

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

Dott. Mauro Nicola



Presidente dell'Ordine dei
Dottori Commercialisti ed
Esperti Contabili di Novara

STUDIO DR. MAURO NICOLA

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

IMPOSTE SUI REDDITI

Art. 67 TUIR

Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:

...

f) i redditi di beni immobili situati all'estero;

Art. 70 co. 2 TUIR: redditi fondiari

I redditi dei terreni e dei fabbricati situati all'estero concorrono alla formazione del reddito complessivo nell'ammontare netto risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero per il corrispondente periodo di imposta o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo di imposizione estero che scade nel corso di quello italiano. I redditi dei fabbricati non soggetti ad imposte sui redditi nello Stato estero concorrono a formare il reddito complessivo per l'ammontare percepito nel periodo di imposta, ridotto del 15% a titolo di deduzione forfetaria delle spese.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

2

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

ISTRUZIONI UNICO 2015 PER RL 12

Altri dati	RN50	Abitazione principale soggetta a IMU ¹	,00	Fondari non imponibili ²	100	,00	di cui immobili all'estero ³	100	,00
RL12		Redditi di beni immobili situati all'estero non locati per i quali è dovuta l'IVIE e dei fabbricati adibiti ad abitazione principale	1	100	,00	Redditi di beni immobili situati all'estero ²	,00	Redditi sui quali non è stata applicata ritenuta ³	,00

Gli importi indicati in RN50 possono assumere rilievo nell'ambito di prestazioni assistenziali o previdenziali.

Colonna 1: redditi degli immobili non locati per i quali è dovuta l'IVIE, e dei fabbricati adibiti ad abitazione principale. Tale reddito va riportato nel rigo RN50 colonne 2 e 3 e non deve essere sommato nel rigo RL18.

Per gli immobili citati non deve essere compilata la **colonna 2**.

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

EFFETTO SOSTITUTIVO IVIE/IRPEF

C.M. 12/E/2013 + 13/E/2013 + dottrina: nel caso in cui lo Stato estero preveda la tassazione dell'immobile in base a criteri di tipo catastale o similari, tale ammontare non concorrerà alla formazione del reddito in Italia in base alla valutazione effettuata dallo Stato estero, se l'immobile è soggetto all'IVIE. Idem per gli immobili adibiti ad abitazione principale. Rimane fermo l'obbligo di compilazione del modulo RW. È opportuno, tuttavia, precisare che nel caso in cui l'immobile sia locato solo per una parte dell'anno le disposizioni del citato articolo 70 del TUIR trovano applicazione con riferimento alla parte del periodo di imposta in cui verifica tale circostanza.

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

ISTRUZIONI UNICO 2015 PER RL 12

RL12	Redditi di beni immobili situati all'estero non locati per i quali è dovuta l'IVIE e dei fabbricati adibiti ad abitazione principale	Redditi di beni immobili situati all'estero ²	XXXXXX	,00
	1	Redditi sui quali non è stata applicata ritenuta ³		,00

Colonna 2:

- ammontare netto assoggettato ad imposta sui redditi nello Stato estero per il 2013 o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo d'imposta estero che scade nel corso di quello italiano; *
- se il reddito derivante dalla locazione non è soggetto ad imposta sui redditi nel Paese estero, indicare l'ammontare del canone di locazione percepito, ridotto del 15% a titolo di deduzione forfetaria delle spese;
- se il reddito derivante dalla locazione è soggetto all'imposta nello Stato estero, indicare l'ammontare dichiarato in detto Stato senza alcuna deduzione di spese. In tal caso spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero.

* Le istruzioni mod. UNICO degli anni precedenti precisavano che: *se nello Stato estero gli immobili sono tassabili mediante applicazione di tariffe d'estimo o in base a criteri simili, indicare l'ammontare risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero, ridotto delle spese eventualmente ivi riconosciute; in tal caso spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero secondo i criteri stabiliti dall'art.*

165 del TUIR.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

7

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

SITUAZIONE STATO ESTERO: EFFETTI IN ITALIA

1. Stato estero: tariffe d'estimo o criteri simili

Italia: ammontare risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero, ridotto delle spese (strettamente inerenti l'immobile) eventualmente ivi riconosciute. No deduzione forfetaria del 15%. Credito d'imposta estero (**C.M. 13/E/2013**)

Post IVIE: la valutazione estera non concorre alla formazione del reddito in Italia, se l'immobile è soggetto all'IVIE.

