempestivo versamento, tramite modello F24, dell'imposta sostitutiva dovuta.
5.2	<p>PREDISPOSIZIONE DI UN PROSPETTO DI RACCORDO</p> <p>Ai fini dell'assegnazione agevolata, la risoluzione in commento afferma, però, che le snc e le sas poste in liquidazione nel 2016 sono tenute alla redazione di un prospetto di raccordo, contenente i dati relativi ai beni ceduti e all'imposta dovuta, che potranno inviare all'Ufficio territorialmente competente oppure conservare ed esibire a richiesta degli organi di controllo.</p>
6	<p>RICORSO/APPELLO SPEDITO PER POSTA - DEPOSITO DELL'AVVISO DI RICEVIMENTO O NECESSITÀ DELLA RICEVUTA DI SPEDIZIONE - COMPUTO DEL TERMINE PER IL DEPOSITO</p>
	<p>La Corte di Cassazione, con la sentenza a Sezioni Unite 29.5.2017 n. 13452, ha stabilito che il ricorso in Commissione tributaria può essere notificato a mezzo posta, e il suo deposito presso il giudice deve avvenire, a pena di inammissibilità, entro 30 giorni dalla notifica del ricorso.</p> <p>Sia nel caso del ricorso di primo grado che dell'appello, il termine dei 30 giorni va calcolato non partendo dalla data, antecedente, di spedizione a mezzo posta del ricorso, ma dal giorno, posteriore, di ricezione del plico ad opera della controparte.</p> <p>Inoltre, se, nel momento in cui si deposita il ricorso presso la segreteria del giudice (di primo o di secondo grado), non si deposita, ad esempio per smarrimento, la ricevuta di spedizione del ricorso (che viene subito rilasciata dalle Poste) ma l'avviso di ricevimento (recapitato in un secondo momento al ricorrente/appellante), il ricorso/appello è comunque ammissibile, siccome nell'avviso di ricevimento, mediante mezzi meccanici, l'ufficiale postale appone non solo la data di consegna dell'atto ma altresì quella di spedizione.</p>
7	<p>IMPUGNABILITÀ DELL'ESTRATTO DI RUOLO - TERMINE INIZIALE DI DECORRENZA</p>
	<p>Secondo quanto stabilito da Cass. 30.5.2017 n. 13584, il contribuente deve ricorrere contro la pretesa contenuta nella cartella di pagamento, se non ha ricevuto quest'ultimo atto ad esempio per vizio di notifica, entro 60 giorni da quando il funzionario dell'Agente della Riscossione ha rilasciato l'estratto di ruolo.</p> <p>I 60 giorni, quindi, decorrono dalla data di rilascio presente nell'estratto medesimo.</p> <p>La giurisprudenza è ormai consolidata nel ritenere che se la cartella di pagamento non è stata notificata, la tutela giudiziale può essere esperita nel momento in cui il contribuente viene a conoscenza dei carichi pendenti, momento che spesso coincide con la data di rilascio dell'estratto.</p>
8	<p>INCENTIVI PER IL RIENTRO IN ITALIA DI LAVORATORI DALL'ESTERO - CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE</p>
	<p>Con la circ. 23.5.2017 n. 17, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al-</p>

	<p>le misure volte ad agevolare le persone fisiche che trasferiscono la residenza in Italia per svolgervi un'attività di lavoro.</p> <p>In particolare, le misure oggetto di chiarimenti sono le seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la L. 238/2010, recante agevolazioni per i c.d. lavoratori "contro-esodati"; • l'art. 16 del DLgs. 147/2015, recante agevolazioni per i c.d. lavoratori "impatriati"; • l'art. 44 del DL 78/2010, recante agevolazioni per il rientro di ricercatori e docenti.
