

Newsletter fiscale

Gennaio 2020

In questa edizione:

- Fiscalità domestica
- Fiscalità internazionale





Fiscalità Domestica

Limiti al forfetario: tutto e subito!

Sul regime forfetario si è alzato un polverone. La nuova Legge di Bilancio ha previsto dei limiti per l'accesso all'agevolazione, ma senza chiarire la loro decorrenza: subito a partire dal 2020 o a decorrere dal 2021?

Sul punto il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha chiarito che le clausole ostative debbano essere applicate retroattivamente. In altri termini, già a partire dal 2020, chi nell'anno precedente ha percepito redditi di lavoro dipendente per oltre 30 mila euro e ha erogato stipendi per più di 20 mila euro fuoriesce dal regime forfetario.

Il ritardo dell'indicazione fornita dal Governo potrà creare disagio ai contribuenti che a fine 2019 non hanno avuto modo di effettuare una adeguata valutazione e che sono rimasti nell'incertezza circa la tassazione dei loro redditi secondo il regime ordinario. Tutto ciò recherà, infatti, non pochi fastidi ai contribuenti che a gennaio 2020, nel convincimento di possedere i requisiti per il forfetario, non hanno considerato le soglie previste dai nuovi limiti.

Il passaggio al regime ordinario comporterà l'assoggettamento a tassazione dei redditi con le aliquote progressive Irpef, a cui si aggiungeranno le addizionali regionali e comunali. Non solo, le conseguenze dell'abbandono del regime agevolativo implicheranno l'applicazione dell'IVA e dei relativi adempimenti, nonché l'obbligo della fatturazione elettronica.

Quanto alla detenzione delle partecipazioni, invece, i contribuenti titolari «incolpevoli» (per partecipazioni ricevute ad esempio per donazione o successione) non fuoriescono dal regime agevolativo se provvedono alla cessione delle medesime entro fine anno.

“Impatriati” per altri 5 anni. Chiarimenti sull'estensione del beneficio

I benefici fiscali in favore degli «impatriati» continuano a rendere attrattiva l'Italia.

L'aumento dell'agevolazione per il 2020, con la detassazione per cinque periodi di imposta del 70% dei redditi di lavoro dipendente e autonomo prodotti sul territorio (o del 90% in caso di trasferimento nel Mezzogiorno), ha fatto crescere il numero di soggetti decisi a trasferire la residenza in Italia. Destinatari del nuovo beneficio sono i contribuenti che si sono trasferiti a partire dal 30 aprile 2019.

Quanto alla possibilità di estendere la misura dell'agevolazione per un ulteriore quinquennio, il comma 3-*bis* dell'art. 16 del D. Lgs. n. 147/2015 prevede tale facoltà in favore dei lavoratori che:

- abbiano acquistato un immobile nei 12 mesi precedenti il trasferimento o lo acquistino successivamente. L'unità può essere anche acquisita dal coniuge, dal convivente o dai figli del lavoratore, anche in comproprietà;
- abbiano un figlio minorenni o a carico, anche in affidio preadottivo.

Tale ultima condizione ha sollevato alcuni dubbi: ci si domandava se per godere dell'estensione temporale dell'agevolazione il figlio dovesse essere minorenni prima del trasferimento o al momento dell'accesso al regime o, comunque, entro il primo quinquennio.

In occasione del Telefisco 2020, l'Agenzia delle Entrate ha sciolto i dubbi chiarendo che per l'estensione del beneficio temporale è sufficiente che i figli siano minorenni o a carico entro il primo quinquennio di fruizione dell'agevolazione.

Infine, occorre ricordare che la tassazione si riduce ulteriormente sino al 10% del reddito complessivo qualora l'impatriato abbia almeno tre figli minorenni o a carico anche in affidio preadottivo.

Maggior tutela per il contribuente che si ravvede anche se la condotta è fraudolenta

Il ravvedimento operoso permette adesso una più ampia tutela per le violazioni che configurano reati tributari.

In generale, con lo strumento *de quo* è possibile sanare le irregolarità fiscali eseguendo spontaneamente il pagamento delle imposte dovute, degli interessi e delle sanzioni, queste ultime, in misura ridotta (a seconda del tempo effettivamente trascorso dalla scadenza del termine ordinario previsto per l'adempimento che si vuole sanare).

