



Gli eventi di settembre

La disciplina antiriciclaggio per le compagnie assicurative

Milano, 19 settembre 2013
Hotel Hilton

La responsabilità solidale nei contratti d'appalto

Milano, 20 settembre 2013
Hotel Hilton

Crisi d'impresa e modifiche al pre concordato

Milano, 19 e 20 settembre 2013
Hotel Hilton

Inconferibilità e incompatibilità degli incarichi nella PA e negli Enti partecipati

La redazione del Piano Anticorruzione nella PA: metodologia e aree di rischio

Roma, 24 e 25 settembre 2013
Hotel Savoy

La disciplina delle società a partecipazione pubblica dopo gli ultimi interventi legislativi e giurisprudenziali

Roma, 24 e 25 settembre 2013
Grand Hotel St. Regis

Piani azionari e coinvestimento del management

Remunerazione dei dirigenti con responsabilità strategica

Milano, 25 e 26 settembre 2013
Grand Hotel et de Milan

Il finanziamento delle opere pubbliche

Milano, 26 e 27 settembre 2013
Hotel Hilton

Le nuove disposizioni di Banca d'Italia in materia di controlli interni

Milano, 26 e 27 settembre 2013
Hotel Principe di Savoia

PARADIGMA Srl Per informazioni, programma completo e iscrizioni:
C.so Vittorio Emanuele II, 68 - 10121 Torino
Tel. 011.538686 - Fax 011.5621123
www.paradigma.it - info@paradigma.it

Ctp Roma. Applicabile lo stesso criterio per i Paesi che non sono paradisi fiscali

Il tax rate taglia il prelievo sulla controllata black list

Sconto sui dividendi se la tassazione è già elevata

Marco Mobili
Giovanni Parente

Un tax rate superiore al 50% rispetto a quello italiano consente di disapplicare il prelievo integrale sui dividendi della controllata in un Paese black list. Il livello complessivo della tassazione va calcolato considerando anche le imposte contestate dall'amministrazione finanziaria straniera e oggetto di contenzioso. L'inammissibilità dell'interpello da parte delle Entrate equivale a una risposta negativa e quindi può essere impugnata davanti al giudice tributario. È quanto emerge dalla sentenza 398/13/2013 della Ctp di Roma (presidente Villani, relatore Danieli).

La vicenda scaturisce da un interpello presentato all'Agenzia da una società produttrice di giocattoli per disapplicare la tassazione integrale dei dividendi (applicazione dell'aliquota Ires su tutto l'importo e non soltanto sul 5%) della controllata con sede a Hong Kong. La Direzione centrale ha ritenuto inammissibile l'istanza in quanto le argomentazioni utilizzate sono alla base di contestazioni mosse dalla Guardia di Finanza in occasione di precedenti controlli fiscali e la circolare 32/E/2010 ha evidenziato come fosse sbarrata la strada agli interpelli «che interferiscono con l'esercizio dei poteri accertativi, riguardando fattispecie già sottoposte a controllo».

La Ctp ha accolto il ricorso

contro l'inammissibilità perché ha riconosciuto che l'interpello - pur se presentato secondo la procedura stabilita dall'articolo 11 della legge 212/2000 (Statuto del contribuente) - è rinconducibile nell'alveo di quelli disapplicativi, perché finalizzato a evitare l'intero ammontare dei dividendi della controllata black list concorrente al reddito d'impresa. Un'istanza ritenuta «obbligato-

ria» e da cui «deriva un effetto diretto e immediato sul carico fiscale del contribuente - si legge in motivazione - quindi non può essergli negata, nell'esercizio del diritto di ottenere la corretta quantificazione dell'onere tributario, un'eventuale tutela giurisdizionale».