<p>8.1</p>	<p>AGEVOLAZIONI PER I LAVORATORI "CONTRO-ESODATI"</p> <p>Ai sensi della L. 238/2010, relativa ai lavoratori "contro-esodati", in presenza delle condizioni previste, il reddito imponibile è pari al 20% per le donne, o al 30% per gli uomini, del reddito di lavoro dipendente, autonomo o d'impresa prodotto in Italia.</p> <p>Requisiti</p> <p>Sono previsti i seguenti requisiti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • aver risieduto per 24 mesi in Italia prima dell'espatrio; • essere laureati e aver svolto un'attività di lavoro dipendente, autonomo o d'impresa all'estero per 24 mesi, oppure aver studiato all'estero per 24 mesi e aver conseguito un titolo accademico; • aver trasferito la residenza anagrafica in Italia entro 3 mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività; • svolgere in Italia attività di lavoro dipendente, autonomo o d'impresa. <p>L'art. 2 della L. 238/2010 prevedeva che, per beneficiare dell'agevolazione, i suddetti soggetti dovessero essere nati dopo l'1.1.69; la soppressione di tale condizione, avvenuta ad opera dell'art. 16 co. 5 del DLgs. 147/2015, ha effetto per i soggetti rientrati dall'1.1.2015.</p> <p>Durata</p> <p>I cittadini dell'Unione europea in possesso di tutti i requisiti richiesti, purché rientrati in Italia entro il 31.12.2015, hanno la possibilità di applicare gli incentivi fiscali previsti dalla L. 238/2010 fino al periodo d'imposta 2017. Pertanto, fino a tale data possono avvalersi dell'agevolazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> • sia i soggetti rientrati in Italia, ad esempio, nel 2010 che ne beneficiano fin dal 2011; • sia i soggetti rientrati in Italia entro il 31.12.2015, che ne possono beneficiare per i soli anni 2016 e 2017. <p>Opzione per il regime degli "impatriati"</p> <p>I lavoratori destinatari della L. 238/2010, che si sono trasferiti in Italia entro il 31.12.2015 potevano esercitare l'opzione per accedere al regime degli "impatriati" di cui all'art. 16 del DLgs. 147/2015, secondo quanto stabilito dai provv. Agenzia delle Entrate 29.3.2016 n. 46244 e 31.3.2017 n. 64188 (per approfondimenti, si vedano le Circolari Mensili di marzo 2016 e marzo 2017).</p> <p>Ad esempio, un lavoratore che ha acquisito la residenza fiscale nel 2015, perché rientrato a marzo 2015, non poteva accedere di diritto all'agevolazione per i lavoratori "impatriati", ma poteva accedervi su opzione se in possesso dei requisiti richiesti dalla L. 238/2010.</p>
<p>8.2</p>	<p>AGEVOLAZIONI PER I LAVORATORI "IMPATRIATI"</p> <p>In merito al regime dei lavoratori "impatriati" di cui all'art. 16 del DLgs. 147/2015, l'Agenzia delle Entrate ha evidenziato che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per l'anno d'imposta 2016 la norma riservava il beneficio fiscale ai soli redditi di lavoro dipendente, i quali concorrevano alla formazione del reddito complessivo nella misura del 70%; • a partire dal 2017 l'agevolazione è stata estesa anche ai redditi di lavoro autonomo i quali, insieme ai redditi di lavoro dipendente, concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 50%.

