

Risposta n. 93/2022

OGGETTO: Residenza - Obblighi di monitoraggio fiscale e pagamento IVIE e IVAFE -
Art. 4 decreto legge 28/06/1990, 167 e Art. 19, decreto legge 6/12/2011, n.
201

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'*Istante* ha sottoscritto un contratto di lavoro dipendente con il "*Centro X*" (di seguito, "*Centro*"), avente decorrenza dal 1° novembre 2019, per un periodo di 5 anni, presso la sede di Bologna.

L'*Istante* si è trasferito in Italia nel mese di novembre 2019 con il proprio nucleo familiare allo scopo di intraprendere tale attività lavorativa.

Il Centro è un'organizzazione intergovernativa indipendente istituita nel 1975.

La Convenzione relativa all'istituzione del Centro, con allegato e protocollo sui privilegi e le immunità, è stata ratificata dall'Italia con la legge XXX, mentre l'Accordo tra il Governo della Repubblica italiana e il Centro concernente i locali di quest'ultimo situati in Italia è stato ratificato in Italia con la legge YYY (di seguito, "*Accordo*").

L'*Istante* fa presente che, per quanto concerne i privilegi e le immunità riconosciuti al Centro, l'articolo 4 dell'Accordo rinvia all'Allegato II e, in particolare,

alla «*Clausola 11 -Membri dello staff*».

L'*Istante* ed il coniuge dichiarano di possedere attività immobiliari e finanziarie fuori dal territorio italiano quali: immobili, conti correnti, conti di risparmio, previdenze complementari, assicurazioni sulla vita.

L'*Istante* rappresenta che né lui né il coniuge si sono iscritti all'Anagrafe Nazionale della Popolazione Residente in Italia in quanto esonerati ai sensi della Clausola 11 paragrafo 1 lettera e) dell'Allegato II all'Accordo.

Tuttavia, "*considerando che l'Istante ed il proprio nucleo familiare hanno avuto dimora abituale nonché sede principale dei propri affari ed interessi sia economici che sociali in Italia per la maggior parte del periodo di imposta 2020, e che si qualificano pertanto come soggetti fiscalmente residenti in Italia a decorrere da tale anno ai sensi del suddetto art. 2 del TUIR, il contribuente pone i seguenti quesiti all'amministrazione finanziaria*":

- se sussiste un eventuale obbligo di monitoraggio fiscale per sé e per i propri familiari, nonché di versamento delle imposte patrimoniali IVIE e IVAFE, e un conseguente obbligo di compilazione del quadro RW della dichiarazione dei redditi in relazione agli immobili e alle attività finanziarie detenuti all'estero. Nella ipotesi in cui si dovesse ritenere applicabile la disciplina sul monitoraggio fiscale e/o sulle imposte IVIE e IVAFE, viene chiesto come debba essere compilato il quadro RW della dichiarazione dei redditi;- con riferimento ad una futura iscrizione presso l'Anagrafe Nazionale della Popolazione Residente in Italia, anche per il coniuge, si chiede se questo possa comportare la perdita o influire in alcun modo sulle immunità e privilegi concessi ai membri del personale e propri familiari dall'Accordo tra l'Italia e il Centro.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene di non essere soggetto all'obbligo del monitoraggio fiscale in ragione del proprio ruolo di membro del personale del Centro e di non dover, dunque,

compilare il quadro RW della propria dichiarazione dei redditi in relazione agli immobili e alle attività finanziarie detenuti all'estero. Più precisamente, non sussisterebbe l'obbligo di compilazione del quadro RW della propria dichiarazione dei redditi per l'anno di imposta 2020 e seguenti in relazione ai propri investimenti e attività finanziarie detenute all'estero, e lo stesso principio sarebbe applicabile anche al coniuge.

Al riguardo, l'Istante ritiene "*che in base alla clausola 11 par. 1 lettera d) i membri del personale che non siano cittadini italiani e non residenti in Italia sono esenti da qualsiasi forma di imposizione diretta sui redditi diversi da quelli di cui alla lettera (c) provenienti da fonti esterne alla Repubblica italiana, pertanto le attività finanziarie e gli investimenti detenuti all'estero da tali soggetti non si possono considerare suscettibili di produrre redditi imponibili in Italia e conseguentemente non sono assoggettabili alla disciplina del monitoraggio fiscale*".

