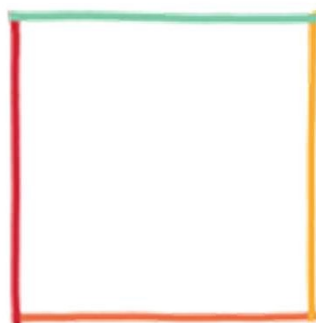




Auditoría.



Sostenibilidad.



Crecimiento.



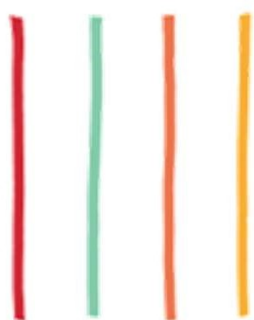
Empleo.

23 Congreso Nacional de Auditoría 25 Congreso AMA

Málaga, 27 y 28 octubre 2016
Palacio de Congresos



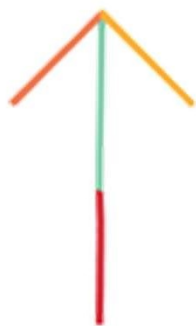
AUDITORES
INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA



Auditoría.



Sostenibilidad.



Crecimiento.



Empleo.

La tributación de los no residentes en el entorno AMA

Coordinador: Patrice Dando
Vicepresidente del AMA



AUDITORES
INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA



Auditoría.



Sostenibilidad.



Crecimiento.



Empleo.

La tassazione dei non residenti in Italia

Federico Broglia

Dottore Commercialista

LA TASSAZIONE DEI NON RESIDENTI NELL'INTORNO AMA



Auditoría.



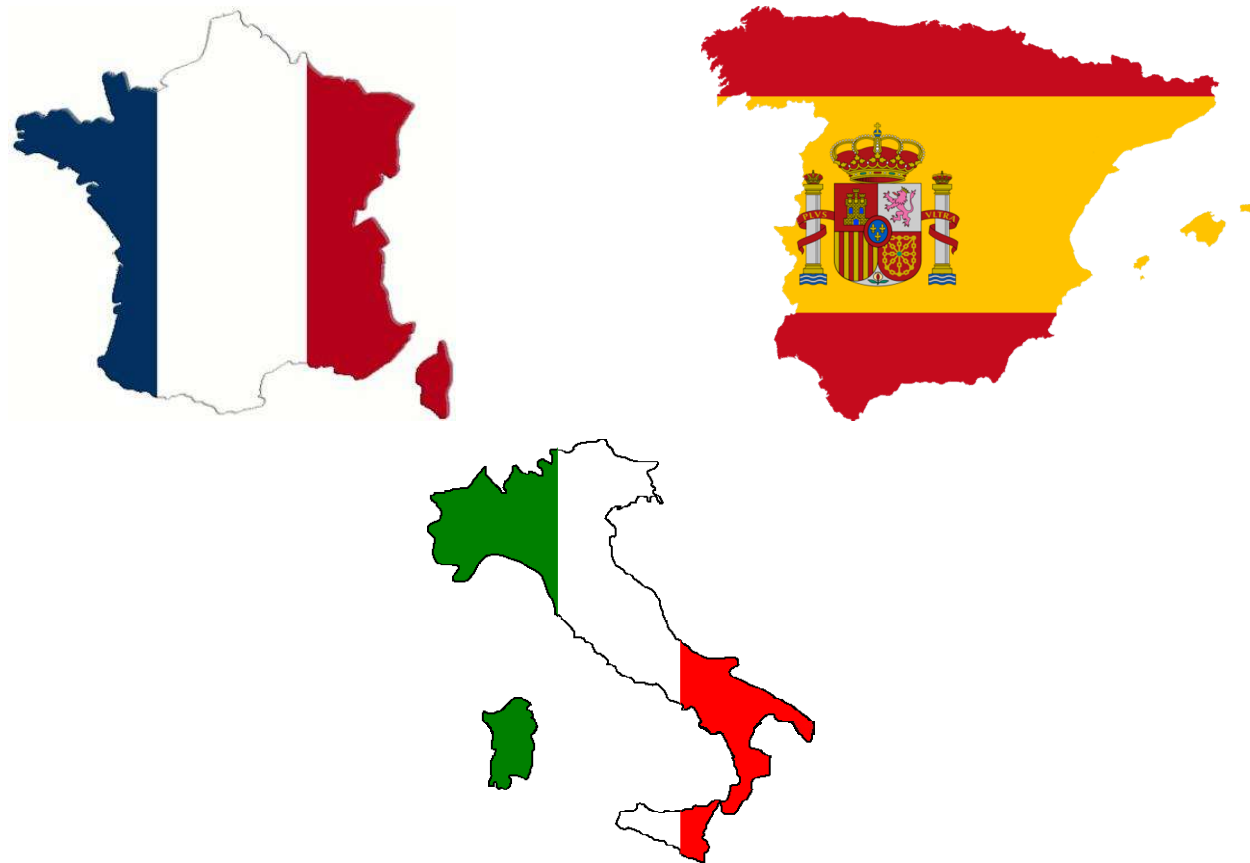
Sostenibilidad.