Oltre agli evidenti benefici sotto il profilo sanzionatorio, l'istituto concede una vera e propria copertura penale per alcuni reati che potrebbero essere contestati ai contribuenti a seguito delle violazioni tributarie commesse.

Già in precedenza, per il reato di infedele dichiarazione, il ravvedimento operoso conduceva alla non punibilità. Infatti, l'art. 13 co. 2 del D.Lgs. n. 74/2000 (sulle cause di non punibilità dei reati tributari) ritiene non punibile per il reato di dichiarazione infedele il contribuente che, entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva, sani la violazione avvalendosi dello strumento del ravvedimento operoso.

Inoltre, la tutela assume connotati più ampi poiché lo stesso Decreto ha esteso, per il contribuente che si ravveda nei termini, la non punibilità anche per il reato di dichiarazione fraudolenta, ovvero realizzato mediante utilizzo di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e mediante altri artifici.

La «nuova» rivalutazione delle partecipazioni

La Legge di Bilancio 2020, come le precedenti, conferma la riapertura dei termini per la rivalutazione delle partecipazioni detenute in società non quotate.

In particolare, la Legge consente ai contribuenti (persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia) di affrancare il valore delle partecipazioni detenute, non in regime di impresa, attraverso il versamento, entro il 30 giugno 2020, di un'imposta sostitutiva pari all'11%.

La rivalutazione permette di «sterilizzare» il *capital gain* derivante dalla cessione della partecipazione, altrimenti tassabile in forma ordinaria.

Quanto a tale ultimo aspetto, rileva la modifica al regime di tassazione delle plusvalenze che, dal 2018, sono tassate mediante applicazione di una ritenuta del 26%, siano esse derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate che non qualificate.

In passato, invece, le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate erano assoggettate ad imposizione secondo il regime ordinario con applicazione delle aliquote progressive IRPEF (dal 23% al 43%) su una base imponibile del 49,72% (fino al 31 dicembre 2017) o del 58,14% (percentuale valida fino al 2018).

Ciò detto, il contribuente che voglia rivalutare la propria partecipazione nell'anno in corso otterrà il beneficio consistente nel versamento dell'imposta sostitutiva dell'11% in luogo della tassazione della plusvalenza con ritenuta del 26%.

E' palese che il risparmio di imposta conseguito con la rivalutazione prevista per l'anno di imposta 2020 è ridimensionato rispetto a quello previsto dalle precedenti Leggi di Bilancio.

Si pensi, a riprova di ciò, che per la plusvalenza derivante dalla cessione di una partecipazione qualificata e rivalutata prima del 2018, il contribuente godeva di un maggiore beneficio derivante dal versamento di un'imposta sostitutiva, all'epoca pari all'8%, in luogo delle aliquote ordinarie Irpef su una base imponibile ridotta.

Azione revocatoria dell'atto di scissione: tutela europea per i creditori della scissa

Una maggior tutela ai creditori societari viene fornita direttamente dall'Europa, nell'ambito delle operazioni straordinarie.

In particolare, a seguito di una operazione di scissione contestata dai creditori della società scissa, la Corte di Appello di Napoli aveva sospeso il giudizio e rimesso ai giudici europei la questione relativa alla possibilità per i creditori con ragioni di credito pregresse rispetto all'operazione di scissione di poter esperire l'azione revocatoria ex art. 2901 c.c. dopo che la scissione fosse stata attuata, anche senza aver previamente esercitato il rimedio dell'opposizione ex art. 2503 c.c. (strumento di tutela introdotto dalla VI Direttiva europea in tema di scissione societaria).

Scopo dell'azione revocatoria da parte dei creditori è quello di far dichiarare l'atto di scissione inefficace nei loro confronti e di proporre azioni esecutive o conservative sui beni trasferiti alla società beneficiaria.

A snodare la matassa ci ha pensato la Corte di Giustizia UE con sentenza del 30.01.2020 (causa C-394/18) che ha dichiarato valido l'esercizio dell'azione revocatoria da parte dei creditori contro l'atto di scissione, purché eseguito entro il termine di 5 anni dal realizzo dell'operazione straordinaria.

Tuttavia, la Corte ha precisato che tale azione non inficia l'operazione in sé: la scissione non è nulla, ma non esplica effetti nei confronti dei creditori della scissa, i quali possono così promuovere azioni esecutive o conservative sui beni trasferiti alla società risultante dall'operazione.