Entrando nel merito della vicenda, dopo aver chiesto un parere a un consulente tecnico d'ufficio, il collegio ha riconosciuto che nell'arco di tutto il periodo di possesso della partecipazione la controllata di Hong Kong abbia scontato una tassazione superiore al 50% rispetto a quella che avrebbe subito se fosse stata residente in Italia. Così la Ctp ha, di fatto, esteso la disciplina prevista per le controllate in Paesi non ritenuti paradisi fiscali dall'ordinamento italiano anche a quelle black list. Il limite del 50% è stato infatti introdotto dalla manovra estiva del 2009 (il Dl 78/2009) all'interno del Tuir (articolo 167, comma 8-bis). Questa soglia «assume un valore rilevante, quasi da spartiacque, anche per i casi di controllate estere residenti in Stati o territori inclusi nella black list - sottolinea la sentenza - perché se la caratteristica di questi Paesi è avere un regime fiscale particolarmente lieve e prossimo allo zero, la presenza di un livello di tassazione prossimo a quello dei Paesi "no black list" induce a ritenere che non è il risparmio fiscale

la principale motivazione della localizzazione dell'attività produttiva estera». Inoltre la presenza nello Stato asiatico risponde a esigenze strategiche e commerciali in quanto il business del giocattolo ruota intorno alla Cina (per la produzione) e a Hong Kong (per supervisione, sviluppo e controllo). A dimostrarlo c'è anche la presenza dell'Istituto italiano per la sicurezza del giocattolo.

Inoltre il calcolo dell'effettivo tax rate estero deve considerare anche le imposte contestate dalle autorità fiscali straniere e oggetto di contenzioso. L'amministrazione di Hong Kong, infatti, ha effettuato una ripresa fiscale per una componente di costo per tutti gli anni di oggetto di controllo. Anche per questo le imposte vengono ritenute «ragionevolmente dovute» e gravano sul reddito.

I giudici romani hanno, quindi, valorizzato sia la componente quantitativa del tax rate (includendo anche le imposte accertate dalle autorità fiscali locali) sia quella qualitativa della localizzazione necessaria e correlata al business giungendo a escludere la sussistenza di intenti elusivi e, quindi, concedendo la disapplicazione richiesta dal contribuente.

APPROFONDIMENTO ONLINE

Il testo della sentenza
www.ilssole24ore.com/norme/documenti

Le risposte ai temi dei lettori. La dichiarazione originaria deve essere stata presentata

Integrativa a sfavore condizionata

Salvina Morina
Tonino Morina

Le dichiarazioni annuali di redditi, Iva e Irap possono essere oggetto di correzioni, integrazioni o ravvedimenti. La correzione si distingue dalle integrazioni, per la ragione che la **dichiarazione correttiva** è quella che può essere presentata entro i termini ordinari di scadenza, mentre le **dichiarazioni integrative**, a favore del o a sfavore, si presentano dopo la scadenza del termine. In questi casi, nella seconda facciata di Unico 2013 persone fisiche, per i redditi del 2012, si deve specificare il tipo di dichiarazione che si presenta.

Per presentare una dichiarazione integrativa, sono previste tre caselle, la prima riguarda la "dichiarazione integrativa a favore", la seconda riguarda la "dichiarazione integrativa", cioè quella a sfavore del contribuente, e la terza serve solo per modificare l'originaria richiesta di rimborso (entro 120 giorni). Scaduti i termini per la presentazione della dichiarazione, il contribuente può rettificarla o integrarla presentando, secondo le stesse modalità previste per quella originaria, una nuova dichiarazione completa di tutte le sue parti, su modello conforme a quello approvato per il periodo d'imposta cui si riferisce la di-

IL MIO GIORNALE



ADEMPIMENTI

Caccia al rimedio per i contribuenti

Un contribuente si è rivolto a un "sedicente" professionista per avere assistenza fiscale in materia di dichiarazioni. Dal cassetto fiscale Unico 2012 risulta omissso, Unico 2011 risulta inviato ma non contiene i redditi provenienti da Cud e le detrazioni per interventi di recupero edilizio e Unico 2010 risulta omissso. Unico 2013 è stato inviato tramite Caf ma non è stato indicato il reddito di disoccupazione. Quali soluzioni può utilizzare il contribuente per cercare di mettere in regola la propria situazione? In che misura può fare ricorso alla dichiarazione integrativa a sfavore?

norme@tributi.ilmogiornale@ilssole24ore.com

chiarazione. Presupposto è che sia stata validamente presentata la dichiarazione originaria. Vanno considerate valide anche le dichiarazioni presentate entro 90 giorni dal termine di scadenza, fatta salva l'applicazione delle sanzioni.