Crecimiento.

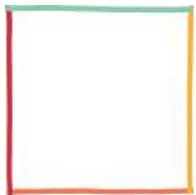


Empleo.





Auditoría.



Sostenibilidad.



Crecimiento.



Empleo.

IMMOBILI COMMERCIALI





Auditoría.



Sostenibilidad.



Crecimiento.



Empleo.

IMMOBILI ABITATIVI





LE FONTI NORMATIVE PRINCIPALI

- Convenzione internazionale contro la doppia imposizione Italia – Francia del 7 gennaio 1992 (GU n. 18 del 23.01.1992 in vigore dal 01.05.1992)
- Convenzione internazionale contro la doppia imposizione Italia – Spagna del 29 settembre 1980 (GU n. 292 del 23.10.1980 in vigore dal 24.11.1980)
- Testo Unico delle Imposte Dirette (TUIR): D.P.R. n. 917/1986
- Testo Unico Imposta di Registro: D.P.R. n. 131/1986
- D.Lgs. n. 23/2011 e s.m.i. (Federalismo Fiscale Municipale);
- Legge n. 147/2013 art. 1 commi 639 e ss. (Istituzione IUC);
- Legge n. 266/2005 art. 1 comma 496 (Imposta sostitutiva sulle plusvalenze da cessione di immobili).



RESIDENZA PERSONA FISICA

CONVENZIONI INTERNAZIONALI PER EVITARE LA DOPPIA IMPOSIZIONE

- ART. 4 – RESIDENT
- TIE BREAK RULES:
 - ✓ IMMOBILE QUALE ABITAZIONE PERMANENTE A DISPOSIZIONE
 - ✓ CENTRO DI INTERESSI VITALI
 - ✓ SOGGIORNO ABITUALE
 - ✓ NAZIONALITA'
 - ✓ GLI STATI MEMBRI RISOLVONO DI COMUNE ACCORDO

TASSAZIONE PFNR in ITALIA

COME LE PERSONE FISICHE RESIDENTI, MA:

- No deduzioni per contributi previdenziali versati
- No detrazioni per carichi di famiglia
- No detrazioni spese sanitarie, veterinarie, funebri
- No detrazioni spese istruzione
- No detrazioni premi assicurativi (vita)
- No detrazioni e deduzioni per molte erogazioni liberali (ONLUS, Ricerca...)



Auditoria.



Sostenibilidad.



Crecimiento.



Empleo.



IMMOBILI: TASSAZIONE PFNR

OECD MODEL: ART. 6 «IMMOVABLE PROPERTY»

- IMMOBILI come definiti dalla legge dello stato dove sono situati
- DIRITTO DI TASSARE anche da parte dello STATO DELLA FONTE
- REDDITO sia da UTILIZZO DIRETTO (su base catastale se prevista) sia da CONCESSIONE IN USO A TERZI

NORMA INTERNA: TAX COME PERSONA FISICA RESIDENTE

- Tassazione catastale del reddito fondiario
- Tassazione dei proventi da locazione e da concessione di altri diritti di godimento