2. Stato estero: reddito da locazione non soggetto IRPEF.

Italia: canone di locazione percepito, ridotto del 15% a titolo di deduzione forfetaria delle spese.

3. Stato estero: reddito da locazione soggetto a Irpef

Italia: ammontare dichiarato in Stato estero con deduzione delle spese strettamente inerenti (**C.M. 45/E/2010 + C.M. 13/E/2013**). Spetta il credito d'imposta estero.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

8

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

UNICO 2015

Da un immobile situato all'estero si è percepito un canone d'affitto di € 10.000.

Il reddito non è assoggettato ad imposta all'estero.

Nel rigo RL12 si indica il canone d'affitto ridotto del 15% a titolo di deduzione forfetaria.

RL12	Redditi di beni immobili situati all'estero non locati per i quali è dovuta l'IVIE e dei fabbricati adibiti ad abitazione principale	1			
				,00	
	Redditi di beni immobili situati all'estero	2	8.500	,00	
	Redditi sui quali non è stata applicata ritenuta	3		,00	

Ricordarsi di compilare il quadro RW.

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

LA CONVENZIONE MODELLO OCSE - FRANCIA

Art. 6 - Redditi immobiliari

1. I redditi derivanti da beni immobili ... sono imponibili nello Stato in cui detti beni sono situati.

2. L'espressione "beni immobili" è definita in conformità al diritto dello Stato in cui i beni stessi sono situati. ... Si considerano altresì "beni immobili" l'usufrutto dei beni immobili e i diritti relativi a canoni variabili o fissi per lo sfruttamento o la concessione dello sfruttamento di giacimenti minerari, sorgenti ed altre risorse naturali. ...

3. Le disposizioni del paragrafo 1 si applicano ai redditi derivanti dalla utilizzazione diretta, dalla locazione o dall'affitto, nonché da ogni altra forma di utilizzazione di beni immobili.

4. Le disposizioni dei paragrafi 1 e 3 si applicano anche ai redditi derivanti da beni immobili di un'impresa nonché ai redditi dei beni immobili utilizzati per l'esercizio di una professione indipendente.

EFFETTI DELLA CONVENZIONE: NON ELIMINA LA TASSAZIONE CONCORRENTE

- ❑ L'art. 6 conferma l'imponibilità nel paese della “*fonte*”, senza escluderla nel paese di “*residenza*”.
- ❑ Con riferimento agli immobili posseduti dagli italiani all'estero, non è, pertanto, escluso che gli stessi siano tassati anche in Italia, se ricorrono le condizioni previste:
 - dall'art. 70 del TUIR, per i privati;
 - dall'art. 90 del TUIR (che richiama l'art. 70), per le imprese.

EFFETTI DELLA CONVENZIONE

- ❑ E in caso di cessione, e realizzo di una plusvalenza???



Art. 13 della Convenzione - *Utili di capitale: idem sopra, ovvero tassazione concorrente.*



1. *Gli utili provenienti dall'alienazione di beni immobili di cui all'articolo 6, sono imponibili nello Stato dove tali beni sono situati.*



Mod. OCSE 2013: stesso trattamento del paragrafo 1 sopra richiamato, anche per le plusvalenze da cessioni di azioni i cui valori sono correlati, per più del 50%, a beni immobili situati in uno Stato contraente.

... ECCO PERCHÉ SI TASSA IN ITALIA LA PLUS. DA CESSIONE ...

Ris. 21.6.2007 n. 143/E

Ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera b), del TUIR, le plusvalenze derivanti dalla cessione di immobili, sono tassabili come redditi diversi "... se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente ...".

L'art. 67, comma 1, lettera b), del TUIR, non limita la previsione di imponibilità al solo caso di immobile situato in Italia. Pertanto, anche la cessione di immobili situati all'estero è atto idoneo a far emergere plusvalenze tassabili in capo al possessore dell'immobile residente in Italia.

IMMOBILI ESTERI POSSEDUTI DA
IMPRENDITORI ITALIANI
IMMOBILE RELATIVO AD IMPRESA COMMERCIALE

Norma di riferimento: art. 90 del TUIR che richiama l'art. 70 del TUIR

1. I redditi degli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare ... a norma dell'articolo 70 per quelli situati all'estero. ...