Il contribuente che segnala nel frontespizio di presentare una "dichiarazione integrativa a favore" specifica che sta presentando una dichiarazione a favore dopo la scadenza del termine. La dichiarazione a favore può riguardare errori od omissioni contenuti in Unico 2012. Per esempio, il contribuente che si è dimenticato di indicare oneri sostenuti o versamenti effettuati in Unico 2012 presentato lo scorso anno, non è soggetto a sanzioni perché presenta una dichiarazione "bonaria": il contribuente, cioè, corregge una dichiarazione nella quale ha pagato più di quanto doveva. La correzione si esegue, presentando Unico 2012, entro il 30 settembre 2013, barrando la casella "dichiarazione integrativa a favore".

Il contribuente che segnala di presentare una "dichiarazione integrativa", specifica infine che sta presentando una dichiarazione a suo sfavore, con indicazione di maggiori somme dovute. In proposito, alla voce "dichiarazione integrativa", sono

previste due caselle. La prima deve essere barrata:

■ per i casi di ravvedimento previsti all'articolo 13 del decreto legislativo 472/1997, entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo; può essere il caso, ad esempio, di un contribuente che ha presentato nei termini Unico 2012 e intende integrarlo per indicare alcuni redditi che aveva omissso in sede di presentazione di Unico 2012; questa dichiarazione può essere presentata entro il 30 settembre 2013, sempre che non siano iniziati accessi, ispezioni o verifiche; sono dovuti i maggiori tributi, le sanzioni in misura ridotta e gli interessi;

■ nell'ipotesi prevista dall'articolo 2, comma 8 del Dpr 322/1998, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un minore reddito o, comunque, da cui consegua un minore debito d'imposta o un maggiore credito e fatta salva l'applicazione delle sanzioni; vanno versate le maggiori somme dovute, le sanzioni e gli interessi che saranno chiesti dalle Entrate e dagli istituti previdenziali per gli eventuali contributi dovuti.

Autonomie. Delega fiscale in Aula prima dell'estate

La riforma della riscossione non premierà i «monopoli»

ROMA

Scrivere i decreti attuativi in un anno e non in due, e approvare il primo provvedimento in 4 mesi. Con gli emendamenti proposti ieri dal presidente della commissione Finanze della Camera Daniele Capezzone (Pd) e approvati in comitato ristretto (si veda anche pagina 4), la **delega fiscale** prova ad accelerare: l'obiettivo è di arrivare in Aula prima della pausa estiva (anche se il calendario è fitto di decreti da convertire), e comunque di accorciare drasticamente

la fase attuativa.

È in lizza per il primo decreto attuativo c'è in particolare la riforma della **riscossione locale**, che attende l'uscita di Equitalia in programma per fine anno dopo l'ultima proroga. Una riforma

AD ARMI PARI

Dopo l'addio di Equitalia i privati chiedono concorrenza vera nei rapporti concessionari-enti locali

ma, ha sottolineato ieri il viceministro dell'Economia Luigi Casero intervenendo a un convegno di Anacap (l'Associazione dei concessionari privati della riscossione locale), che «va fatta subito e deve chiarire una volta per tutte il quadro delle competenze. Anche in questo settore vale il principio della sussidiarietà, che apre ai privati tutte le attività possibili». Le ultime parole di Casero servono a rassicurare le aziende private di riscossione, che temono un rientro della concessionaria pubblica anche