	<p>Requisiti</p> <p>Con riferimento ai requisiti soggettivi necessari per accedere all'agevolazione, occorre distinguere tra:</p> <ul style="list-style-type: none"> • manager e lavoratori con elevata qualificazione e specializzazione (art. 16 co. 1 del DLgs. 147/2015); • impatriati in possesso di laurea (art. 16 co. 2 del DLgs. 147/2015); • lavoratori autonomi impatriati (art. 16 co. 1-<i>bis</i> del DLgs. 147/2015). <p>Durata</p> <p>L'agevolazione si applica per un massimo di 5 anni decorrenti dall'anno di trasferimento della residenza fiscale in Italia (es. 2016 - 2020).</p> <p>Possono accedere all'agevolazione anche:</p> <ul style="list-style-type: none"> • coloro che già svolgono un'attività lavorativa nel territorio dello Stato (ad esempio, perché già distaccati in Italia da un'altra società del gruppo), senza essere tuttavia iscritti all'Anagrafe della popolazione residente e senza aver trasferito in Italia la dimora abituale o il centro prevalente dei propri interessi personali, a partire dal periodo d'imposta in cui acquisiscono la residenza fiscale (anche se ciò avviene successivamente a quello in cui hanno iniziato lo svolgimento dell'attività lavorativa in Italia); • coloro che trasferiscono la residenza in Italia prima ancora di iniziare lo svolgimento dell'attività lavorativa, a condizione che sia ravvisabile un collegamento tra i due eventi. <p>Il beneficio non compete, invece, ai soggetti che rientrano in Italia dopo essere stati in distacco all'estero ed aver acquisito la residenza estera per il periodo di permanenza richiesto dalla norma, in quanto il rientro, avvenendo in esecuzione delle clausole del preesistente contratto di lavoro, si pone in sostanziale continuità con la precedente posizione di lavoratori residenti in Italia.</p>
<p>8.3</p>	<p>AGEVOLAZIONI PER IL RIENTRO DI RICERCATORI E DOCENTI</p> <p>Il regime per il rientro di ricercatori e docenti dall'estero ex art. 44 del DL 78/2010 è divenuto permanente per effetto della L. 232/2016 (legge di bilancio 2017). Il reddito imponibile è pari al 10% del reddito di lavoro dipendente o autonomo percepito.</p> <p>Requisiti</p> <p>I requisiti richiesti sono i seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • essere stati residenti non occasionali all'estero; • aver svolto attività di ricerca o docenza per 2 anni presso centri di ricerca pubblici o privati o presso università; • aver trasferito la propria residenza fiscale in Italia; • svolgere in Italia attività di docenza e ricerca. <p>Durata</p> <p>L'agevolazione è applicabile per un massimo di 4 anni decorrenti dall'anno di trasferimento della residenza fiscale in Italia.</p> <p>Chiarimenti</p> <p>Tra i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate, si segnalano i seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i titoli di studio conseguiti all'estero non sono automaticamente riconosciuti in Italia e pertanto il soggetto interessato deve richiedere la "dichiarazione di valore" alla competente autorità consolare; • l'attività di docenza e ricerca non necessariamente deve essere stata svolta nei 2 anni immediatamente precedenti il rientro, essendo sufficiente che l'interessato, prima di rientrare in Italia, abbia svolto tali qualificate attività all'estero per

	<p>un periodo minimo ed ininterrotto di almeno 24 mesi;</p> <ul style="list-style-type: none"> • i soggetti interessati devono svolgere in Italia attività di ricerca o docenza; • è prevista l'incumulabilità con il regime speciale per i lavoratori "impatriati" (art. 16 del DLgs. 147/2015) e "contro-esodati" (L. 238/2010).
8.4	<p>RICHIESTA AL SOSTITUTO D'IMPOSTA PER BENEFICIARE DELLE AGEVOLAZIONI</p> <p>Per beneficiare dei regimi agevolativi in sede di ritenuta, i docenti e ricercatori, i lavoratori "contro-esodati" e i lavoratori "impatriati", titolari di reddito di lavoro dipendente, devono presentare una richiesta scritta al datore di lavoro, mentre i titolari di reddito di lavoro autonomo devono presentarla al committente.</p> <p>Tale richiesta scritta, resa ai sensi del DPR 445/2000, deve contenere:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le generalità (nome, cognome, data di nascita); • il codice fiscale; • l'indicazione della data di rientro in Italia; • per i lavoratori dipendenti, la data della prima assunzione in Italia (in caso di assunzioni successive o più rapporti di lavoro dipendente); • la dichiarazione di possedere i requisiti previsti dal regime agevolativo di cui si chiede l'applicazione; • l'indicazione dell'attuale residenza in Italia; • l'impegno a comunicare tempestivamente ogni variazione della residenza prima del decorso del periodo minimo previsto dalla norma della quale si chiede la fruizione; • la dichiarazione di non beneficiare contemporaneamente degli incentivi fiscali previsti dall'art. 44 del DL 78/2010, dalla L. 238/2010, dall'art. 16 del DLgs. 147/2015 e dall'art. 24-bis del TUIR.