UN ORIENTAMENTO DUBBIO DELLA DOTTRINA

Quando il soggetto residente percepisce reddito di impresa mediante stabile organizzazione (SO) nello Stato estero in cui è collocato l'immobile:

- ❑ *i beni immobili strumentali, o oggetto della SO: non generano redditi diversi, ma reddito di impresa in virtù della forza di attrazione della SO;*
- ❑ *i beni immobili non oggetto ne strumentali della SO: redditi diversi secondo l'art. 70.*

Secondo altra dottrina, la SO non dovrebbe essere rilevante. La forza attrattiva si avrebbe solo all'estero, in cui sarebbe da considerare reddito d'impresa.

In ogni caso, alla luce del paragrafo 4 dell'art. 6, la tassazione alla fonte è confermata anche nel caso di immobile in SO.

LA TASSAZIONE IN ITALIA DEGLI IMMOBILI POSSEDUTI DAI NON RESIDENTI

Soggetti privati

Art. 23

Ai fini dell'applicazione dell'imposta nei confronti dei non residenti si considerano prodotti nel territorio dello Stato:

a) *i redditi fondiari;*

...

f) *i redditi diversi derivanti da attività svolte nel territorio dello Stato e da beni che si trovano nel territorio stesso ...*

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

LA TASSAZIONE IN ITALIA DEGLI IMMOBILI POSSEDUTI DAI NON RESIDENTI

Art. 37 co. 4-bis TUIR

*Qualora il canone risultante dal contratto di locazione, ridotto forfetariamente del **5%** sia superiore al reddito medio ordinario di cui al comma 1, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione. Per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano, la riduzione è elevata al 25 per cento. Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ... la riduzione è elevata al 35 per cento.*

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

IVIE ART. 19 CO. 13-17 DL 201/2011

Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1	2	3	4	5	6	7	8
						,00	,00
Valore massimo c/c paesi non collaborativi		Giorni (IVAFE)		IVAFE		Mesi (IVIE)	
9		10		11		13	
,00				,00		,00	
RW1 Credito d'imposta		IVAFE dovuta		Detrazioni		IVIE dovuta	
14		15		16		17	
,00		,00		,00		,00	
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri cointeressatari			
20				22			

Aggiornato con:

- Provvedimento attuativo 5.6.2012
- L. 24.12.2012 n. 228 (Legge di stabilità 2013)
- C.M. 28/E/2012
- Documento IRDCEC 14.2.2013 n. 13/IR
- C.M. 12/E/2013 + 13/E/2013
- Istruzioni UNICO 2014 (RW)

LE MODIFICHE DELLA LEGGE DI STABILITÀ 2013

- Versamento dell'imposta: acconto e saldo.
- Estensione dell'aliquota ridotta agli immobili adibiti ad abitazione principale, anche in casi diversi dai soggetti che lavorano per lo Stato o per l'ONU.
- Effetto sostitutivo IVIE/IRPEF, per immobili non locati.

UNICO 2015 (RW): per gli importi in valuta estera il contribuente deve indicare il controvalore in euro utilizzando il cambio indicato nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia emanato ai fini dell'individuazione dei cambi medi mensili agli effetti delle norme contenute nei titoli I e II del TUIR.

AMBITO SOGGETTIVO

Persone fisiche fiscalmente residenti in Italia:

- proprietarie dell'immobile ovvero
- titolari di altro diritto reale sullo stesso.

Per **IMU**:
art. 9 DLgs. 23/2011.
*Usufrutto, uso,
abitazione.*

Aspetti critici: nudo proprietario???

C.M. 28/E/2012: Sono soggetti passivi dell'imposta: a) il proprietario di fabbricati, aree fabbricabili e terreni a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali per natura o per destinazione destinati ad attività di impresa o di lavoro autonomo; il titolare del diritto reale di usufrutto, uso o abitazione, enfiteusi e superficie sugli stessi (e non il titolare della nuda proprietà); b) il concessionario nel caso di concessione di aree demaniali; c) il locatario per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria. Il locatario è soggetto passivo a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

... CONTINUA LA CM. 28

Ai fini dell'individuazione dei diritti reali che attribuiscono ai loro titolari l'obbligo passivo dell'imposta, si deve fare riferimento agli analoghi istituti previsti negli ordinamenti esteri in cui l'immobile è ubicato.

