

Videofisco del 21 settembre

Il punto sul decreto
internazionalizzazione

Trasformazione agevolata in s.s.
e collegato agricolo

A cura di Tania Stefanutto e Giampaolo Tosoni



Il decreto internazionalizzazione ad un anno dall'emanazione

A cura di Tania Stefanutto



Genesi della norma

Legge delega n. 23 del 11.03.2014



Schema di Decreto e Relazione illustrativa
tecnica del 16.04.2015 h. 15.45



Osservazioni delle Commissioni Parlamentari

R

Genesi della norma

Trasmissione del testo modificato dal
Governo in data 21.07.2015



Esito finale del documento delle
Commissioni Parlamentari: favorevole
con osservazioni 31.07.2015



Approvazione in Consiglio dei Ministri
il 06.08.2015




Genesi della norma

Firma del Presidente della Repubblica il
14.09.2015



GU Serie Generale n.220 del 22.09.2015



Entrata in vigore: dal 07.10.2015 e per
ogni singolo provvedimento sulla base
del dispositivo puntuale.



Relazione Tecnica

Obiettivo indicato nella Relazione Tecnica

«rendere il nostro Paese maggiormente attrattivo e competitivo per le imprese, italiane e straniere, che intendono operare in Italia.»

Principi di riferimento

Legge delega, Diritto dell'Unione, Corte di Giustizia e Linee Guida OCSE



Relazione Tecnica

Interventi contenuti nel decreto

- Creare un contesto di certezza normativa eliminando lacune interne
- Ridurre adempimenti e oneri per i contribuenti
- Adeguare la norma interna alle pronuncia della Corte di Giustizia
- Eliminare le distorsioni interne



Struttura del decreto

Art. 1 - Accordi preventivi per le imprese con attività internazionale

Art. 2 - Interpello sui nuovi investimenti

Art. 3 - Dividendi provenienti da soggetti residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato

Art. 4 - Interessi passivi

Art. 5 - Disposizioni in materia di costi *black list* e di valore normale

Art. 6 - Consolidato nazionale

Struttura del decreto

Art. 7 - Stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti

Art. 8 - Disciplina delle controllate e delle collegate estere

Art. 9 - Spese di rappresentanza

Art. 10 - Liste dei Paesi che consentono un adeguato scambio di informazioni e coordinamento *black list*

Art. 11 - Sospensione della riscossione della tassazione in caso di trasferimento all'estero

Struttura del decreto

Art. 12 - Trasferimento della residenza nel territorio dello Stato

Art. 13 - Perdite su crediti

Art. 14 - Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti

Art. 15 - Credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero

Art. 16 - Regime speciale per lavoratori reimpatriati

Art. 17 - Disposizione finanziaria

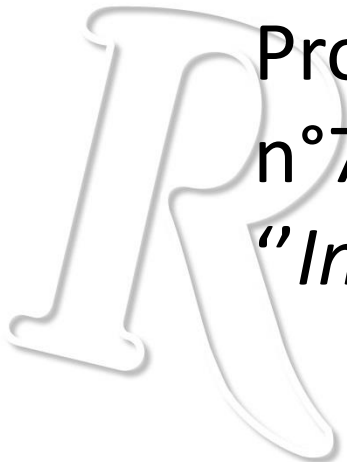
PROVVEDIMENTI ATTUATIVI

- Provvedimento **6 novembre 2015**:
“Contenuti e modalità per la designazione della controllata ai fini dell’esercizio dell’opzione per il consolidamento fiscale” **ART. 6**
- Provvedimento **21 Marzo 2016** n°42295/2016:
“ *Accordi preventivi per le imprese con attività internazionale*” **ART. 1**
- Provvedimento **29 Marzo 2016** n°46244/2016:
“ *Modalità di effettuazione della richiesta ai fini del riconoscimento dei benefici fiscali connessi al rientro in Italia*” **ART. 16**



PROVVEDIMENTI ATTUATIVI

- Provvedimento **5 Aprile 2016**
n°49121/2016:
“Determinazione del fondo di dotazione delle imprese bancarie” **ART. 7**
- **D.M. 29 Aprile 2016** integrato con
Provvedimento 20 Maggio 2016
n°77220/2016:
“Interpello sui nuovi investimenti” **ART. 2**



PROVVEDIMENTI ATTUATIVI

- Provvedimento **16 Settembre 2016**
n°143239/2016:
“Criteri per determinare con modalità semplificata l’effettivo livello di cui al comma 8 – bis dell’articolo 167 del TUIR”

