

Newsletter fiscale

Dicembre 2019

In questa edizione:

- Fiscalità domestica
- Fiscalità internazionale



Fiscalità Domestica

Il mese di dicembre è stato ricco di novità fiscali a seguito dell'approvazione della Legge n. 157/2019 che ha convertito, con alcune rilevanti modifiche, il Decreto Legge n. 124/2019 (c.d. Decreto Fiscale collegato alla Legge di Bilancio 2020).

La manovra fiscale si è poi conclusa il 27.12.2019 con l'emanazione della Legge di Bilancio per l'anno 2020 (L. n. 160/2019, in vigore dall'1.1.2020).

La Legge prevede numerose novità fiscali.

Nel seguito alcuni brevi cenni sulle modifiche più rilevanti.

La flat tax del 2020

La Legge di Bilancio 2020 ha apportato modifiche al regime c.d. forfetario.

Innanzitutto, è stato abolito il regime della *flat tax* con imposta sostitutiva del 20% per i contribuenti con ricavi e compensi compresi fra 65.000 e 100.000 euro.

Per quanto riguarda, invece, il regime *flat tax* con imposta sostitutiva del 15% (5% per le *start up*), il requisito di accesso resta invariato. E' sufficiente, quindi, che il contribuente, nell'anno precedente, non abbia superato il limite dei 65.000 euro di ricavi e compensi nell'ambito del reddito di impresa o di lavoro autonomo.

Dal 2020, tuttavia, vi sono alcuni limiti per l'accesso.

In particolare, quanto alle spese per lavoro dipendente, la *flat tax* è consentita a chi non abbia sostenuto spese per il personale dipendente e assimilato superiori a 20.000 euro. Inoltre, entrano nel *forfait* coloro che nell'anno precedente abbiano percepito redditi di lavoro dipendente ed assimilati per ammontare non superiore a 30.000 euro.

Ancora, preclude l'accesso al regime il possesso di partecipazioni (i) in società di persone, anche minoritarie, a meno che nell'anno precedente la quota non sia stata ceduta o liquidata; (ii) in srl, se di controllo e se l'attività svolta dalla società sia riconducibile a quella esercitata dal contribuente. In tale seconda ipotesi, il regime forfetario non si applica dall'anno successivo.

Infine, la Legge di Bilancio 2020 è andata incontro ai contribuenti che aderiscono alla *flat tax* "risparmiandoli" dall'obbligo della fatturazione elettronica. Tuttavia, per chi dovesse decidere di aderire volontariamente alla fatturazione elettronica, il termine di decadenza per l'accertamento è ridotto di un anno.

In conclusione, le modifiche apportate dalla manovra fiscale sembrano penalizzare quei contribuenti costretti ad abbandonare il forfetario per essere assoggettati al regime ordinario Irpef.

“Impatriati” con effetti retroattivi

Il c.d. regime degli impatriati ha certamente reso il Bel Paese maggiormente attrattivo per coloro che avessero voglia di trasferirvi la residenza civilistica e fiscale.

Il regime in commento, in vigore già dal 2015, ha subito notevoli modifiche nel corso del 2019, per mano del c.d. Decreto Crescita, tese a renderlo ancor più accattivante.

Infatti, mentre la disciplina in vigore fino al 2019 prevedeva la detassazione del reddito complessivo nella misura del 50% per chi avesse trasferito la residenza fiscale nello stesso anno, con il Decreto Crescita è stato introdotto un ampliamento del beneficio attraverso la detassazione del reddito nella misura del 70% per i trasferimenti di residenza realizzati a partire dal 2020.

Tuttavia, il Decreto Fiscale collegato alla Legge di Bilancio 2020, per ovvie ragioni di equità, ha anticipato l'applicabilità delle previsioni più vantaggiose anche per coloro che si siano trasferiti in Italia già a partire dal 30 aprile 2019.

La riduzione dell'imponibile potrà inoltre essere ampliata fino al 90% per i primi 5 anni per i contribuenti che si siano trasferiti in una regione del Mezzogiorno ed è ulteriormente prevista una proroga del beneficio per un ulteriore quinquennio (sempre con detassazione dell'imponibile del 90%) per coloro che abbiano almeno 3 figli minori o a carico.