*Ad esempio, si rileva che per gli immobili situati in Paesi di common law può sussistere sia un diritto di proprietà fondiaria assoluta - "freehold" - che un diritto al possesso dei beni - "**leasehold**".*

Quest'ultimo dà diritto al possesso di beni immobili, disgiuntamente alla proprietà, solitamente per un periodo di tempo molto elevato, dietro il pagamento di un corrispettivo. Considerato che tale istituto presenta maggiori analogie con i diritti reali come disciplinati dall'ordinamento italiano (in particolare, con l'usufrutto), piuttosto che con il diritto di locazione, si ritiene che in tal caso sono tenuti al pagamento dell'imposta in questione i titolari di tale diritto e non anche i titolari della proprietà fondiaria assoluta. Se gli immobili sono detenuti in comunione l'imposta è dovuta da ciascun soggetto partecipante alla comunione con riferimento al valore relativo alla propria quota.

AMBITO OGGETTIVO

Immobili situati all'estero, a qualsiasi uso destinati.

Per **IMU**, art. 9 DLgs. 23/2011:

C.M. 28/E/2012:

fabbricati, aree fabbricabili e terreni a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali per natura o per destinazione destinati ad attività di impresa o di lavoro autonomo.

Provvedimento AE 5.6.2012: *sono soggetti all'imposta anche gli immobili che sono stati oggetto di operazioni di emersione mediante la procedura della regolarizzazione nonché mediante quella del rimpatrio giuridico.*

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

Aliquota: 7,6 per mille.

Imposta minima: l'imposta non è dovuta se non supera € 200 (valore immobile € 26.316).

C.M. 28/E/2012: *In sostanza sussiste una soglia di esenzione dal versamento dell'IVIE per gli immobili il cui valore complessivo non superi € 26.381 circa. In tal caso il contribuente non è tenuto neanche ad indicare i dati relativi all'immobile nel quadro RM della dichiarazione dei redditi, fermo restando l'obbligo di compilazione del modulo RW. Ai fini dell'applicazione della soglia di esenzione di € 200 si deve fare riferimento all'imposta determinata sul valore complessivo dell'immobile a prescindere da quote e periodo di possesso e senza tenere conto delle detrazioni previste per lo scomputo dei crediti di imposta di cui al paragrafo successivo. L'imposta è dovuta proporzionalmente alla quota di titolarità del diritto di proprietà o altro diritto reale e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto tale diritto. A tale proposito, il mese durante il quale il diritto si è protratto per almeno quindici giorni è computato per intero.*

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

Termini di pagamento: per il versamento, la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e i rimborsi, nonché per il contenzioso, si applicano le disposizioni previste per l'IRPEF, ivi comprese quelle relative alle modalità di versamento dell'imposta in *acconto e a saldo*.

Effetti: *l'imposta è auto-liquidata in dichiarazione dei redditi.*

Il versamento dell'IVIE deve essere effettuato utilizzando i codici indicati nella **ris. 19.4.2013 n. 27/E**:

4041: SALDO

4044: ACCONTO PRIMA RATA

4045: ACCONTO SECONDA RATA O ACCONTO IN UNICA SOLUZIONE

Sezione Erario.

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

In caso di versamento rateale, nel campo “rateazione/regione/prov./mese rif.” è riportato il numero della rata nel formato “NNRR”, dove “NN” rappresenta il numero della rata in pagamento e “RR” indica il numero complessivo delle rate.

In caso di pagamento in un'unica soluzione il suddetto campo è valorizzato con “0101”.

Importi minimi: IR 13 + C.M. 28: *si applica anche all'IVIE la disposizione in base alla quale non si devono effettuare i versamenti di imposte inferiori a € 12 e, stando ai chiarimenti forniti per l'IMU (cfr. le linee guida per la redazione dei regolamenti comunali) che dovrebbero ritenersi validi anche ai fini IVIE, il valore complessivo dei 12 € va riferito all'imposta annualmente dovuta.*

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

VALORE DELL'IMMOBILE

In RW colonna 7 si indica anche il valore di inizio anno. IVIE si calcola su valore di colonna 8 (fine anno).

a) in generale:

- costo** risultante dall'atto di acquisto o dai contratti e, in mancanza,
- valore di mercato** (*termine di ogni anno o termine detenzione*) nel luogo dell'immobile.