Fiscalità Internazionale

L'AFC fa sul serio: emesse le decisioni nei confronti dei contribuenti «recalcitranti»

Novità sul fronte dello scambio di informazioni tra Italia e Svizzera.

È stato di recente pubblicata la comunicazione dell'AFC (Amministrazione Federale delle Contribuzioni) contenente le decisioni finali nei confronti dei contribuenti detentori di conti correnti bancari presso la ex BSI (ora EFG) che, nonostante abbiano ricevuto le cc.dd. richieste raggruppate inviate dall'Agenzia delle Entrate per mezzo della Amministrazione svizzera (e dei loro istituti bancari), non hanno partecipato alla procedura di assistenza informativa.

Si ricorda che l'oggetto della richiesta si riferiva alle attività finanziarie detenute dai contribuenti residenti in Italia presso istituti bancari elvetici dal 23.02.2015 al 31.12.2016 (prima dell'entrata in vigore dello scambio automatico delle informazioni).

Nello specifico, le richieste hanno colpito coloro che, non avendo aderito negli anni precedenti alla procedura di *voluntary disclosure* hanno mantenuto i conti correnti svizzeri o li hanno chiusi dopo il 23.2.2015 o, ancora, hanno deciso di spostare la residenza in Svizzera nel 2015.

Con le richieste si invitavano gli interessati a prestare il consenso alla comunicazione dei dati (personali e dei conti bancari) direttamente alle Autorità fiscali italiane.

Gli interessati hanno ora 30 giorni di tempo (a decorrere dal giorno successivo alla pubblicazione) per poter impugnare la decisione dell'AFC dinanzi al Tribunale Amministrativo Federale.

In alternativa, il contribuente potrà ravvedersi con lo strumento del ravvedimento operoso.

Aggiornamenti sulla DAC6, ma ancora tutto da definire

Inizia a muoversi qualcosa in tema di obblighi di comunicazione delle operazioni transfrontaliere potenzialmente aggressive.

L'Italia è in ritardo sull'adozione della Direttiva 2018/822/UE (c.d. DAC 6), ovvero la procedura che prevede obblighi - per gli intermediari e in alcuni casi per i contribuenti - di comunicazione dei progetti di pianificazione fiscale potenzialmente aggressivi. Il termine ultimo per recepire la Direttiva era fissato al 31 dicembre 2019.

In Italia, invece, era stata emanata una bozza di decreto, in consultazione pubblica al MEF da luglio 2018, che doveva passare al vaglio governativo in tempi brevi al fine di valutare se lo schema di decreto dovesse essere adottato in toto (con alcune sottili differenze rispetto alla Direttiva comunitaria).

Tuttavia solo il 29 gennaio scorso, il Consiglio dei Ministri si è riunito ed ha approvato - in esame preliminare - il decreto legislativo relativo all'attuazione della DAC 6.

Pertanto, è confermato l'obbligo per intermediari (banche, *trust*, fiduciarie...) e professionisti (avvocati, commercialisti...) di comunicare *una tantum* all'Agenzia delle Entrate - entro il 30 agosto 2020 - le informazioni sui sistemi di pianificazione fiscale transfrontaliera potenzialmente aggressivi, la cui prima fase è stata attuata tra il 25 giugno 2018 e il 1 luglio 2020. Al di là di questa prima fase, ogni altra operazione posta in essere riferita ad un periodo successivo dovrà essere comunicata entro i tempi dettati dalla Direttiva (nella maggior parte dei casi 30 giorni).

Attualmente il Decreto è in fase di discussione nelle competenti Commissioni e, pertanto, non vi è nulla di definitivo.

Occorrerà attendere altri provvedimenti che permettano di comprendere appieno i delicati profili delle comunicazioni obbligatorie all'Agenzia delle Entrate.

"Euroritenuta" scomputata da quanto già versato

Molti contribuenti italiani hanno detenuto - e tutt'ora detengono - attività finanziarie in Stati esteri con i quali prima del 2017 non era previsto uno scambio di informazioni automatico con l'Italia (come la Svizzera).

Nei rapporti con detti Paesi, l'adozione della Direttiva 2003/48/CE prevedeva l'applicazione della "cd. euroritenuta", ossia un prelievo in misura pari al 35% sull'ammontare degli interessi derivanti da attività finanziarie detenute dal contribuente italiano all'estero. La Direttiva, in seguito, è stata soppressa e la relativa imposta non più dovuta.