ART. 8



La circolare 35/E: CFC, liste, dividendi e credito d'imposta

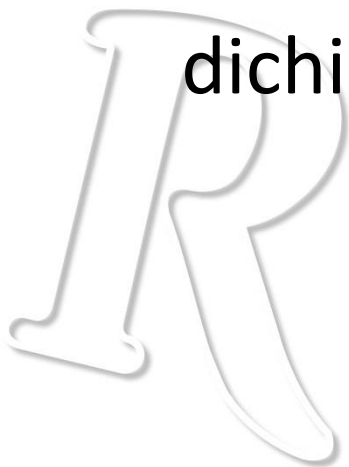
Circolare 35/E del 04.08.2016

La circolare introduce novità significative soprattutto in tema di individuazione dei «Paesi o territori a fiscalità privilegiata», sostituendosi al legislatore (o forse sarebbe più corretto assumendo il suo reale ruolo di estensore delle norme di provenienza governativa) retrodatando l'entrata in vigore della Legge di Stabilità 2016 già al 2015.



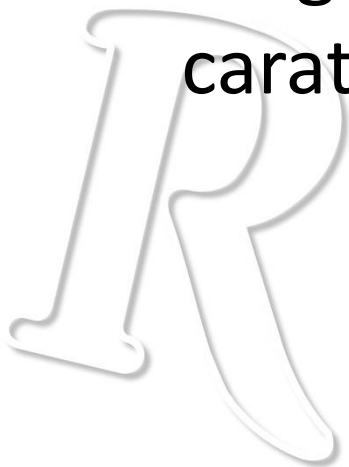
Circolare 35/E del 04.08.2016

Sempre in tema di chiarimenti a ridosso di Unico affronta il tema degli obblighi informativi in assenza o diniego di interpello e fornisce delle interpretazioni novative sul credito d'imposta, tanto da consentire di versare le imposte e presentare la dichiarazione oltre il termine.



Circolare 35/E del 04.08.2016

Nel dettaglio vediamo i passaggi più significativi che ribaltano, come più volte affermato in dottrina anche nelle nostre pubblicazioni, sul contribuente la verifica anno per anno del nuovo concetto di «regime fiscale speciale»: la cd. «geografia a carattere variabile».



Abrogazione 168 *bis*

Legge Stabilità 2016

- La legge di stabilità 2015 modifica il d.m. 21 novembre 2001 (*black list*)
- Il decreto internazionalizzazione abroga definitivamente il 168-bis (*white list*)
- Come criterio di individuazione si usa più **“adeguato scambio di informazioni”** in sostituzione della lista.
- *Art. 10 comma 4* del decreto *Internazionalizzazione*: per il 2015 si fa riferimento al comma 4 Art.167 (livello di tassazione non inferiore al 50% di quello italiano)
- Con la legge di stabilità del 2016 dal 31.12.2015 in poi viene meno il d.m 2001 (*black list*) si introducono i «regimi fiscali speciali».



Regimi fiscali privilegiati 2014

Fino al 31.12.2014 l'individuazione degli Stati a regime fiscale privilegiato era di competenza del d.m. 21.11.2001 (*black list*).

Black list: non scambio di informazioni e livello di tassazione minore in media del 30% rispetto al livello medio di tassazione italiano.

White list: Paesi che consentono un adeguato scambio di informazioni e nei quali il livello di tassazione non è sensibilmente minore rispetto che a quello italiano.

ELENCO TASSATIVO

Regimi fiscali privilegiati 2015

Coesistenza con l'elenco d.m. 21 novembre 2001 come integrato dal d.m. 30 marzo 2015 (in vigore dal 11 maggio – escono dei Paesi) e d.m. 18 novembre 2015

La legge di stabilità 2015 affianca al d.m. 21.11.2001 una nuova figura per i Paesi che pur essendo non *black list* presentano regimi speciali per cui la tassazione sia inferiore al 50% e prevede l'emanazione di provvedimento con elenco non tassativo di tali regimi.

Il provvedimento non verrà mai emanato.

Per l'esercizio 2015 è **onere del socio residente in Italia verificare, indipendentemente dalla *Black List*, se l'entità controllata sia assoggettata ad un regime fiscale privilegiato.**

Restano valide le norme su UE ed SEE per le *White list Tax rate effettivo*

Regimi fiscali privilegiati 2016

- *Art.167 comma 4 TUIR* “I Regimi fiscali, anche speciali, di Stati .. si considerano privilegiati laddove il livello nominale di tassazione risulti inferiore al 50% di quello applicabile in Italia”
- Esclusione dai regimi speciali i Paesi **UE e SEE** resta il 167 comma 8 bis e il **tax rate effettivo (come da provvedimento)** in combinato con il *passive income*