Aspetti critici: mancanza costo = mancanza documentazione.

C.M. 28/E/2012: *Qualora la valorizzazione dei diritti reali diversi dalla proprietà (ad esempio, l'usufrutto) non sia rilevabile da un contratto, essa si assume secondo i criteri dettati dalla legislazione del Paese in cui l'immobile è situato. Nel caso in cui l'immobile sia stato costruito, si fa riferimento al costo di costruzione del proprietario risultante dalla relativa documentazione. Successione o donazione = dichiarazione di successione o atto registrato o atti analoghi.*

In mancanza = costo di acquisto de cuius o donante, o in mancanza documentazione, mercato.

(segue)

VALORE DELL'IMMOBILE

b) immobili in Paesi **UE** o in Paesi aderenti allo **Spazio economico europeo** con adeguato scambio di informazioni (Norvegia, Islanda):

- valore catastale** come determinato e rivalutato nel Paese estero per imposte patrimoniali o reddituali (*idem per successione o donazione*), e in mancanza,
- costo o valore di mercato.**

EFFETTI

- Il costo potrebbe portare a differenze sostanziali tra contribuenti che hanno acquisito l'immobile in tempi diversi;
- il valore di mercato, a meno di quotazioni ufficiali, potrebbe, invece, portare ad un contenzioso con AE.

C.M. 28/E2012: *Nel caso in cui ad uno stesso immobile siano attribuibili diversi valori catastali ai fini delle imposte reddituali e delle imposte patrimoniali, deve essere preso in considerazione il valore catastale utilizzabile ai fini delle imposte patrimoniali, comprese quelle di competenza di enti locali e territoriali.*

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

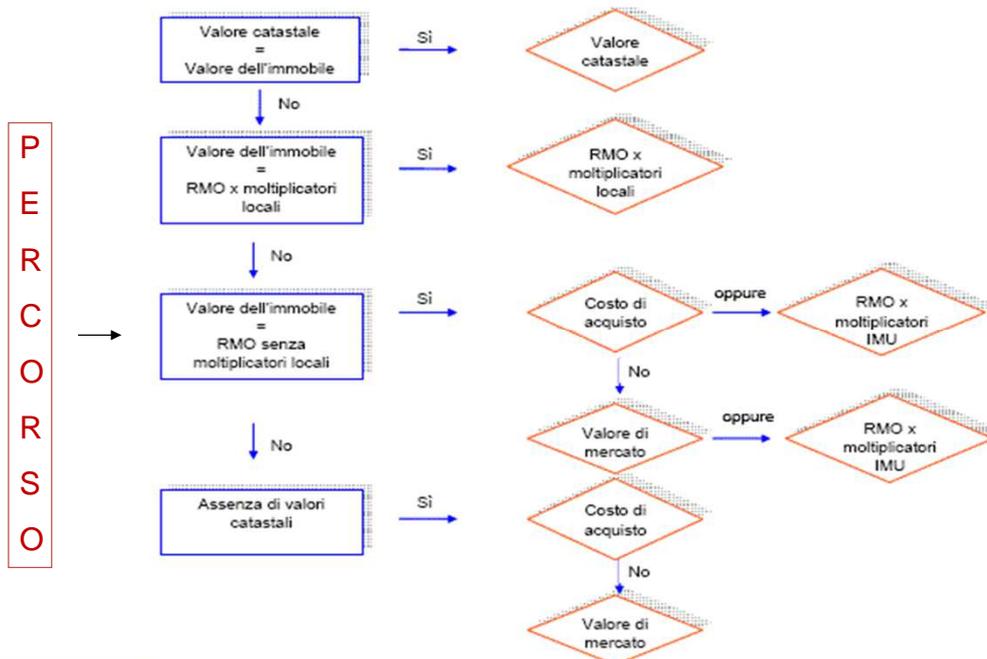
EFFETTI

C.M. 28/E2012: Non è utilizzabile un valore che esprima il reddito medio ordinario dell'immobile, a meno che la legislazione locale non preveda l'applicazione di meccanismi di moltiplicazione e rivalutazione analoghi a quelli previsti dalla legislazione italiana, idonei a consentire la determinazione del valore catastale dell'immobile.