L'Istante ritiene "*inoltre che le suddette attività finanziarie e gli investimenti detenuti all'estero da tali soggetti siano altresì da considerarsi esenti da forme di imposizione diretta quali le imposte patrimoniali sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE) e sul valore degli immobili detenuti all'estero (IVIE), (...) per di più, analizzando il contenuto della clausola 11 par. 1 lettera f) si evince come lo scopo dell'Accordo fosse quello di garantire massima libertà ai membri del personale che non sono cittadini italiani e non residenti in Italia riguardo alla detenzione di valute ed altri beni mobili ed immobili sia all'estero che all'interno della Repubblica Italiana, presumendone pertanto anche l'esonero dagli annessi obblighi di monitoraggio fiscale e versamento delle imposte patrimoniali IVIE ed IVAFE previsti dalla legislazione italiana. Per analogia si ritiene che tale esenzione possa risultare applicabile non solo ai membri del personale del Centro ma anche ai membri delle loro famiglie che non siano cittadini italiani e non residenti in Italia*".

L'Istante ritiene, infine, che la prospettata futura iscrizione all'Anagrafe della Popolazione Residente per sé e per il proprio nucleo familiare, nonostante questa

registrazione non sia strettamente necessaria in virtù dell'Accordo, non comporterebbe nessuna perdita e/o non influirebbe in alcun modo sulle immunità e privilegi a loro spettanti in funzione del suddetto Accordo tra l'Italia e il Centro.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (cd. Statuto del contribuente) prevede che il contribuente può interpellare l'amministrazione per ottenere una risposta riguardante fattispecie concrete e personali dell'interpellante in relazione all'applicazione delle disposizioni tributarie per le quali vi siano condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione di tali disposizioni.

Pertanto, la presente risposta esplica effetti unicamente nei confronti del soggetto istante.

Sul piano della normativa interna, si evidenzia che l'articolo 2, comma 2, del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), considera residenti in Italia *«le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del Codice civile»*.

Le tre condizioni sopra citate sono tra loro alternative, essendo sufficiente che sia verificato uno solo dei predetti requisiti affinché una persona fisica sia considerata fiscalmente residente in Italia e, viceversa, solo quando i tre presupposti della residenza sono contestualmente assenti nel periodo d'imposta di riferimento (cioè nell'anno solare considerato), una persona fisica può essere ritenuta non residente nel nostro Paese (cfr. fascicolo 2 delle istruzioni per la compilazione del modello Redditi Persone fisiche).

Tale disciplina va considerata alla luce del principio della prevalenza del diritto convenzionale sul diritto interno, pacificamente riconosciuto nell'ordinamento italiano e che, in ambito tributario, è sancito dall'articolo 169 del Tuir e dall'articolo 75 del

d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, oltre ad essere stato affermato dalla giurisprudenza costituzionale.

Ciò posto, nel caso di specie, secondo quanto dichiarato, alla data del 1° novembre 2019 (giorno di inizio della propria attività lavorativa presso il Centro), l'*Istante* si è trasferito in Italia ed ha ivi stabilito la propria dimora abituale e in quanto membro del personale del Centro, gode dei benefici e delle immunità previsti dalla Clausola 11 dell'Allegato II al citato Accordo.

In particolare, la lettera c) del paragrafo 1 della predetta Clausola 11 (versione inglese) prevede che «*exemption from any form of direct taxation on salaries, emoluments, indemnities and other benefits paid to them by or on behalf of the Centre*», vale a dire l'esenzione in Italia da qualsiasi forma di imposizione diretta su stipendi, emolumenti, indennizzi ed altre prestazioni corrisposti a membri del personale da o per conto del Centro.

La successiva lettera d), prevedendo «*exemption, for members of the staff who are not Italian nationals and who are not permanent residents of Italy, from any form of taxation on income other than that are provided for in c) derived from sources outside the Italian Republic*», estende l'esenzione da qualsiasi imposizione diretta nel nostro Paese a tutti i redditi di fonte estera percepiti da membri del personale del Centro che non siano cittadini italiani e che non siano "*Permanent residents*" nel nostro Paese.