Regimi fiscali privilegiati 2016

Applicazione art. 167 co. 4

Primo criterio: non sia uno Stato UE o SEE con accordo di scambio di informazioni (attenzione il Liechtenstein è salvo dal 2015);

Secondo criterio: livello di tassazione nominale inferiore al 50% della nazionale standard (15,7% per il 2015-2016)

Terzo criterio: non sia esista un regime fiscale speciale

Tax rate per confronto

Nella circolare si indica come *tax rate nominale italiano* l'aliquota IRES, senza eventuali addizionali, e l'IRAP nominale. La *tax rate estero* sarà invece composto dalle imposte sul reddito applicate e presenti nella Convenzione (se esiste) o in analoghe imposte che hanno sostituito quelle previste. In caso di imposte progressive sarà necessario prendere a base il reddito pari a 1 milione di euro e calcolare l'imposta realmente applicata su quello scaglione (quindi con una media aritmetica ponderata ottenere l'aliquota).

Tax rate domestico =
IRES+IRAP
Oggi 31,4%

Tax rate estero = imposte sul reddito
(media aritmetica ponderata per le aliquote
progressive)
Min. 15,7%

Regimi fiscali speciale 2016

Cos'è un regime fiscale speciale?

Non esiste una definizione, rileva però che sia applicabile alla generalità dei contribuenti che ne abbiano i requisiti e che riduca per qualsiasi motivo il carico fiscale.

A large, stylized, light gray letter 'R' with a subtle drop shadow, positioned in the bottom left corner of the slide.

Regimi fiscali speciale 2016

Cos'è un regime speciale privilegiato?

- Speciali per zona (*free zone*), per tempo (agevolazioni periodiche), per tipologia di attività, per tipologia di investimenti, per accordi specifici, ecc.
- Non esiste alcuna definizione positiva: resta in capo al contribuente la verifica analitica della situazione della partecipata e quindi il calcolo del reale carico fiscale.
- Tax rate di confronto italiano:

$$\frac{\text{IRES+IRAP}}{2}$$

Art. 167 comma 5

2° circostanza esimente

- *“dalle partecipazioni non consegue l’effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al comma 4”*

Questa esimente ricorre quando la controllata:

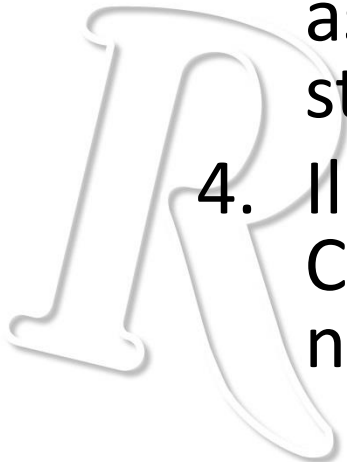
1. Gode di un regime privilegiato (ai sensi del comma 4 Art.167) ma il 75% o più dei suoi redditi sono tassati in stati con regimi ordinari; oppure



Art. 167 comma 5

2° circostanza esimente

2. Gode di un regime fiscale privilegiato ma svolge esclusivamente la propria attività principale, ovvero ha la sede di direzione effettiva in uno Stato a regime fiscale non privilegiato, ove è tassata; oppure
3. Opera in un Regime privilegiato mediante una S.O. ma il reddito è integralmente assoggettato a tassazione ordinaria nello stato di residenza della casa madre, oppure
4. Il carico fiscale complessivo sui redditi della CFC è tale per cui non vi sia vantaggio fiscale nella delocalizzazione.



Art. 167 comma 5

2° circostanza esimente, Esempi

Esempi:

- Partecipata residente in un Paese a fiscalità privilegiata, detiene partecipazioni in Paesi a tassazione ordinaria, i redditi ritratti (pari ad es. al 75% dei redditi della partecipata) sotto forma di dividendi subiscono una tassazione ordinaria nel Paese della seconda controllata



Art. 167 comma 5

2° circostanza esimente, Esempi

Esempi:

- Partecipata residente in un Paese a fiscalità privilegiata opera tramite una S.O. in un Paese a fiscalità ordinaria, il Paese della casa madre-partecipata non permette il rimborso alla casa madre delle imposte estere subite dalla S.O.
- Partecipata localizzata in un Paese a fiscalità ordinaria che tramite una S.O. svolge un'attività in un Paese con fiscalità privilegiata, i redditi della S.O. vengono tassati in capo alla casa madre-partecipata.



