

RISOLUZIONE N. 128/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 10 dicembre 2010

OGGETTO: Consulenza giuridica – Esonero dall’obbligo di presentazione del modulo RW

Con la richiesta di consulenza giuridica concernente l’interpretazione dell’articolo 38, comma 13, del decreto legge 31 maggio 2010 n. 78, è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA ha formulato una richiesta di chiarimento in merito alla disciplina di esonero dalla compilazione del modulo RW introdotta dall’articolo 38, comma 13, del decreto legge 31 maggio 2010 n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, con riferimento al conto corrente di appoggio dello stipendio ed alle attività finanziarie e patrimoniali detenute all’estero da talune specifiche categorie di lavoratori che prestano la propria attività al di fuori del territorio dello Stato italiano.

In particolare, con riferimento al riconoscimento della condizione soggettiva di “diplomatico” o di “frontaliere”, funzionale all’esonero in parola, viene chiesto di conoscere quale sia il momento in cui tale presupposto deve verificarsi e per quanto tempo la medesima condizione debba sussistere affinché il soggetto possa essere considerato esonerato.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che sia possibile ipotizzare che la condizione soggettiva di esonero possa essere individuata nell'aver al 31 dicembre di ciascun periodo d'imposta il requisito di "diplomatico" o di "frontaliere".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Come noto, sono tenuti agli obblighi di monitoraggio di cui all'articolo 4 del decreto legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici e soggetti equiparati, che siano fiscalmente residenti nel territorio dello Stato.

Con riguardo alle persone fisiche, si deve fare riferimento alla nozione contenuta nell'articolo 2, comma 2, del TUIR, in base alla quale si considerano residenti *"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"*.

Il requisito della residenza si acquisisce *ex tunc* con riferimento al periodo d'imposta nel quale la persona fisica instaura il collegamento territoriale rilevante ai fini fiscali e pertanto soltanto alla fine dell'anno solare è possibile effettuare la verifica del requisito temporale della permanenza in Italia (183 o 184 giorni in caso di anno bisestile) per determinare la residenza fiscale della persona.

Con la circolare n. 43/E del 10 ottobre 2009, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i contribuenti, la cui residenza fiscale in Italia è determinata *ex lege* ovvero in base ad accordi internazionali ratificati in Italia e che prestano in via continuativa attività lavorative all'estero, non sono soggetti all'obbligo di compilazione del modulo RW della dichiarazione annuale dei redditi in relazione al

conto corrente costituito all'estero per l'accredito degli stipendi o altri emolumenti derivanti dalle attività lavorative ivi svolte.

L'esonero dagli obblighi di monitoraggio fiscale permane fintanto che il lavoratore presta la propria attività all'estero e viene meno al suo rientro in Italia, qualora questi mantenga, per qualsiasi motivo, le suddette disponibilità all'estero.

I lavoratori all'estero, per i quali non sussiste una specifica disposizione normativa che determini la residenza fiscale in Italia per presunzione, sono invece tenuti agli obblighi del monitoraggio fiscale ricorrendone i presupposti.

Come già specificato, l'articolo 38, comma 13, del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, ha introdotto ulteriori deroghe agli obblighi relativi al monitoraggio fiscale per i predetti soggetti .

In particolare, tale disposizione ha del tutto esonerato dall'obbligo di compilazione del modulo RW, non soltanto con riferimento al conto corrente di appoggio dello stipendio, ma anche relativamente a tutte le attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero:

1. le persone fisiche che prestano lavoro all'estero per lo Stato italiano, per una sua suddivisione politica o amministrativa o per un suo ente locale e le persone fisiche che lavorano all'estero presso organizzazioni internazionali cui aderisce l'Italia (ad esempio, ONU, NATO, Unione Europea, OCSE) la cui residenza fiscale in Italia sia determinata, in deroga agli ordinari criteri previsti dall'articolo 2 del TUIR, in base ad accordi internazionali ratificati. L'esonero dagli obblighi di monitoraggio è giustificato - come si legge nella relazione illustrativa della norma - da esigenze di semplificazione degli adempimenti tributari cui sono tenuti i predetti soggetti e si applica fintanto che questo ultimi prestano la propria attività all'estero e viene meno al rientro in Italia. Per effetto dell'articolo 14, primo paragrafo, del Protocollo sui privilegi e sulle immunità delle Comunità europee, tale esonero si applica

anche al coniuge, sempreché non eserciti una propria attività professionale, nonché ai figli ed ai minori a carico dei dipendenti pubblici;

2. i soggetti residenti in Italia che prestano la propria attività lavorativa in via continuativa all'estero in zone di frontiera e in Paesi limitrofi. In tal caso, l'esonero si applica limitatamente alle attività di natura finanziaria e patrimoniale detenute nel Paese in cui viene svolta l'attività lavorativa.

Con la circolare n. 45/E del 13 settembre 2010, contenente chiarimenti in materia di monitoraggio fiscale, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che tale disciplina di esonero si rende applicabile con riferimento agli adempimenti dei contribuenti a decorrere dal periodo d'imposta 2009, fermo restando per i suddetti soggetti l'obbligo di dichiarare i redditi derivanti dalle attività estere di natura finanziaria e dagli investimenti esteri da effettuarsi nei relativi quadri reddituali del modello UNICO.

Al fine di individuare correttamente il momento in cui va verificato il presupposto soggettivo di esonero con riferimento alla condizione di "diplomatico" o di "frontaliere", si ritiene utile svolgere le seguenti considerazioni.

L'obbligo di monitoraggio fiscale sussiste qualora il contribuente detenga al termine del periodo d'imposta attività estere di natura finanziaria ed investimenti all'estero, attraverso i quali possono essere conseguiti redditi di fonte estera imponibili in Italia. L'obbligo sussiste qualora l'ammontare complessivo delle attività finanziarie e patrimoniali, complessivamente considerate, supera l'importo di 10.000 euro al 31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento.

Pertanto, al fine di beneficiare dell'esonero dagli obblighi in questione, la condizione soggettiva di "diplomatico" o di "frontaliere" deve innanzitutto sussistere alla data del 31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento, considerato che a tale data il contribuente deve verificare i presupposti di compilazione del modulo RW (ossia l'esistenza all'estero delle predette attività).

In sostanza, quindi, a tale data il lavoratore “pubblico” non deve essere rientrato in Italia e il dipendente “privato” deve ancora prestare la propria attività lavorativa in una zona di frontiera o in un Paese limitrofo.

Inoltre, si ritiene che tali condizioni debbano essere caratterizzate da un elemento di continuità non essendo sufficiente, ai fini dell’esonero dagli obblighi di monitoraggio, che la condizione di lavoratore all’estero sia verificata esclusivamente al termine del periodo d’imposta.

A tal fine, l’attività lavorativa può considerarsi prestata all’estero in via continuativa qualora sia svolta per un numero di giorni maggiore di 183 nell’arco dell’anno. Ai fini del calcolo dei giorni, il periodo da considerare non deve necessariamente risultare ininterrotto essendo sufficiente che il soggetto presti la propria attività all’estero per più di 183 giorni nel periodo d’imposta.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.

IL DIRETTORE CENTRALE