Nuove pene per i reati tributari

Il Decreto Fiscale collegato alla Legge di Bilancio 2020 ha introdotto diverse ed importanti novità in tema di reati tributari: da un lato, vengono inasprite le pene per il compimento di alcuni reati tributari e, dall'altro, si riducono le soglie di rilevanza penale per le medesime fattispecie.

Nel dettaglio, in caso di dichiarazione infedele, ovvero di indicazione di elementi reddituali in misura inferiore a quelli effettivi oppure per indicazione di costi inesistenti, qualora l'imposta evasa sia superiore a 100.000 euro, la sanzione è ora da 2 a 4 anni e sei mesi di reclusione. La previgente disciplina sanzionava il contribuente che avesse evaso un'imposta per un ammontare pari a 150.000 euro e la sanzione era da 1 a 3 anni di reclusione.

Nel caso di omissione della dichiarazione dei redditi, pur non intervenendo sulla soglia di punibilità, che resta un'imposta evasa superiore a 50.000 euro, il legislatore ha aumentato la pena della reclusione da 2 a 5 anni, in luogo di quella previgente da un minimo edittale di 1 anno e sei mesi a un massimo di 4 anni.

L'inasprimento del massimo edittale ha conseguenze non indifferenti. Infatti, il sistema penale prevede la custodia cautelare per i delitti per cui sia prevista la pena della reclusione non inferiore nel massimo, appunto, a 5 anni.

Resta invariata la previsione dell'esclusione della punibilità dei reati se i debiti tributari, compresi di sanzioni ed interessi, vengano estinti spontaneamente con ravvedimento operoso oppure venga presentata la dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo.

Dalla riforma emerge comunque il chiaro intento del legislatore italiano di appesantire il sistema punitivo dei reati tributari.

La nuova tassazione dei dividendi

Il Decreto Fiscale collegato alla Legge di Bilancio 2020 è altresì intervenuto sul trattamento fiscale dei dividendi di fonte italiana corrisposti alle società semplici.

In pratica, a partire dal 25 dicembre, detti dividendi si considerano percepiti per trasparenza direttamente dai rispettivi soci, con conseguente applicazione del regime fiscale proprio del socio persona giuridica o persona fisica.

Pertanto, nel caso in cui il socio sia una società di capitali, il dividendo incassato concorre alla formazione del reddito del socio per il 5% dell'ammontare, essendo escluso dalla formazione del reddito imponibile per il 95%. Se il socio è persona fisica-non imprenditore residente, il dividendo è assoggettato a ritenuta a titolo di imposta con aliquota del 26%.

Il nuovo regime, tuttavia, non si applica ai dividendi di fonte estera la cui disciplina fiscale resta invariata e, conseguentemente, gli utili di fonte estera corrisposti a società semplici continueranno a concorrere alla formazione del reddito imponibile per il loro intero ammontare.

Da un punto di vista strettamente giuridico non si comprende il mantenimento del differente trattamento fiscale dei redditi di fonte italiana e quelli di fonte estera.

Niente abuso con il recesso atipico

L'Agenzia delle Entrate presta sempre particolare attenzione alle operazioni di riorganizzazione societaria, finalizzate anche ai passaggi generazionali, che potrebbero risultare potenzialmente abusive.

Il caso esaminato dall'Amministrazione nella risposta ad interpello n. 537 del 24 dicembre 2019 riguarda due soci, fratelli e capostipiti delle rispettive famiglie che, con l'intento di favorire il futuro ingresso in società dei figli ed evitare il frazionamento delle partecipazioni, hanno prospettato la volontà di creare due entità giuridiche separate attraverso la scissione parziale non proporzionale della società già esistente, previa cessione di quote rivalutate.

In particolare, l'Agenzia ha dichiarato una simile operazione non in contrasto con l'abuso del diritto in quanto realizzata attraverso l'utilizzo di uno strumento giuridico conforme a normali logiche di mercato, ovvero il recesso atipico.

Quest'ultimo consiste nell'acquisto della partecipazione da parte di altri soci o di un terzo soggetto. Il reddito incassato dal socio cedente si qualifica come «diverso»: si pensi alla plusvalenza derivante dal maggior corrispettivo incassato rispetto al costo fiscale della partecipazione ceduta.