Art. 167 comma 5

2° circostanza esimente, Esempi

Esempi:

- Carico fiscale complessivo sui redditi prodotti dalla catena societaria è tale per cui non ci sia un vantaggio fiscale derivante dalla localizzazione, per vedere se vi è un mero vantaggio fiscale si confronta il ***tax rate estero*** con l'***aliquota nominale nazionale***, se questa condizione non è soddisfatta si confronta il ***tax rate estero*** con la metà del ***tax rate virtuale nazionale***.

tax rate effettivo estero (imposte pagate/utile ante imposte della controllata) < ***50% aliquota nominale nazionale*** (IRES+IRAP)

tax rate effettivo estero (imposte pagate/utile ante imposte della controllata) < ***50% tax rate virtuale domestico*** (imposte teoriche italiane sul reddito estero/utile ante imposte della controllata)

Art.167 comma 6 TUIR

Determinazione del reddito estero del socio

La disciplina CFC prevede la tassazione per trasparenza in via separata in capo al socio residente dei redditi conseguiti dalla controllata nello stato estero.

Il socio residente è tenuto a rideterminare tali redditi secondo regole fiscali domestiche "in base alle disposizioni applicabili ai soggetti residenti titolari di reddito d'impresa".

Art.167 comma 6 TUIR

Determinazione del reddito estero del socio

L'esclusione dell'indicazione specifica del TUIR apre anche alle norme di carattere sistemico come: Aiuto alla Crescita e società di comodo. Restano esclusi invece gli strumenti di determinazione statistica dei ricavi come gli studi di settore (si legga l'inciso molto utile anche nel contenzioso nazionale).

Specifico norma esclusa è anche la rateizzazione delle plusvalenze

La RATIO è garantire una maggiore equivalenza del reddito estero (imputato per trasparenza) rispetto al reddito prodotto in Italia da società analoga.

Disciplina comma 8-*bis* e 8-*ter* Art.167

Provvedimento 143239 del 16.09.2016

TASSAZIONE EFFETTIVA ESTERA

Imposta estera sul reddito imponibile

Utile estero ante imposte

TASSAZIONE VIRTUALE DOMESTICA

Imposta domestica sull'utile estero riqualificato secondo
la normativa nazionale sul reddito d'impresa

Utile estero ante imposte



Disciplina comma 8-*bis* e 8-*ter* Art.167

Provvedimento 143239 del 16.09.2016

Imposte estere rilevanti anche in assenza di Convenzione:

- Imposte sul reddito nazionali estere
- Imposte locali sul reddito
- Imposte federali sul reddito

Imposte italiane per il tax rate virtuale:

IRES + ADDIZIONALI **ATTENZIONE NON IRAP**

Profilo di incostituzionalità dell'interpretazione contenuta nella circ. 35/E



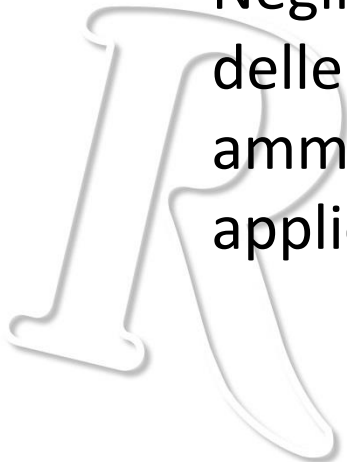
Disciplina comma 8-*bis* e 8-*ter* Art.167

Provvedimento 143239 del 16.09.2016

Determinazione della base imponibile virtuale nazionale:

In presenza di controllate con redazione dei bilanci in conformità dei Principi contabili internazionali si applicano le norme del TUIR applicabili a tali soggetti.

Negli altri casi si ridetermina il reddito senza tener conto delle variazioni non permanenti (es. piani di ammortamento) e senza tener conto di agevolazioni applicabili a tutti i contribuenti.



Passive Income e Trading companies

Circolare 28/E del 2011

I «*passive income*» tradizionali sono redditi ritratti da attività non operative come capitale, dividendi, royalties, canoni di locazione.

Si intende un reddito *passive income* come reddito «*derivante, più che dall'esercizio di una effettiva attività economica, dalla produttività insita in cespiti di facile mobilità, quale, il reddito di natura finanziaria*».

Passive Income e Trading Companies

Circolare 28/E del 2011

TRADING COMPANIES: società che effettuano operazioni di compravendita di merci e prodotti finiti con controparti appartenenti allo stesso gruppo.

Nonostante il dato letterale della norma (prestazioni di servizi infragruppo) la Circ. Min. n. 28/E del 21.06.2011 estende alle Trading companies l'applicazione del requisito *Passive Income*.

Secondo l'Agenzia l'attività di trading di merce e prodotti finiti con imprese consociate, nelle sue caratteristiche essenziali, non esclude la classificazione di prestazione di servizi.

Novità su istanze di interpello CFC

La modifica introdotta dall'Art. 8 comma 1 del d.lgs. 147/2015, l'articolo 167 comma 5 TUIR recita: *“Ai fini del presente comma, il contribuente PUO' interpellare l'amministrazione...”* .