Tuttavia, si sono verificate numerose contestazioni circa il diritto al rimborso dell'euroritenuta già versata dal contribuente italiano che, avendo a sua volta aderito alla procedura di *voluntary disclosure*, aveva contestualmente versato anche le relative imposte in Italia, per regolarizzare la sua posizione fiscale. Si è verificato, dunque, un caso di doppia imposizione dovuto al mancato scomputo o comunque al mancato rimborso dell'euroritenuta versata.

In continuità con altri precedenti giurisprudenziali a favore del rimborso, la Ctp di Milano si è pronunciata con sentenza n. 4629/19, accogliendo il ricorso di un contribuente che contestava il "silenzio rifiuto" dell'Agenzia delle Entrate in merito ad una sua istanza di rimborso dell'euroritenuta subita.

In particolare, il ricorrente aveva aderito alla procedura di *voluntary disclosure* versando le imposte dovute in Italia senza considerare quelle sostitutive già pagate all'estero. Infatti, le disponibilità finanziarie detenute in Svizzera dal contribuente erano già state assoggettate a ritenuta alla fonte in quel Paese (conformemente alla Dir. 2003/48/CE) e, a seguito dell'adesione alla *voluntary*, per le stesse erano state versate all'Amministrazione finanziaria italiana le imposte dovute.

La Ctp in commento ha riconosciuto, dunque, una doppia imposizione dichiarando il diritto al rimborso in favore del contribuente.

Tuttavia, si segnala che tale orientamento non è stato seguito dalla successiva sentenza n. 421/2020 in cui la Ctp di Milano ha disconosciuto il diritto al rimborso dell'euroritenuta dopo l'adesione alla *voluntary disclosure*. In tale pronuncia, infatti, i giudici tributari hanno argomentato che non sussiste una doppia imposizione ritenendo i due momenti impositivi – rispettivamente quello dell'applicazione dell'euroritenuta sul riporto degli interessi per le attività estere e quello del pagamento dell'imposta in Italia sullo stesso reddito – di natura diversa.

Finanziamenti dall'estero: interessi esenti da ritenuta per il beneficiario effettivo

Per aumentarne la competitività nell'ottica di un mercato transnazionale, alle imprese italiane è stato facilitato l'accesso ai finanziamenti a medio-lungo erogati direttamente dall'estero.

In particolare, il vantaggio riconosciuto - anche per evitare casi di doppia imposizione - è stato espresso dall'art. 26 co. 5-*bis* del Dpr. 600/73 con la previsione dell'esenzione della ritenuta da applicare sugli interessi e proventi derivanti da tali forme di finanziamento. Più nel dettaglio, l'impresa italiana che riceve il finanziamento da investitori esteri costituiti in Paesi *white list* non dovrà applicare la ritenuta del 26% sugli interessi derivanti dal finanziamento.

Tuttavia, possono nascere problemi qualora tra la società erogatrice degli interessi e il beneficiario effettivo (ente che eroga il finanziamento) si interponesse una terza società (*conduit*) priva di sostanza economica, il cui unico compito è ritrasferire (anche in tempi molto brevi) i medesimi interessi all'effettivo percettore. Potrebbero, infatti, verificarsi situazioni abusive dell'agevolazione, soprattutto quando il percettore finale (l'ente finanziatore) non dovesse rientrare tra i soggetti indicati dalla norma (ad esempio perché soggetto extra UE) e questa ultima venisse aggirata frapponendo tra il beneficiario effettivo e l'impresa italiana finanziata un terzo soggetto (percettore formale) che abbia le caratteristiche per far applicare l'esenzione.

Per evitare ipotesi abusive, la CTP di Milano con sentenza n. 4708/2019 si è di recente pronunciata in senso opposto alle ultime indicazioni dell'Agenzia delle Entrate (vedasi risposta a interpello n. 423/2019), stabilendo che per una corretta applicazione dell'agevolazione occorre far riferimento ad un approccio *look through*, ovvero guardare direttamente al rapporto tra il soggetto che corrisponde gli interessi ed il beneficiario effettivo.

Così, tale approccio esclude il rischio di condotte abusive.