IMMOBILI: TAX DIRETTA

TASSAZIONE CATASTALE

- ☐ Rendita catastale
- ☐ Coefficienti di rivalutazione (5%)
- ☐ Giorni e percentuale di possesso
- ☐ Usufrutto e altri diritti reali
- ☐ **Effetto sostitutivo IMU**

REDDITO DA LOCAZIONE

- ☐ Tassazione progressiva del reddito percepito, ridotto del 5%
- ☐ Nessun effetto sostitutivo IMU
- ☐ Effetto di cumulo con altri redditi ma possibilità di beneficiare delle detrazioni



IMMOBILI: TAX DIRETTA (2)

DETRAZIONI

- NO abitazione principale
- NO detrazione interessi su mutuo o su leasing immobiliare per acquisto abitazione principale
- SI detrazioni per ristrutturazione edilizia e risparmio energetico, acquisto immobili interamente ristrutturati, acquisto box autorimessa da impresa costruttrice
- SI detrazioni spese di manutenzione beni soggetti a regime vincolistico

ALTERNATIVA: LA TASSAZIONE FORFETARIA

- ALIQUOTA «CEDOLARE SECCA» AL 21%
- SOLO contratti di locazione AD USO ABITATIVO
- NO tassazione progressiva e NO detrazioni



ALIQUEOTE DI TASSAZIONE

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE (IRPEF):

SCAGLIONI		ALIQUEOTA
-	15.000,00	23%
15.000,00	28.000,00	27%
28.000,00	55.000,00	38%
55.000,00	75.000,00	41%
75.000,00	oltre	43%

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE SOCIETA' (IRES): 27,5% (24% dal 1/1/2017)

IMPOSTA DI REGISTRO: 9%

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (IVA): 10% o 22%



IMMOBILI: TAX INDIRECTA

IMPOSTA MUNICIPALE SUGLI IMMOBILI (IMU)

- ❑ Rendita catastale
- ❑ Coefficienti di moltiplicazione diversi da quelli per imposizione diretta
- ❑ Aliquota fissata dalla normativa statale, con margini di modifica per gli Enti Locali: per gli IMMOBILI DIVERSI DALL'ABITAZIONE PRINCIPALE
 - Aliquota statale = 0,76%
 - Comuni = +/- 0,3%
→ **minimo 0,46% massimo di 1,06%.**



IMMOBILI: TAX INDIRECTA (2)

TASSA PER I SERVIZI INDIVISIBILI (TASI)

- IMMOBILI E AREE EDIFICABILI (NO TERRENI AGRICOLI)
- BASE IMPONIBILE = IMU
- ALIQUOTA STATALE 1 PER MILLE = 0,1%
- I COMUNI POSSONO RIDURRE LA TASI SINO AD AZZERARLA

TASSA RIFIUTI (TARI)

- DETERMINAZIONE A CARICO DI CIASCUN COMUNE



ESEMPIO DI TASSAZIONE II.DD.

CONFRONTO CARICO FISCALE IMMOBILE LOCATO, CON SPETTANZA DI DETRAZIONI FISCALI E POSSIBILITA' OPZIONE CEDOLARE SECCA

Tassazione ORDINARIA, in assenza di altri redditi		Tassazione in regime di CEDOLARE SECCA	
REDDITO	50.000,00	REDDITO	50.000,00
IMPOSTA LORDA	15.320,00	TAX CEDOLARE	10.500,00
RISTRUTTURAZ.	4.800,00		
RISPARMIO ENER.	6.240,00		
NETTO	4.280,00	NETTO	10.500,00



TERRENI

REDDITO IMPONIBILE

- Reddito dominicale
- Coefficienti di rivalutazione
- Reddito agrario
- Effetto sostitutivo IMU soltanto sul reddito dominicale
- TERRENI AGRICOLI AFFITTATI: NO EFFETTO SOSTITUTIVO IMU



IMMOBILI: CAPITAL GAINS

OECD MODEL: ART. 13 «CAPITAL GAINS»

- **tassazione concorrente** Stato DELLA FONTE – Stato DELLA RESIDENZA
- Immobili posseduti da imprese: la plusvalenza entra a far parte del reddito di impresa SE asset posseduto da STABILE ORGANIZZAZIONE, altrimenti trattamento isolato come per PFNR