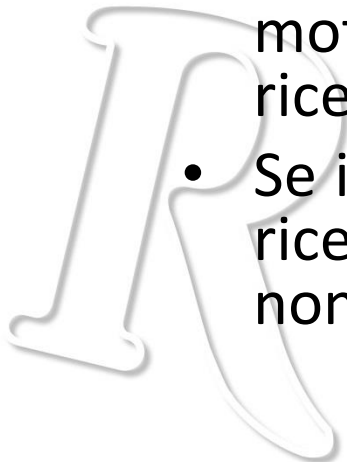
L'interpello CFC è nella categoria degli interPELLI probatori, pertanto facoltativi.

Accertamento

comma 8-quater 8-quinques Art.167

Essendo non più obbligatoria l'istanza di interpello l'Agenzia deve:

- Prima di emettere un accertamento notificare al contribuente una richiesta di documentazione al fine di fornire prove per la disapplicazione CFC per la possibilità (tutti gli atti e i termini sono sospesi per 90 gg).
- In fase di emissione dell'eventuale avviso di accertamento che disconosca le esimenti, deve motivare nello specifico sulla documentazione ricevuta, pena la nullità dell'atto.
- Se il contribuente ha presentato istanza di interpello e ricevuto parere positivo, gli esimenti (commi 5 e 8 ter) non devono essere più dimostrati.



Obblighi di segnalazione

Essendo non più obbligatoria l'istanza di interpello il contribuente deve:


- In assenza di istanza di interpello o di risposta negativa indicare in dichiarazione dei redditi (quadro FC) la partecipazione con la presenza o meno dell'interpello e il tipo di esimente applicabile.
- Indicare il reddito della partecipata senza compilare il resto del modello FC

La mancata segnalazione è punita con sanzione propria pari al 10 per cento del reddito conseguito dalla CFC e imputabile nel periodo d'imposta al soggetto residente in proporzione alla partecipazione.

La sanzione varia da un minimo di 1.000 € ad un massimo di 50.000€.

Obbligo di segnalazione: Partecipazioni

| SEZIONE I Dati identificativi del soggetto non residente o della stabile organizzazione | |
|--|---|
| Denominazione 1 | |
| Codice identificativo estero 2 | |
| Data di chiusura esercizio 3 | |
| Art. 167, comma 8 bis <input type="checkbox"/> | Art. 167, comma 8-quadro <input type="checkbox"/> |
| FC1 Sede legale della società o della stabile organizzazione, Indirizzo 4 | |
| Cod. Stato estero 5 | |
| Sede della stabile organizzazione, Indirizzo 6 | |
| Cod. Stato estero 7 | |
| Art. 168-ter, comma 4 <input type="checkbox"/> | Esimente <input type="checkbox"/> |
| Tipologia controllo 8 | |
| Controllo indiretto 9 | |
| Codice fiscale controllante 10 | |
| PI progressivo stabile organizzazione 11 | |



Nel nuovo **quadro FC** si devono fornire le informazioni rilevanti relative alla partecipazione nella CFC, come se sia stata presentata istanza di interpello preventivo o no oppure a quale tipologia di esimenti ricorre.

OBBLIGO DI INDICARE IN DICHIARAZIONE LA DETENZIONE DI PARTECIPAZIONI IN SOGGETTI RESIDENTI IN PARADISI FISCALI.

A PARTIRE DAL DALLA DATA DEL 7 OTTOBRE 2015, È IMPOSTO AL SOCIO RESIDENTE CHE NON ABBIA RICHIESTO LA DISAPPLICAZIONE DELLA *CFC rule* o ABBIA RICEVUTO PARERE NEGATIVO SULLA DISAPPLICAZIONE DALL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA.

Obbligo di segnalazione: Dividendi e Plusvalenze

In presenza di Dividendi/Partecipazione per cui si ritiene di aver diritto all'esimente lettera b)

Nella **colonna 1** del rigo **RF 46** nel Modello Unico il contribuente dovrà segnalare l'ammontare della **quota esente** delle **plusvalenze** derivanti dalla cessione di partecipazioni in imprese a fiscalità privilegiata, nella **colonna 1** al rigo **RF 47** il contribuente dovrà indicare **gli utili provenienti da partecipazioni** in imprese a fiscalità privilegiata.

Obbligo di segnalazione: Dividendi e Plusvalenze



Se le partecipazioni sono detenute da soggetti residenti **persone fisiche**, sarà obbligo del socio residente segnalare nella propria dichiarazione l'ammontare nel **quadro RL degli utili**, mentre nel **quadro RT le plusvalenze** in esame.

Le sanzioni sono analoghe a quelle già indicate.

