



# RSM PALEA LAURI GERLA

Associazione professionale di Studio Palea, Studio L4C, Studio Gerla Associati

## TAX NEWS 2015 – 9

*L'informativa riportata, pur se predisposta e verificata con scrupolo, non può comportare responsabilità in caso di errori od imprecisioni, né intendersi sostitutiva di alcuna forma di consulenza.*



## SOMMARIO

### **NORMATIVA**

Voluntary Disclosure – estesi i termini per aderire

Abuso del diritto – al via la nuova normativa

### **PRASSI**

Ulteriore prassi – segnalazioni –

### **GIURISPRUDENZA**

Anche negli accertamenti "a tavolino" è necessario il contraddittorio preventivo con il contribuente

### **FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO**

(In collaborazione con lo Studio De Luca & Partners – Avvocati Giuslavoristi e HR Capital di Milano)

### **SCADENZE FISCALI**

Ottobre 2015

### **APPROFONDIMENTI**

Nuove norme per la fiscalità internazionale delle imprese

## NORMATIVA

### Voluntary Disclosure – estesi i termini per aderire (Decreto Legge n 153 del 30 settembre 2015)

L'operazione "regolarizzazione dei capitali esteri", più nota come Voluntary Disclosure, procede a ranghi serrati.

L'entrata in vigore della normativa, unita alle molteplici modifiche normative nazionali ed internazionali, che in buona sostanza hanno messo fine ai segreti bancari dietro ai quali si celavano patrimoni e redditi occultati al Fisco, ha infatti generato una massiccia adesione da parte dei contribuenti italiani.

Anche alla luce di tale mole di adesioni (e tenuto altresì conto che molti chiarimenti operativi sono stati forniti dall'Agenzia delle Entrate solamente nel mese di agosto), è stata così disposta la proroga del termine per la domanda di accesso alla suddetta procedura, portato dal 30 settembre al 30 novembre 2015.

Parimenti, è stato prorogato il termine di presentazione all'Agenzia delle Entrate della relazione di accompagnamento e della consegna dei relativi documenti (nuovo termine: 31 dicembre 2015).

L'Agenzia delle Entrate, infine, dispone ora di un nuovo ed unico termine per la liquidazione delle imposte e sanzioni connesse alla procedura (31 dicembre 2016).

Per ulteriori approfondimenti si rimanda alle Tax News 2014/12 e 2015/1.

### Abuso del diritto – al via la nuova normativa (Decreto Legislativo n. 128 del 5 agosto 2015)

Prosegue l'opera di approvazione dei decreti attuativi della riforma fiscale, tema più volte affrontato nelle Tax News degli ultimi due anni.

Dal 1° ottobre è così pienamente operativa la nuova disciplina che regola l'elusione fiscale/abuso del diritto, che sostituisce integralmente la precedente disposizione contenuta nell'art. 37-bis del D.p.r. n. 600/73.

Riservando una più approfondita analisi delle novità in un prossimo numero delle Tax News, si evidenzia in estrema sintesi che, in base alla nuova regola generale (inserita, non a caso, nel cd. "Statuto dei diritti del contribuente"), *configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti*.

Tali operazioni non sono opponibili all'Amministrazione finanziaria, che ne disconosce pertanto i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni.

Tra le novità più significative occorre certamente evidenziare che il nuovo testo mira a riconoscere come fisiologiche situazioni che in passato, sulla base del precedente testo di legge, legittimavamo sovente l'Agenzia delle Entrate a contestare (in modo assai aggressivo) operazioni del tutto legittime.

È ora infatti riconosciuta la validità di operazioni che, pur facendo conseguire un vantaggio fiscale, poggiano su *valide ragioni di carattere extrafiscale non marginali* (anche di ordine *organizzativo o gestionale*); ancora, viene espressamente riconosciuta la *libertà di scelta* del contribuente tra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale.

Da ultimo, ma non meno importante, viene ora sancito che le operazioni abusive non danno luogo a fatti punibili ai sensi delle leggi penal-tributarie.