Nell'operazione prospettata all'Agenzia, come anticipato, le partecipazioni cedute erano state oggetto di una pregressa rivalutazione fiscale, strumento con cui, rideterminando il valore della partecipazione, che viene allineato al costo fiscale, si «neutralizza» la plusvalenza tassabile in caso di cessione.

Il dubbio sull'abusività si era posto relativamente all'eventuale contrasto dell'operazione di riorganizzazione societaria con la *ratio* dell'istituto della rivalutazione fiscale delle partecipazioni.

(segue...)

L'operazione ha superato positivamente il vaglio dell'Agenzia proprio grazie all'utilizzo del recesso atipico, che è parso strettamente correlato al raggiungimento dell'obiettivo economico dell'operazione, ovvero consentire alla società scissa di detenere il controllo totalitario delle altre società coinvolte nella riorganizzazione societaria.

Per tale motivo, considerato che i due soci hanno operato nelle normali logiche del mercato senza raggiungere indebiti vantaggi fiscali, l'Amministrazione non ha ragione (né il potere) di sostituire una siffatta operazione con una altrettanto conforme ma fiscalmente più onerosa.



Fiscalità Internazionale

Italia e Svizzera alla resa dei «conti»

Da qualche anno le Autorità fiscali svizzere hanno dato un repentino cambio di rotta al tanto criticato segreto bancario elvetico, comunicando attivamente con l'Italia.

Infatti, già in passato, al fine di contrastare la detenzione di attività estere mai dichiarate al Fisco italiano, è stata concessa ai contribuenti la possibilità di aderire alla procedura di *voluntary disclosure* con l'obiettivo di regolarizzare la propria posizione fiscale.

Con tale procedura gli Stati coinvolti hanno voluto dare un forte segnale alla lotta contro l'evasione fiscale e la *voluntary* ha rappresentato l'ultimo treno utile per il contribuente che avesse intenzione di dichiarare le attività estere.

Pertanto, tenuto conto che ormai gli istituti elvetici collaborano attivamente con l'Italia nel fornire alle autorità fiscali informazioni sulla loro clientela, per i contribuenti che non si siano avvalsi della procedura straordinaria, il ravvedimento operoso rimane l'unico strumento utile per sanare le violazioni relative ad anni di imposta che possono ancora essere oggetto di accertamento fiscale.

In conclusione, l'attiva collaborazione tra le autorità fiscali dei due Stati ed i notevoli passi avanti compiuti dalla Svizzera in tema di trasparenza fiscale fanno risultare maggiormente paradossale l'indicazione di quest'ultima tra i Paesi, considerati dall'Italia, "black list".

Sarebbero utili interventi chiarificatori a riguardo.

Partecipazioni estere: il caso brasiliano

L'Agenzia delle Entrate si è pronunciata in merito alla corretta qualificazione e al trattamento fiscale da riservare ai flussi derivanti da società controllate brasiliane ed indirizzati al socio italiano.

Analizzando le normative nazionali italiana e brasiliana, nonché le norme contenute nella Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra i due Stati, con la risposta n. 538/2019, l'Agenzia ha stabilito che le somme distribuite da società brasiliane non possano considerarsi simili ad azioni, in quanto parzialmente deducibili nello Stato estero.

Infatti, la normativa italiana esclude la similarità alle azioni delle partecipazioni estere la cui remunerazione sia parzialmente deducibile dal reddito imponibile dell'emittente nello Stato estero.

Pertanto, si è concluso che le somme "in uscita" dal Brasile e destinate ai soci residenti italiani siano qualificabili come interessi attivi (per la parte deducibile) e come dividendi (per la parte indeducibile).

Dopo aver risolto la complicata qualificazione delle somme percepite dal socio italiano, l'Agenzia ha inoltre affrontato il tema dei risvolti fiscali correlati alla predetta qualificazione.

Si è in particolare soffermata sui casi di doppia imposizione e, in ossequio alle norme convenzionali applicabili tra i due Paesi, ha concluso per il regime dell'esenzione totale per la parte della remunerazione qualificata quale dividendo, mentre per quella qualificata come interesse, il concorso dell'intero ammontare al reddito del socio italiano.

A quest'ultimo, inoltre, è stato riconosciuto in Italia anche il credito per l'imposta pagata in Brasile.