Dividendi BL

Sostanziali modifiche introdotte in tema di **limitazioni al regime di integrale imposizione dei dividendi**, per il quale viene confermato che i dividendi da black list concorrono alla formazione del reddito del socio residente in maniera integrale, ma solo ed esclusivamente nel momento in cui il suddetto socio detenga :

- una partecipazione diretta in un soggetto localizzato in uno “Stato black list”; o
- una **partecipazione di controllo**, anche di fatto, diretto o meno, in società estera non black list che consegua utili della partecipazione in società residenti in Stati a regime fiscale privilegiato.



Dividendi BL

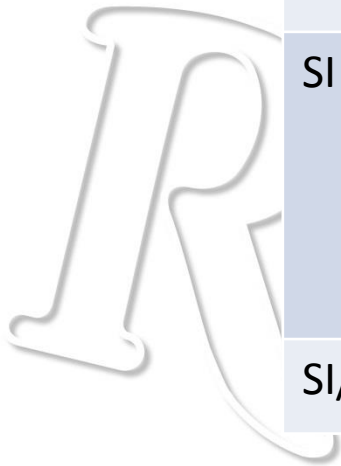
In ultimo, una modifica che trova rilevanza in tema di dividendi da black list è quella relativa all'introduzione dei **crediti d'imposta** .

Secondo quanto emanato dal d. lgs 147, infatti , qualora fosse dimostrato che dalla società non residente dalla quale provengono gli utili viene svolta attività commerciale o industriale come principale attività all'interno del mercato di riferimento, viene riconosciuto al soggetto controllante residente in Italia un credito d'imposta .



Dividendi BL

| Controllo tax payer italiano | Partecipazione | Seconda partecipazione | Tassazione |
|------------------------------|--------------------------------------|------------------------|--|
| NO | BL | | INTEGRALE |
| NO | NO BL | QUALUNQUE | 5% O 49,72% |
| SI | BL CFC | | TRASPARENZA NO DISTRIB. |
| SI | BL CON PRIMA ESIMENTE (OPERATIVITA') | | INTEGRALE CON CREDITO IMPOSTA |
| SI | NO BL | SI BL | PARTE INTEGRALE LA QUOTA DI PROVENIENZA BL |
| SI/NO | BL | NO | 5 O 49,72% |



Trattamento plusvalenze e dividendi 2015

- Utili ricevuti da partecipate in Stati *black list* (considerati tali prima delle modifiche normative): Assume rilevanza il criterio vigente al ***momento della loro percezione***. Per il 2015 (fino all'entrata in vigore del d.m. 30 marzo 2015) si usa il d.m. 21 novembre 2001 (*black list*) mentre per quelli conseguiti dopo vale il criterio del livello di tassazione (non inferiore al 50% di quello italiano).
- Quindi Black list variabile in corso d'anno.

Abrogazione art.168 TUIR

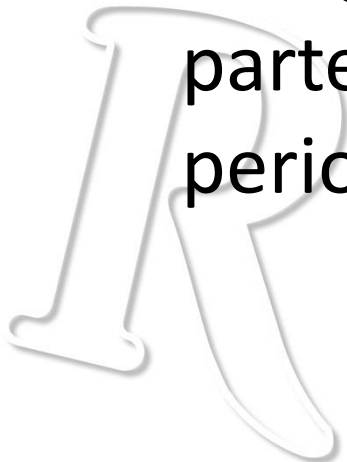
Fuoriuscita dal regime CFC delle società collegate.

Con l'abrogazione dell'Art. 168 il legislatore ha adeguato la CFC *rule* italiana con i regimi CFC esteri.

Ai sensi dell'articolo 8 del decreto legislativo internazionalizzazione l'abrogazione dell'art.168 del TUIR ha effetto a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto, ossia per i soggetti il cui esercizio coincide con l'anno solare ha effetto a partire dal periodo d'imposta 2015.

Credito d'imposta

Articolo 3 comma 1 Decreto
Internazionalizzazione: in caso di dimostrazione dell'esimente (prima esimente) è riconosciuto al soggetto controllante residente un credito d'imposta in ragione delle imposte assolte dalla società partecipata sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione.



Credito d'imposta

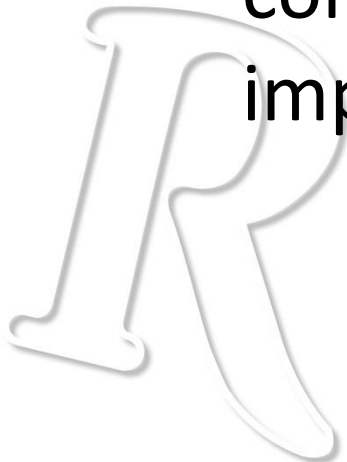
È un credito **“indiretto”**, riconosciuto non sulle imposte subite dal contribuente ma dalla società dalla quale provengono gli utili.