Per evitare disparità di trattamento tra contribuenti che hanno acquisito l'immobile in epoche diverse, qualora la legislazione estera preveda un valore espressivo del reddito medio ordinario e non vi siano meccanismi di moltiplicazione e rivalutazione analoghi a quelli previsti dalla legislazione italiana, può essere assunto come base imponibile dell'IVIE il valore dell'immobile che risulta dall'applicazione al predetto reddito medio ordinario dei coefficienti stabiliti ai fini dell'IMU.

In questa ipotesi, il reddito medio ordinario è assunto tenendo conto di eventuali rettifiche previste dalla legislazione locale. È il caso, ad esempio, degli immobili siti in Francia, laddove il valore locativo catastale presunto è abbattuto del 50 per cento ai fini dell'applicazione della tax foncière.

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO



LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

Quota di possesso e mesi:

Colonna 12

l'imposta è dovuta proporzionalmente alla quota di possesso e ai mesi dell'anno nei quali il possesso si è protratto. Da 15 giorni in poi viene computato un mese intero.

Credito di imposta

Colonna 14

a) in generale:

- ❑ dall'imposta dovuta si deduce, fino a concorrenza del suo ammontare, un credito d'imposta pari all'ammontare dell'eventuale *imposta patrimoniale* versata nello Stato in cui è situato l'immobile.

b) immobili in Paesi UE o in Paesi SEE:

- ❑ si deduce un credito d'imposta pari alle eventuali imposte patrimoniali e reddituali, non già detratte ex art. 165 TUIR.

~~Imposte patrimoniali in Tabella allegata a C.M. 28 per UE.~~

STUDIO DR. MAURO NICOLA

31

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

C.M. 28/E/2012: Qualora l'imposta patrimoniale sia corrisposta anche con riferimento ad altri beni, diversi dagli immobili, occorre effettuare un calcolo proporzionale al fine di individuare la quota parte dell'imposta riferibile agli immobili.

Anche per gli immobili detenuti in Paesi non UE, dall'IVIE si detraggono le imposte patrimoniali ivi pagate nell'anno di riferimento.

Ad esempio, si detrae:

- ❑ per gli immobili situati negli Stati Uniti, la Real property tax;
- ❑ per gli immobili in Argentina, la Impuesto inmobiliario;
- ❑ per gli immobili in Svizzera, l'Imposta sulla sostanza delle persone fisiche e l'Imposta immobiliare.

Non è possibile detrarre, considerandole imposte patrimoniali, le imposte legate all'utilizzo di un determinato immobile in qualità di abitazione dal momento che tali tasse più che essere finalizzate a colpire la ricchezza costituita dal patrimonio sono dirette a richiedere un contributo, anche se rapportato al valore dell'immobile, al soggetto che abitando in un determinato luogo usufruisce dei servizi ivi forniti dalle amministrazioni pubbliche.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

32

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

C.M. 28/E/2012: con riferimento agli immobili in Europa:

dall'imposta dovuta in Italia, si detraggono le imposte patrimoniali pagate nel Paese in cui sono situati gli immobili nell'anno di riferimento. Inoltre, qualora sussista un'eccedenza di imposta reddituale gravante su immobili ivi situati non utilizzata ai sensi dell'articolo 165 del TUIR dall'imposta dovuta in Italia per quegli immobili si detrae, fino a concorrenza del suo ammontare, anche un ulteriore credito d'imposta derivante da tale eccedenza.

1	2	3	4	5	6	7	8
Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
						,00	,00
9	10	11	12	13			
Valore massimo c/c paesi non collaborativi	Giorni (IVAFE)	IVAFE	Mesi (IVIE)	IVIE			
,00		,00	,00	,00			
14	15	16	17	18	19		
Credito d'imposta	IVAFE dovuta	Detrazioni	IVIE dovuta	Vedere istruzioni	Quota partecipazione		
,00	,00	,00	,00	<input type="checkbox"/>			
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri cointestatari			
20				21			22

Colonna 14: riportare il credito d'imposta pari al valore dell'imposta patrimoniale versata nello Stato in cui è situato l'immobile o l'attività finanziaria detenuta. L'importo indicato in questa colonna non può comunque essere superiore all'ammontare dell'imposta dovuta indicata in colonna 13.

Conservare separata evidenza documentale.

33

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

Abitazione principale e pertinenze

Post L. 228/2012: tutte le persone fisiche fiscalmente residenti in Italia che abbiano all'estero abitazione principale e pertinenze.