Fidinam Italia

Via Senato, 12
20121 Milano
www.fidinam.com/italia

Fidinam Group

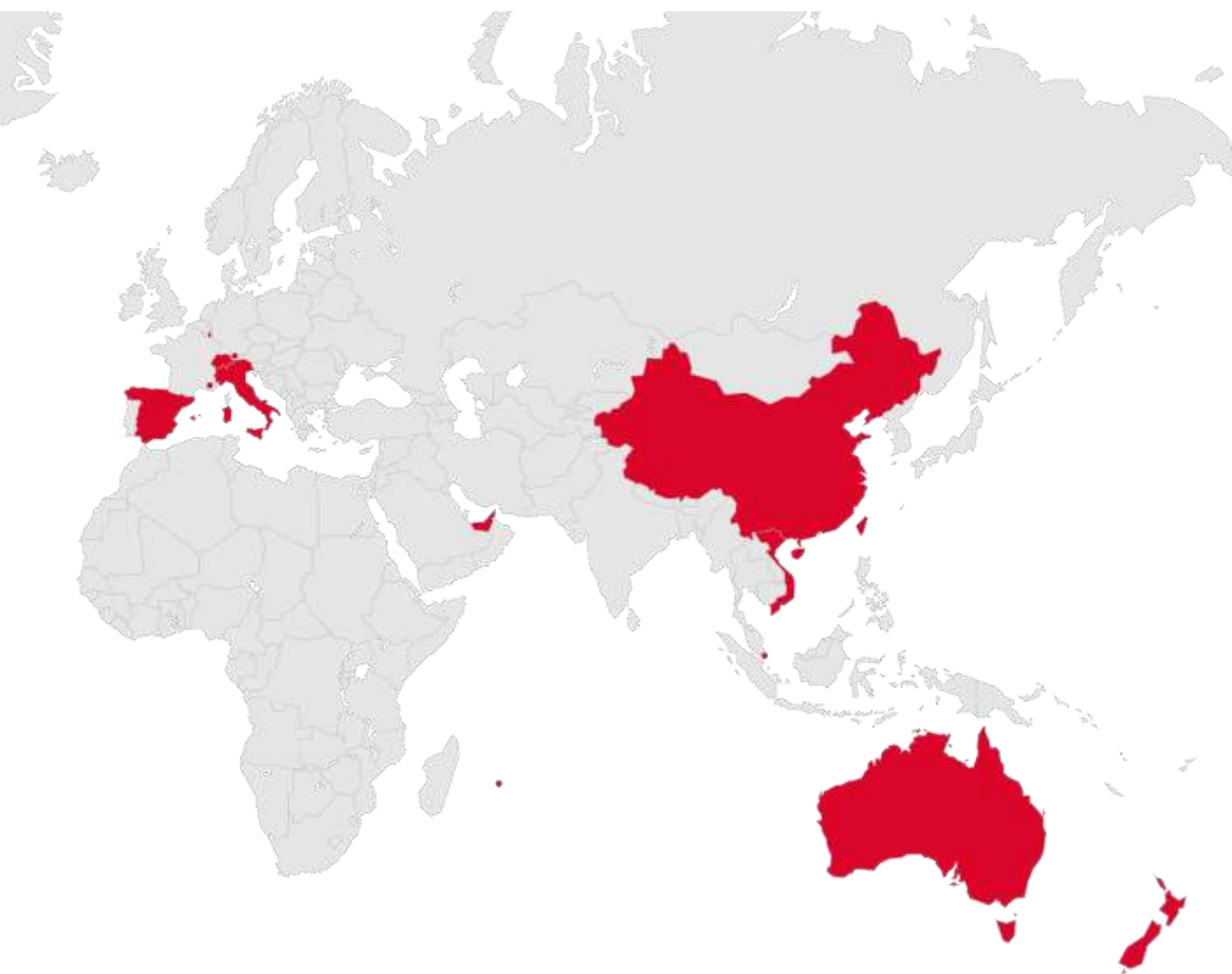
Via Maggio 1
CH 6900 Lugano
www.fidinam.com

Filippo Tornambè
Managing Director
filippo.tornambe@fidinam.com

Raffaella Arena
Tax Consultant
raffaella.arena@fidinam.com

Angelo Ferro
Tax Consultant
angelo.ferro@fidinam.com

Carlotta Parente
Tax Consultant
carlotta.parente@fidinam.com



Switzerland /
Europe

Lugano
Bellinzona
Mendrisio
Geneva
Zürich

Milan
Barcelona
Luxembourg
Monaco

Overseas

Hong Kong
Dubai
Singapore
Sydney
Ho Chi Minh City
Mauritius