Il riconoscimento del credito d'imposta in esame nelle ipotesi di sussistenza della prima esimente rappresenta un rimedio agli effetti distorsivi che determinano una penalizzazione in investimenti veri e propri in soggetti esteri (tassazione integrale in fase di percezione del dividendo).

Imposte estere con diritto al credito

Il credito d'imposta è limitato ai tributi stranieri che si sostanziano in un'imposta sul reddito ovvero in tributi con natura simile, se presenti in Convenzione.

Diversamente potranno comunque essere considerate tutte le imposte analoghe alle imposte sul reddito in Italia.



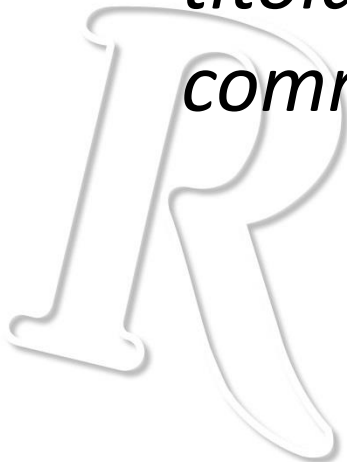
Trasferimento della residenza (Art.12)

Nel caso in cui il trasferimento avviene da Stati i quali **non permettono un adeguato scambio di informazioni** il valore fiscale delle **attività** trasferite è pari **al minore** tra costo d'acquisto, valore di bilancio e valore normale, mentre per le **passività** trasferite si assume il **maggiore** tra questi valori.

Trasferimento della residenza (Art.12)

Rileva la risoluzione che non conta l'eventuale attività della società che è trasferita (es. holding) ma solo il territorio da cui proviene.

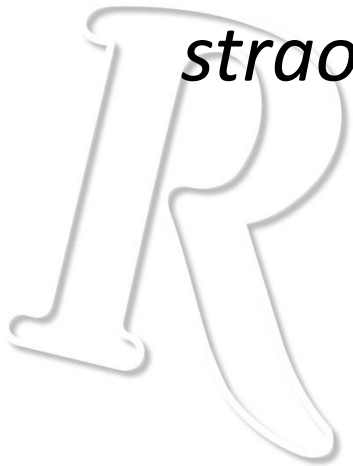
Quindi rileva che il soggetto trasferito sia titolare di reddito d'impresa, non la commercialità



Trasferimento della residenza (Art.12)

Rileva la risoluzione che non come si trasferisce la residenza in Italia, conta la perdita di soggettività nel Paese di provenienza.

Quindi rileva che il soggetto si trasferisca anche per effetto di operazioni di straordinarie.



Trasferimento della residenza (Art.12)


Rileva la risoluzione che i valori dei beni completamente ammortizzati ma che comunque confluiscono nel patrimonio dell'incorporante nazionale vadano imputati al valore normale e abbiano diritto ad essere riconosciuti anche ai fini dell'ammortamento.

Quindi rileva che per disposizione di legge il valore normale in ingresso dei beni.

Norme in attesa di un
provvedimento

Branch

Le norme contenute nel decreto 147/2015 si rivolgono sia alle Stabili Organizzazioni di imprese italiane all'estero che a Stabili di Imprese estere in Italia.

 Nel primo caso viene affiancato un regime opzionale (art. 14) al regime ordinario, nel secondo caso (art. 7) muta l'attuale regime.

S.O. DI IMPRESA RESIDENTE

L'art. 14 dello decreto internazionalizzazione introduce il nuovo art. 168-ter TUIR

BRANCH EXEMPTION

R Il contribuente potrà NON tassare in Italia i redditi provenienti dalla **Branch**

Assegnazione - Cessione Trasformazione in società semplice

A cura di Gian Paolo Tosoni



Assegnazione beni: aspetti contabili

Plusvalenza



La plusvalenza soggetta ad imposta sostitutiva non è tassata in capo alla società ma diventa utile per le società di capitali in sede di futura distribuzione.

R

Le riserve di rivalutazione

Riserva di rivalutazione

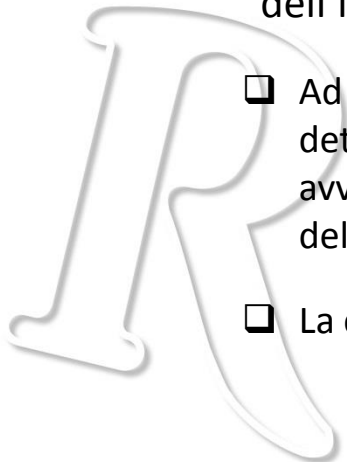


È tassata con aliquota pari al 13% e non concorre a formare il reddito imponibile in capo al socio.