Ante L. 228/2012: soggetti che lavorano all'estero per lo Stato italiano, o per un suo ente locale e persone fisiche che lavorano all'estero presso organizzazioni internazionali (ONU, NATO ...), la cui residenza fiscale in Italia sia determinata, in base ad accordi internazionali ratificati:

Pertinenze: C.M. 28/E/2012 unità classificabili nelle tre categorie catastali riportate, nella misura massima di un'unità per ciascuna categoria:

- magazzini e locali di deposito;
- stalle, scuderie, rimesse e autorimesse senza fine di lucro;
- tettoie chiuse o aperte.

Decorrenza: 2012. In questo senso anche C.M. 13/E/2013 per effetto sostitutivo IVIE/IRPEF.

Aliquota: 4 per mille.

Colonna 16

Detrazione: 200 € rapportati al periodo dell'anno di spettanza.

Se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica.

34

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

Detrazione maggiorata per gli anni 2012 e 2013:

la detrazione è maggiorata di 50 € per ciascun figlio di età non > a ventisei anni, purché dimorante abitualmente e residente anagraficamente nell'abitazione principale. Max 400 €.

~~Non si applica art. 70 co. 2 TUIR. I redditi dei terreni e dei fabbricati situati all'estero concorrono alla formazione del reddito complessivo nell'ammontare netto risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero per il corrispondente periodo di imposta o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo di imposizione estero che scade nel corso di quello italiano. I redditi dei fabbricati non soggetti ad imposte sui redditi nello Stato estero concorrono a formare il reddito complessivo per l'ammontare percepito nel periodo di imposta, ridotto del 15 per cento a titolo di deduzione forfetaria delle spese.~~

Cm. 28/E/2012: ciò comporta, sostanzialmente, la non imponibilità di tali redditi in Italia. Decorrenza 2012 per **C.M. 13/2013**.

Non si applica art. 70, c. 2 TUIR, per tutti gli immobili non locati: anche se non adibiti ad abitazione principale. Decorrenza 2012 per **C.M. 13/2013**.

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

Cm. 28/E/2012: con riferimento all'abitazione principale,

non trova applicazione la soglia di esenzione di € 200 di cui all'art. 19 co. 15 del decreto.



Le istruzioni UNICO 2014 confermano che l'imposta è dovuta anche se non supera 200 €.

Art. 19 co. 15: L'imposta non è dovuta se l'importo, come determinato ai sensi del presente comma, non supera euro 200.

C.M. 28/E/2012: IVIE AGEVOLATA ALTERNATIVA A IMU

AGEVOLATA: l'applicazione del regime agevolato si applica a condizione che tali soggetti non possiedano in Italia un'immobile per il quale usufruiscano delle medesime agevolazioni previste ai fini del calcolo dell'IMU per l'abitazione principale.

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

IL COMPUTO IN FRANCIA

LA SITUAZIONE

Mario Bianchi, residente in Italia, è proprietario di un'abitazione in Francia, acquistata nel 2000.

La base imponibile su cui calcolare l'IVIE è il costo di acquisto o il reddito catastale dichiarato in Francia?

Quali imposte pagate al fisco transalpino può scomputare dalle somme dovute?

LA MODALITÀ DI CALCOLO

Il contribuente può calcolare l'IVIE o sul valore determinato moltiplicando per 160 il reddito medio ordinario (base imponibile della *tax fonciere*) rilevante in Francia (metodo misto) o sul costo d'acquisto.

Dall'IVIE possono essere scomputate la *Tax fonciere* e l'*Impot de Solidarité sur la Fortune* (che però tassa solo i grandi patrimoni).

E l'area edificabile? Non si può usare il reddito medio ordinario considerato che non lo si applica per IMU. **Costo di acquisto o valore di mercato.**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

37

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

IL COSTO A MONTECARLO

LA SITUAZIONE

Carlo Verdi, residente in Italia, è proprietario di un immobile a Montecarlo che ha comprato nel 2010 e il cui costo di acquisto risulta elevato se confrontato con uno stesso fabbricato acquistato molti anni addietro.

Come si può eliminare tale discriminazione che, in generale, riguarda gli immobili di più recente acquisizione?

Si può scomputare l'eventuale imposta pagata nel Principato nel calcolo dell'IVIE?

LA MODALITÀ DI CALCOLO

Montecarlo non è uno Stato UE.