NORMA INTERNA

- In Italia tassazione del capital gain su vendita di immobili, SE **posseduti da meno di cinque anni** da parte di PFNR (E TRATTAMENTO ISOLATO)
- Tassazione sempre in caso di immobili posseduti da imprese

Problemi di doppia imposizione, di diversità della base imponibile, e di doppia esenzione (non tassazione)



IMMOBILI: CAPITAL GAINS (2)

Art. 13 par. 4 OECD MODEL: CAPITAL GAIN SU PARTECIPAZIONI IN SOCIETA' «IMMOBILIARI»

- Deroga al criterio generale → **tassazione concorrente**
- **Criteri qualificatori**: comparazione del valore degli immobili sul valore dell'attivo
- E' una **clausola antiabuso**, assente nelle Convenzioni ITALIA – FRANCIA e ITALIA – SPAGNA

MA

FRANCIA: RECEPIMENTO NEL PROTOCOLLO AGGIUNTIVO DEL 1992 CON PARTICOLARITA'

SPAGNA: NESSUN RECEPIMENTO → TASSAZIONE SOLO NELLO STATO DELLA RESIDENZA

CESSIONE DI IMMOBILE: ESEMPIO DI TASSAZIONE

CESSIONE DI IMMOBILE ENTRO I 5 ANNI DALL'ACQUISTO.

Cessione immobile commerciale detenuto da PFNR

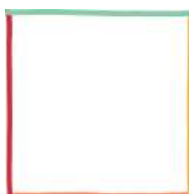
Cessione immobile detenuto in SOCIETA' con distribuzione

REDDITO	300.000,00	REDDITO LORDO	480.000,00
IMPOSTA SOSTITUTIVA	60.000,00	IMPOSTA IRES	132.000,00
		REDDITO DISTRIBUIBILE	1.368.000,00
		REDDITO IRPEF	83.530,00
		IMPOSTA IRPEF	29.088,00
NETTO DISPONIBILE	1.440.000,00	NETTO DISPONIBILE	1.338.912,00

Dopo i 5 ANNI la tassazione sulla PFNR si azzera.



Auditoria.



Sostenibilidad.



Crecimiento.



Empleo.

LA DOPPIA IMPOSIZIONE

ELIMINAZIONE DELLA DOPPIA IMPOSIZIONE GIURIDICA:

- ❑ **SPAGNA** – ART. 22 CONVENZIONE: CRITERIO DEL CREDITO DI IMPOSTA, IN PROPORZIONE ALLA IMPOSTA CHE LO STATO DELLA RESIDENZA CALCOLA SUI REDDITI PROVENIENTI DALLO STATO DELLA FONTE
- ❑ **FRANCIA** – ART. 24 CONVENZIONE: CRITERIO MISTO CREDITO DI IMPOSTA/ESENZIONE
 - CREDITO DI IMPOSTA PER I CAPITAL GAINS DA PARTECIPAZIONE IN SOCIETA' IMMOBILIARI
 - ESENZIONE (PARTICOLARITA') PER I REDDITI IMMOBILIARI E PER I CAPITAL GAINS IMMOBILIARI DIRETTI



Auditoría.



Sostenibilidad.



Crecimiento.



Empleo.



DIRITTO DELL'UE

COME VENGONO INFLUENZATE LE LEGISLAZIONI NAZIONALI DAL DIRITTO COMUNITARIO (SOVRAORDINATO)?

- IMPOSTE DIRETTE: non armonizzate, ma processo di lento «avvicinamento» del diritto positivo
- RUOLO DELLA CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE EUROPEA: rispetto dei Principi Fondamentali
 - ❑ PRINCIPIO DI NON DISCRIMINAZIONE
 - ❑ ALTRI PRINCIPI FONDAMENTALI: **LIBERTA' DI STABILIMENTO; LIBERA CIRCOLAZIONE DI PERSONE E CAPITALI.**



Auditoria.



Sostenibilidad.



Crecimiento.



Empleo.

BLuStudio

Broglia-Longoni
Dottori Commercialisti

MILANO
Viale Emilio Caldara, 33
20122 – ITALIA
Tel. +39 02 54102434
Fax +39 02 54012300
www.blustudio.it



Auditoría.