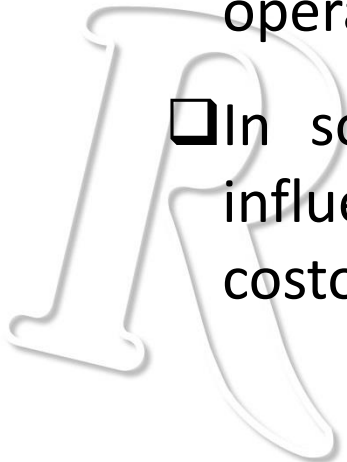
L'applicazione dell'Iva

- ❑ In assenza di specifiche disposizioni agevolative trovano applicazione le ordinarie disposizioni di cui al Dpr 633/1972.
- ❑ In particolare, in base al combinato disposto dei punti 5) e 6) del comma 2 dell'articolo 2, **le assegnazioni costituiscono cessioni di beni ed integrano il presupposto oggettivo ai fini dell'applicazione dell'IVA:**
 - ❑ sono **fuori campo Iva** e quindi soggette ad imposta di registro se non è stata operata la detrazione all'atto dell'acquisto;
 - ❑ sono **soggette ad Iva** se all'atto dell'acquisto è stata operata la detrazione dell'imposta ai sensi dell'articolo 19;
 - ❑ Ad esempio se l'immobile viene assegnato da una impresa che lo ha costruito ed ha detratto l'Iva da meno di 5 anni, si applica l'imposta; se, invece, la ultimazione è avvenuta da oltre 5 anni la fuoriuscita del bene può avvenire in esenzione ai sensi dell'articolo 10, Dpr 633/1972.
 - ❑ La cessione, invece, non è mai fuori campo Iva. Può essere esente o imponibile.



Base imponibile

- ❑ Anche per la base imponibile non sono previste disposizioni agevolative, trovano quindi applicazione le ordinarie disposizioni di cui al Dpr 633/1972.
- ❑ Come previsto dall'articolo 13, comma 2, la **base imponibile** ai fini Iva corrisponde al **prezzo di acquisto del bene o**, in mancanza **dal prezzo di costo**, determinato nel momento in cui si effettuano tali operazioni.
- ❑ In sostanza la base imponibile Iva non deve essere influenzata dal ricarico ma deve corrispondere al solo costo.



Altre imposte indirette

- ❑ Se l'operazione di assegnazione agevolata viene effettuata fuori campo Iva, ovvero per i fabbricati abitativi anche esente da Iva, sono dovute l'imposta di registro e le ipotecarie e catastali.
- ❑ Se dovuta, l'**imposta di registro** è ridotta del 50%, pertanto:
 - fabbricati abitativi e strumentali 9% che diventa 4,5%;
 - abitativi prima casa 2% che diventa 1%;
 - fabbricati strumentali 4% che diventa 2%;
 - terreni agricoli 15% che diventa 7,5% (tranne Iap e CD).
- ❑ La base imponibile dell'imposta di registro è identica a quella assunta per l'imposta sostitutiva.
- ❑ Se dovute, le **imposte ipotecarie e catastali** sono applicate in misura fissa (50 euro cadauna).
- ❑ Nel caso di assegnazioni di beni ai soci soggette ad IVA si applica l'imposta di registro nella misura fissa di 200 euro (alternatività Iva-Registro, articolo 40 Tur).

Trasformazione

- ❑ La trasformazione agevolata in società semplice riguarda le **società immobiliari che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di immobili diversi da quelli utilizzati nell'esercizio dell'impresa** (dunque non strumentali per destinazione). Anche i terreni agricoli devono essere affittati.
- ❑ Si paga l'imposta sostitutiva ed eventualmente l'Iva con le stesse modalità previste per le assegnazioni/cessioni agevolate.
- ❑ Non è, invece, dovuta l'imposta di registro in quanto, nella trasformazione, i beni permangono nel patrimonio della società.
- ❑ La trasformazione in società semplice non interrompe il quinquennio di cui all'art. 67- 1 comma Tuir ai fini della determinazione delle plusvalenze (come, invece, accade nei casi di assegnazione). Pertanto, si potrà procedere ad una eventuale cessione del bene computando il quinquennio dal momento dell'acquisto da parte della società e non dal momento della trasformazione in società semplice.

Arrivederci al prossimo incontro:

VideoFisco
5 ottobre 2016

Perchè i professionisti sono
«impacciati» quando
devono farsi pagare?

a cura di Eros Tugnoli