9	<p>MISURE DI ATTRAZIONE PER LE PERSONE FISICHE AD ALTO REDDITO - REGIME DEI C.D. "NEO DOMICILIATI" - CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE</p> <p>Con la circ. 23.5.2017 n. 17, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti anche in relazione al regime opzionale di imposizione sostitutiva per le persone fisiche ad alto reddito che trasferiscono la residenza fiscale in Italia (nuovo regime fiscale dei c.d. "neo domiciliati"), di cui all'art. 24-bis del TUIR (inserito dall'art. 1 co. 152 della L. 232/2016, legge di bilancio 2017) e al provv. Agenzia delle Entrate 8.3.2017 n. 47060.</p> <p>Tale regime prevede la possibilità di optare per l'imposizione sostitutiva di 100.000,00 euro sui redditi di fonte estera, a condizione che la persona fisica non sia stata residente in Italia per almeno nove periodi d'imposta sui dieci che precedono l'inizio della validità dell'opzione.</p> <p>Per approfondimenti sul regime in esame, si veda la Circolare Mensile di marzo 2017.</p>
9.1	<p>TRASFERIMENTI EFFETTUATI NEL 2016</p> <p>L'Agenzia delle Entrate fa salve le situazioni in cui il trasferimento in Italia sia avvenuto nel 2016 ma l'opzione sia esercitata con la dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2017. Per i soggetti trasferitisi in Italia nel 2016 sarà quindi possibile optare per il regime agevolato, di cui all'art. 24-bis del TUIR, dal periodo d'imposta 2017, presentando la dichiarazione dei redditi entro il 30.9.2018.</p>
9.2	<p>REDDITI AGEVOLATI</p> <p>Sono attratti nel regime di imposizione sostitutiva di cui all'art. 24-bis del TUIR:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i redditi derivanti dal possesso, per interposta persona, di liquidità o proprietà immobiliari o dall'esercizio di altri diritti (se la società interposta controllata dal neo domiciliato ha redditi di fonte italiana, essi scontano in capo allo stesso le imposte ordinarie); • i dividendi e le plusvalenze provenienti da Stati o territori a regime fiscale privilegiato (in tal caso, non sussiste l'obbligo di segnalazione in dichiarazione

	<p>previsto dagli artt. 47 co. 4 e 68 co. 4 del TUIR);</p> <ul style="list-style-type: none"> • i redditi derivanti da CFC (il socio controllante non è tenuto a compilare il quadro FC, né a segnalare in dichiarazione la partecipazione nella controllata estera).
9.3	<p>REDDITI ESCLUSI</p> <p>Rimangono escluse dal regime di imposizione sostitutiva le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate realizzate nei primi cinque anni di vigenza dell'opzione; secondo la circolare, questo principio vale anche con riferimento alle partecipazioni qualificate in società a regime fiscale privilegiato.</p> <p>Durante il suddetto quinquennio, sussiste l'obbligo di indicare nel quadro RW il valore della partecipata estera.</p>
9.4	<p>ONERE DELLA PROVA DELLA RESIDENZA FISCALE</p> <p>Se lo Stato di provenienza del soggetto che assume la residenza in Italia rientra in uno degli Stati a fiscalità privilegiata di cui al DM 4.5.99, per i quali opera la presunzione di cui all'art. 2 co. 2-<i>bis</i> del TUIR, nell'istanza di interpello occorre indicare ed allegare documentazione idonea a provare l'effettiva residenza estera.</p> <p>A titolo esemplificativo, la circolare annovera:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i certificati di iscrizione all'anagrafe della popolazione residente del Paese estero; • i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo o per l'esercizio di un'attività; • i contratti di lavoro, la documentazione relativa a consumi ed utenze estere, ecc.