Appare chiaro, dalla risposta in commento, come una corretta interpretazione ed un idoneo utilizzo delle fonti normative nazionali e sovranazionali porti in determinati casi a regolamentare fattispecie ritenute apparentemente complicate.

fidinam 1960
2020

Fidinam Italia

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

Fidinam Group

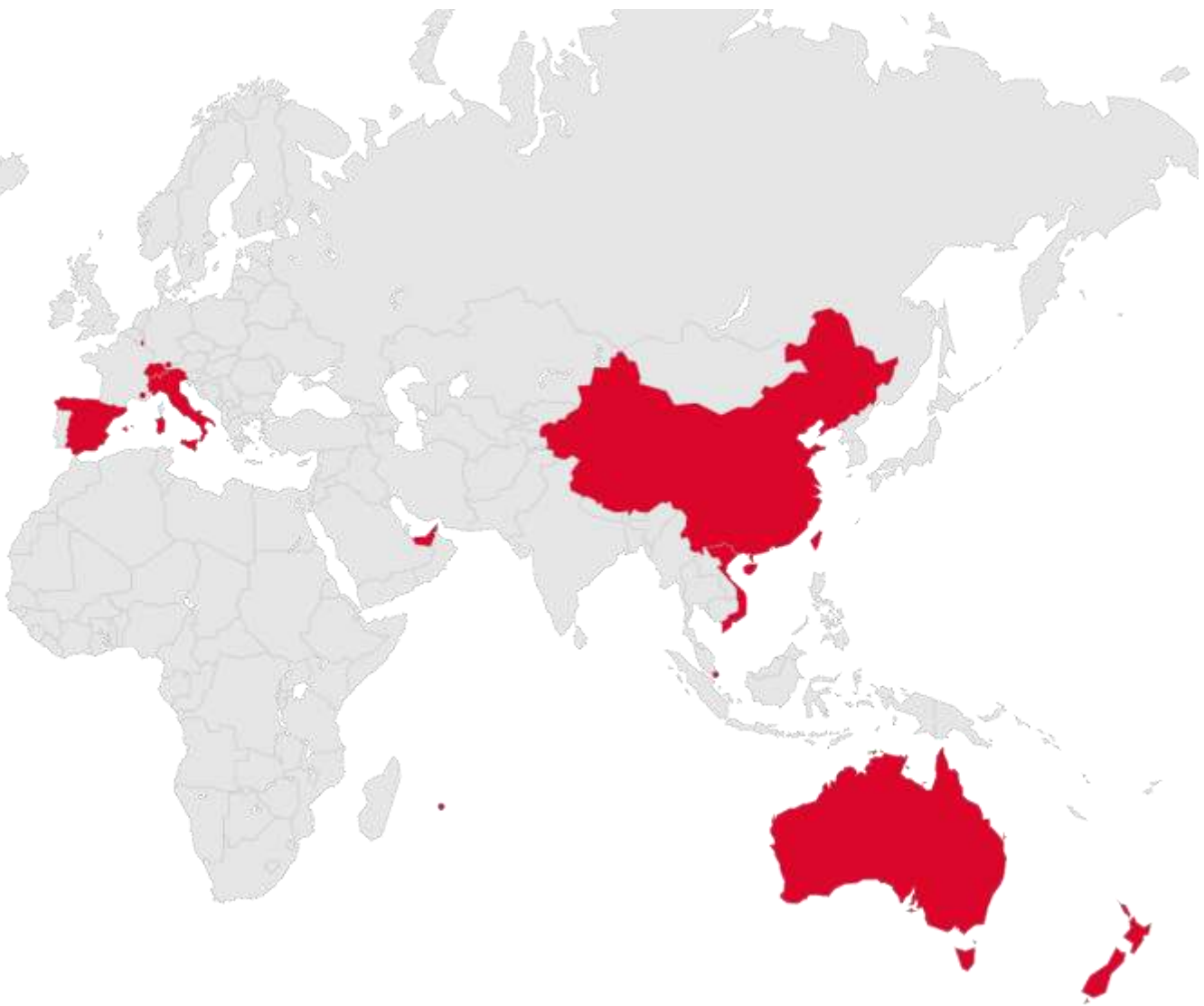
Via Maggio 1
CH 6900 Lugano
www.fidinam.com

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