La base imponibile si calcola sul costo di acquisto. Solo in assenza di tale costo, si può fare riferimento al valore di mercato.

Il Principato non assoggetta il possessore di immobili ad alcun tipo di imposta di natura patrimoniale e, pertanto, non potrà essere riconosciuta alcuna detrazione.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

38

LE ALTERNATIVE IN SVIZZERA

LA SITUAZIONE

Anna Rossi è una contribuente residente in Italia ed è proprietaria di un immobile in Svizzera.

In vista del pagamento dell'IVIE, come deve calcolare la base imponibile del tributo?

È possibile scomputare dall'IVIE l'imposta patrimoniale pagata in territorio elvetico?

LA MODALITÀ DI CALCOLO

La base imponibile si calcola sul costo risultante dall'atto di acquisto o, in mancanza, sul valore di mercato rilevabile in Svizzera al termine di ciascun anno solare. Si possono detrarre l'imposta sulla sostanza delle persone fisiche e quella immobiliare pagate in Svizzera.

LA SUCCESSIONE IN RUSSIA

LA SITUAZIONE

Una contribuente residente in Italia ha ricevuto in successione dalla nonna materna un bilocale in Russia.

Considerata la particolarità del caso, e il fatto che si tratta di Paese che non fa parte dell'Unione Europea, qual è la base imponibile IVIE, considerata l'assenza di un costo di acquisto per l'immobile?

LA MODALITÀ DI CALCOLO

Il valore è quello indicato nella dichiarazione di successione o nell'atto registrato o in altri atti previsti dagli ordinamenti esteri con finalità analoghe.

In mancanza, si utilizza il costo di acquisto risultante dalla relativa documentazione; in assenza di tale documentazione si prende il valore di mercato.

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

LA SUCCESSIONE IN GERMANIA

LA SITUAZIONE

Marco Neri, residente in Italia, ha ereditato nel 2004 una quota pari al 50% di un immobile in Germania.

Per il versamento dell'IVIE, il contribuente deve utilizzare come base di calcolo il valore indicato nella dichiarazione di successione o il costo di acquisto sostenuto dal defunto?

LA MODALITÀ DI CALCOLO

Per gli immobili in Ue, Norvegia e Islanda anche se acquisiti per successione e donazione, trova sempre applicazione prioritariamente il valore catastale.

Nel caso in questione (Germania), l'IVIE sarà calcolata sul valore utilizzato per pagare la *Grundsteuer*.

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

ESEMPIO N. 1

Una persona fisica residente in Italia detiene un immobile al 100% in uno Stato non UE, dal 6.5.2012.

Il costo d'acquisto in atto è pari a € 100.000.

Nell'anno 2013 il contribuente ha versato per imposte patrimoniali € 50.

Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1		15	XXX	100%	4 *	100.000 ,00	100.000 ,00
Valore massimo c/c paesi non collaborativi		Giorni (IVAFE)	IVAFE	Mesi (IVIE)	IVIE		
9		10	11	12	13	12 ,00	760 ** ,00
Credito d'imposta		IVAFE dovuta	Detrazioni	IVIE dovuta	Vedere istruzioni	Quota partecipazione	
14	50 ,00	15	16	17	18	19	710 ,00
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri cointestatori			
20		21		22			

* Costo di acquisto

** aliquota 0,76%

LA GESTIONE DEGLI IMMOBILI ESTERI IN UNICO

ESEMPIO N. 2

Persona fisica italiana che possiede un immobile per un valore di € 500.000 in comproprietà con altri quattro soggetti. Il contribuente deve indicare in RW l'intero valore dell'immobile di € 500.000, e la percentuale del 20%.

1	2	3	4	5	6	7	8
Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1		15	XXX	20%	4 *	500.000 ,00	500.000 ,00
9	10	11	12	13			
Valore massimo c/c paesi non collaborativi	Giorni (IVAFE)	IVAFE	Mesi (IVIE)	IVIE			
,00		,00	12 ,00	760 ** ,00			
14	15	16	17	18	19		
Credito d'imposta	IVAFE dovuta	Detrazioni	IVIE dovuta	Vedere istruzioni	Quota partecipazione		
,00	,00	,00	760 ,00	<input type="checkbox"/>			
20	21	22					
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo	Codice fiscale altri cointestatari		inserire →				

* Costo di acquisto

** aliquota 0,76%