9.5	<p>REMISSIONE IN BONIS</p> <p>Nei casi in cui il contribuente abbia versato l'imposta sostitutiva nei termini di legge, ma non abbia perfezionato l'opzione in sede di dichiarazione dei redditi, è possibile avvalersi della c.d. "remissione in <i>bonis</i>" (art. 2 del DL 16/2012).</p> <p>Pertanto, in presenza dei requisiti previsti dall'art. 24-<i>bis</i> del TUIR, il contribuente può sanare l'omessa indicazione dell'opzione:</p> <ul style="list-style-type: none"> • entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile, vale a dire la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo; • pagando la sanzione di cui all'art. 11 co. 1 del DLgs. 471/97, nella misura minima pari a 250,00 euro. <p>Diversamente, l'opzione per il regime agevolato non si considera perfezionata.</p>
9.6	<p>ESENZIONE DALLE IMPOSTE SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI</p> <p>L'art. 1 co. 158 della L. 232/2016 prevede inoltre che, per le successioni aperte e le donazioni effettuate nei periodi d'imposta di validità dell'opzione per l'imposizione sostitutiva dei "neo domiciliati" esercitata dal <i>dante causa</i>, l'imposta sulle successioni e donazioni è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti esistenti in Italia al momento della successione o della donazione.</p> <p>Donazioni e atti a titolo gratuito</p> <p>L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'agevolazione riguarda non solo le "donazioni" cui letteralmente fa riferimento la norma, bensì tutti gli atti a titolo gratuito, compresi gli atti di costituzione di vincoli di destinazione e i <i>trust</i>.</p> <p>Permane, però, un dubbio sull'operatività dell'agevolazione per le donazioni e gli atti gratuiti effettuati nel 2017, atteso che i contribuenti potranno effettuare l'opzione solo nel corso del 2018, dopo la formalizzazione della donazione.</p> <p>Esclusione dei redditi esteri</p> <p>Nel caso in cui il contribuente si avvalga della facoltà di escludere dall'applicazione dell'imposta forfetaria i redditi prodotti in uno o più Stati o territori esteri, a norma dell'art. 24-<i>bis</i> co. 5 del TUIR, la limitazione opera anche con riferimento all'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni. Pertanto, in tal caso, i beni ed i</p>

	<p>diritti trasferiti per atto a titolo gratuito, esistenti negli Stati o territori “esclusi” dall’opzione, concorreranno a formare la base imponibile dell’imposta sulle successioni e donazioni secondo la disciplina ordinaria.</p> <p>Estensione ai familiari</p> <p>L’Agenzia delle Entrate, facendo un’applicazione ampia dell’art. 24-bis co. 6 del TUIR, che consente di estendere l’opzione per il regime dei “neo domiciliati” ai familiari, afferma che l’esclusione dall’imposta sulle successioni e donazioni dei beni e diritti esistenti all’estero operi anche con riferimento a tali familiari. Ne deriva che “<i>nel caso di trasferimento per successione o donazione da parte del familiare interessato dall’opzione, l’imposta sulle successioni e donazioni dovrà essere corrisposta dal beneficiario principale limitatamente a tutti i beni e diritti esistenti in Italia</i>”.</p>
10	COMUNICAZIONE DELLA PEC AL REGISTRO ELETTRONICO DEGLI INDIRIZZI
	<p>Il provv. Agenzia delle Entrate 10.5.2017 n. 90677 ha individuato i tracciati <i>record</i>, nonché stabilito i tempi e le modalità per comunicare al REI (Registro elettronico degli indirizzi tenuto dall’Agenzia delle Entrate) gli indirizzi PEC da parte:</p> <ul style="list-style-type: none"> • degli operatori finanziari, che risultano già tenuti agli adempimenti in materia di indagini finanziarie; • dei destinatari delle richieste in materia di monitoraggio fiscale; • delle istituzioni finanziarie italiane che sono tenute ad effettuare la comunicazione ai fini dello scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale.
10.1	<p>TERMINI PER LA TRASMISSIONE DELLA PEC</p> <p>Per i soggetti di nuova costituzione o per i quali sopravvengano i requisiti soggettivi e oggettivi che determinano l’obbligo di iscrizione al REI, la comunicazione deve essere effettuata entro 30 giorni dal manifestarsi dell’evento.</p> <p>Analogamente, vanno comunicate entro 30 giorni eventuali modifiche delle informazioni richieste.</p> <p>I soggetti che cessano l’attività o per i quali viene meno l’obbligo della tenuta della PEC devono richiedere, entro 30 giorni dal verificarsi dell’evento, la cancellazione dal REI indicando lo specifico motivo di cessazione.</p>
10.2	<p>DECORRENZA</p> <p>I nuovi tracciati <i>record</i> per la comunicazione degli indirizzi devono essere utilizzati dall’1.6.2017.</p>

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

studio dottori commercialisti