dopo l'addio di Equitalia, magari attraverso il Consorzio ipotizzato dall'ultima proroga. «Non si può pensare a organismi pubblici in condizione di monopolio o di oligopolio - ha sostenuto sul punto anche Daniele Capezzone - perché la concorrenza può far risparmiare la Pa a patto che le regole siano uguali per tutti e gli abusi siano repressi». E proprio a chiarire le regole di sistema punta la delega fiscale, che deve riscrivere le modalità di gestione dei rapporti fra enti e concessionari (conti dedicati, versamenti, aggi e così via) e mette in agenda anche il nuovo codice deontologico per gli iscritti all'albo della riscossione. «L'ingiunzione introdotta nel 1910 è ultracentenaria - ha aggiunto il presidente di Anacap, Piero di Benedetto - e non può più essere la base normativa di un'attività

tanto essenziale per l'ente locale. Non siamo contro nessuno - ha chiarito - ma chiediamo solo regole efficienti e imparziali». Proprio la complessità dei problemi in campo, aggravati nei due anni di "congelamento" vissuti dal 2011 a oggi, obbliga la delega fiscale a mettere in campo in pratica un nuovo testo unico della fiscalità locale, anche per dare strumenti più efficaci per evitare il ripetersi di casi di mancati versamenti delle imposte come accaduto con Tributi-Italia. Proprio per questo la riscossione locale potrebbe imboccare la corsia preferenziale verso il primo decreto attuativo, anche se l'obiettivo di tagliare il traguardo dell'attuazione entro fine anno continua ad apparire arduo.

Dre Lombardia

Più penali, il Registro si paga una volta

Angelo Busani

La presenza di una pluralità di **clausole penali** all'interno dello stesso contratto provoca l'applicazione dell'**imposta fissa di registro** per una sola volta (e non tante volte quante sono le penali pattuite): è quanto affermato in una nota della Dre Lombardia senza protocollo e datata 12 luglio 2013, con ciò intendendosi uniformare una difformità di comportamento tra diversi uffici. L'argomento lombardo delle Entrate è di particolare rilevanza in quanto l'utilizzo delle clausole penali è di particolare frequenza nella prassi contrattuale.

La clausola penale è definita dall'articolo 1382, codice civile come una pattuizione con cui le parti contraenti convengono che, in caso di inadempimento, o di ritardo nell'adempimento di una di esse, questa sia tenuta ad effettuare una determinata prestazione (di regola, il pagamento di una somma di denaro): la clausola penale è dunque un patto accessorio del contratto ed è concordata tra le parti al fine di rafforzare il vincolo contrattuale, con funzione sia di coercizione all'adempimento che di predeterminazione della misura del risarcimento per il caso di inadempimento.

Quanto al profilo tributario, va innanzitutto osservato che la pattuizione di una penale (e poi anche il suo pagamento, che consegue nel caso di inadempimento), è esclusa dal regime impositivo dell'Iva, ai sensi dell'articolo 15, comma 1, Dpr 633/1972, per il quale «non concorrono a formare la base imponibile (...) le somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi». La penale è attratta, quindi, nel novero applicativo dell'imposta di registro; per il fatto di non trovare menzione in alcuno degli articoli della tariffa allegata al Dpr 131/1986, essa va pertanto collocata nell'ambito degli atti «aventi ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale» di cui è disposta la registrazione in "termine fisso" e con applicazione dell'aliquota del 3% (articolo 9, comma 1, tariffa allegata al Dpr 131/1986) alla base imponibile rappresentata dal valore dell'operazione (articolo 43 Dpr 131/1986).

Occorre peraltro sottolineare (risoluzione n. 91 del 16 luglio 2004), che «l'obbligo di cui è fonte la clausola in esame produce i suoi effetti solo a seguito dell'inadempimento dell'obbligazione principale; da ciò consegue che, ai fini dell'imposta di registro, trova applicazione, per analogia, la disciplina degli atti sottoposti a condizione sospensiva» e che «di conseguenza, l'obbligazione che scaturisce dalla clausola penale è assoggettata all'imposta di registro nella misura proporzionale solo all'avverarsi della condizione, ovvero dell'inadempimento dell'obbligazione principale (...), essendo la clausola una pattuizione che diviene efficace e produttiva dell'obbligazione assunta soltanto se e quando si ha l'inadempimento».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

G.Tr.

© RIPRODUZIONE RISERVATA