Sostenibilidad.



Crecimiento.



Empleo.

Fiscalidad de los residentes en Francia e Italia que tienen relaciones económicas con España

Llorenç Maristany
Vicepresidente AEDAF

Fiscalidad de no residentes

Fiscalidad de los residentes en Francia e Italia que tienen relaciones económicas con España. Supuestos recurrentes

Llorenç Maristany Badell
Vicepresidente de la AEDAF

Qué veremos?



Residencia



- En ausencia de convenio
 - Permanencia más de 183 días
 - Núcleo principal o base de sus actividades o intereses económicos de forma directa o indirecta
 - Presunción de residencia cuando resida en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél
- Con convenio
 - Vivienda permanente a su disposición, o
 - Relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales), o
 - Dónde viva habitualmente, o
 - Nacional, o
 - Común acuerdo

Inmuebles. Adquisición



- Vivienda
 - Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados
 - IVA



- Local de negocio
 - Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados
 - IVA

Inmuebles. Tenencia

- Uso personal
 - Impuesto sobre Bienes Inmuebles
 - Impuesto sobre la renta de no residentes
- Alquiler sin establecimiento permanente
 - Impuesto sobre Bienes Inmuebles
 - Impuesto sobre la renta de no residentes
- Alquiler mediante establecimiento permanente
 - Impuesto sobre Bienes Inmuebles
 - Impuesto sobre la renta de no residentes

Inmuebles. Transmisión



- Vivienda
 - IVA / ITPAJD
 - IIVTNU
 - Retención IRNR 3%
 - Exención reinversión vivienda habitual
 - IRNR (ganancia patrimonial)



- Local de negocio
 - IVA / ITPAJD
 - IIVTNU
 - Retención IRNR 3%
 - IRNR
 - Sin mediación de establecimiento permanente
 - Con mediación de establecimiento permanente

Exención 50% transmisiones 12/5/2012 a 31/12/2012

Dividendos e intereses



- Tributación por su rendimiento íntegro
- Posibilidad de deducción de gastos directamente relacionados con dichos ingresos
- Tipo aplicable residentes en Francia e Italia: 19%

Participaciones



- Transmisión

- Cálculo de la base en función de las reglas básicas del IRPF (precio de transmisión – precio de adquisición)
- Imposibilidad de compensar ganancias con pérdidas
- Devengo
- Tipo aplicable para residentes en Francia e Italia: 19%

- Tenencia

- Distribución de dividendos
- Tributación por Impuesto sobre el Patrimonio (a partir de un valor global de 700.000 euros)

Trabajadores desplazados a España



- Requisitos para poder tributar en España
 - Permanencia más de 183 días en España
 - Remuneraciones pagadas por, o en nombre de un empleador residente en España
 - Remuneraciones pagadas por un EP o base fija que tenga un empleador Español en Francia o en Italia
- Tipo de gravamen: 19%



Trabajadores desplazados a España

- Posibilidad de tributar por IRPF
 - Rendimientos del trabajo o de actividades económicas en España, que superen el 75% de su renta total
 - Rendimientos inferiores al 90% del mínimo personal y familiar y que la renta extranjera sea también inferior a dicho mínimo
 - Tributación tipo medio de gravamen
- Régimen impatriados
 - Posibilidad de tributar como no residentes aún siendo residentes
 - Necesidad de ser residente en España
 - No lo haya sido en los 10 años anteriores al desplazamiento
 - Contrato de trabajo (excepción deportistas)
 - Trabajos efectivamente realizados en España
 - Límite 600.000 euros

Impuesto sobre el patrimonio (obligación real)

- A partir de 700.000 euros de patrimonio global en España
- Tabla de tipos impositivos aplicables a partir de 700.000 euros



Base liquidable (hasta)	Cuota	Resto base liquidable (hasta)	Tipo aplicable
0	0	167.129,45	0,2
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29 en adelante		2,5



Auditoría.



Sostenibilidad.



Crecimiento.



Empleo.

Investissement en France d'un italien ou d'un espagnol

Bernard Plagnet

Profesor de la Universidad de Toulouse



AUDITORES

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

Gracias por su atención