L'articolo 1, lettera o), del citato Accordo definisce «"*Permanent residents of Italy*" means staff members who, immediately before taking up their duties at the Centre's Premises in Italy, have been residing in Italy». Sulla base di tale definizione, per "*Permanent residents*" si intendono quei membri del personale che, immediatamente prima di assumere l'incarico nella sede del Centro in Italia, erano già residenti nel nostro Paese.

Trattandosi di una esenzione da ogni tassazione diretta si ritiene che in tale ambito rientrano anche gli obblighi di monitoraggio fiscale di cui all'articolo 4, comma

1, del decreto legge 28 giugno 1990, n. 167, secondo cui le persone fisiche residenti in Italia sono obbligati a indicare nella propria dichiarazione annuale dei redditi (Quadro RW) gli investimenti all'estero ovvero attività estere di natura finanziaria suscettibili di produrre redditi imponibili in Italia, in quanto gli investimenti e le attività finanziarie detenuti all'estero dall'*Istante* non sono suscettibili di produrre redditi imponibili in Italia per effetto della citata Clausola 11.

Diversamente, con riferimento all'imposta sul Valore degli Immobili situati all'Estero (IVIE) e all'Imposta sul Valore delle Attività Finanziarie detenute all'Estero (IVAFE) disciplinate dell'articolo 19, commi da 13 a 22, del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, si ricorda che le predette imposte mirano ad equiparare il trattamento fiscale relativo al possesso all'estero di immobili e attività di natura finanziaria da parte di soggetti residenti nel territorio dello Stato con quello previsto per gli immobili e le attività finanziarie detenute in Italia, per i quali si applica, rispettivamente, l'imposta municipale propria (IMU) e l'imposta di bollo (cfr. circolare 2 luglio 2012, n. 28/E).

Trattasi dunque di imposte che non hanno natura "diretta" ancorché la relativa liquidazione avviene attraverso la presentazione della dichiarazione dei redditi. Ne consegue che, non costituendo imposte dirette, le stesse non rientrano nella previsione di cui alla lettera *d*) del paragrafo 1 della Clausola 11 dell'Allegato all'Accordo.

Nel caso di specie, sebbene l'*Istante* sia un cittadino tedesco fruisca della predetta Clausola 11 di esenzione da qualsiasi forma di imposizione diretta sia sui redditi percepiti dal Centro che su ogni reddito di fonte estera di cui risulta beneficiario durante l'esercizio dell'attività lavorativa presso il Centro (in quanto non "*Permanent resident*"), avendo dimora abituale e sede dei propri affari ed interessi economici e sociali nel nostro Paese per la maggior parte del periodo d'imposta, già a partire dal 2020, deve considerarsi fiscalmente residente in Italia e, pertanto, soggetto ad imposizione nel nostro Paese per tutti gli altri redditi non ricadenti nel regime di esenzione suddetto nonché in relazione all'obbligo di assolvere l'IVIE e l'IVAFE.

Sulla base di quanto appena precisato, si ritiene che l'*Istante*, tenuto a compilare

il quadro RW del modello dichiarazione Redditi Persone fisiche per gli investimenti e alle attività detenute all'estero al fine di assolvere agli adempimenti connessi all'IVIE e all'IVAFE, potrà per il periodo di imposta 2020 presentare, ai sensi dell'articolo 2, comma 7, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, dichiarazione tardiva entro il 28 febbraio 2022, provvedendo al relativo versamento delle imposte oltre interessi e sanzioni.

Al riguardo, si fa presente che tenuto conto che ai fini del versamento, della liquidazione, dell'accertamento, della riscossione, delle sanzioni e dei rimborsi nonché del contenzioso dell'IVIE e dell'IVAFE, si applicano le disposizioni previste in materia di imposte sui redditi, si fa presente che ai sensi dell'articolo 2, comma 7, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 *«Sono considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo. Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono, comunque, titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d'imposta»*.

Per le sanzioni e il ravvedimento riguardanti le violazioni commesse si rinvia alle disposizioni contenute nei decreti legislativi 18 dicembre 1997, n. 471 e n. 472 e la risoluzione 24 dicembre 2020, n. 82/E reperibili sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto ivi incluso l'accertamento della residenza.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)