## PRASSI

### Ulteriore prassi – segnalazioni –

Si segnala la seguente prassi emanata dall'Agenzia delle Entrate nel corso delle ultime settimane:

- Circolari n. 30 e 31 dell'11 e del 28 agosto– ulteriori chiarimenti sulla disciplina della Voluntary Disclosure.

## GIURISPRUDENZA

### Anche negli accertamenti “a tavolino” è necessario il contraddittorio preventivo con il contribuente (Commissione Tributaria Provinciale di Lecco, sentenza n. 243/03/2015)

Anche nei casi in cui i controlli dell'Agenzia delle Entrate avvengano “a tavolino”, negli uffici fiscali, deve essere sempre avviato un contraddittorio con il contribuente, che metta quest'ultimo nelle condizioni di poter fornire eventuali dati ed informazioni utili a scongiurare l'emanazione di un atto impositivo: un atto di accertamento emesso senza il rispetto di tale iter procedurale è da ritenersi illegittimo.

Sono queste le conclusioni cui è giunta la Commissione Tributaria di I grado di Lecco, nel solco di una linea di pensiero che enfatizza il ruolo collaborativo tra Amministrazione finanziaria e contribuenti.

Nel caso in esame l'Agenzia delle Entrate aveva emesso un accertamento a carico di una persona fisica: con tale atto veniva rettificata la valorizzazione di terreni compravenduti, con conseguente pretesa di una maggiore imposta di registro.


L'atto di accertamento non era stato preceduto da alcuna richiesta di chiarimenti da parte dell'Ufficio, ed il contribuente, in sede di ricorso, evidenziava, tra le varie obiezioni, anche tale omissione nell'iter procedurale.

I giudici hanno ritenuto annullabile l'atto in quanto non preceduto dal suddetto contraddittorio, sul presupposto che tale fase di dialogo sia necessaria, in quanto al contribuente viene diversamente impedito di aderire in sede bonaria e di documentare ulteriormente le proprie ragioni.

È da ricordare che il suddetto principio trova sempre più spazio nella giurisprudenza: basti ricordare che la Corte di Cassazione a Sezioni Unite (sentenza n. 19667 del 18 settembre 2014) ha stabilito che esiste nell'ordinamento (anche in assenza di una espressa e specifica previsione normativa in tal senso) un “diritto” al contraddittorio, ovvero il diritto del destinatario di un provvedimento ad essere sentito prima dell'emanazione di questo, realizzandosi così l'inalienabile diritto di difesa del cittadino, diritto costituzionalmente tutelato.

## FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO (IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)

*De Luca & Partners – Avvocati Giuslavoristi dal 1976 è specializzato nel diritto del lavoro e con i suoi 16 professionisti assiste la propria clientela in i) consulenza day by day; ii) relazioni industriali; iii) operazioni straordinarie; iv) ristrutturazioni e ammortizzatori sociali; v) contenzioso giudiziario e arbitrati.*



HR Capital® è la società di servizi fondata dai Soci di *De Luca & Partners* che, da oltre 30 anni, fornisce servizi e soluzioni per l'amministrazione del personale in outsourcing e l'elaborazione di paghe e contributi.

### Riferimenti

#### **De Luca & Partners– Avvocati Giuslavoristi**

Largo A. Toscanini, 1

20122 Milano

Tel. +39 02 365 565 1 Fax +39 02 365 565 05 email: [info@delucapartners.it](mailto:info@delucapartners.it)

[www.delucapartners.it](http://www.delucapartners.it)

#### **HR Capital**

Gall. San Babila 4/B

20122 Milano

Tel. +39 02 365 930 1 Fax +39 02 365 930 00 email: [info@hrcapital.it](mailto:info@hrcapital.it)

[www.hrcapital.it](http://www.hrcapital.it)

### Sentenza del mese

#### **Il potere disciplinare del datore di lavoro e la proporzionalità della sanzioni rispetto all'addebito**

Il Tribunale di Milano, Sezione Lavoro, con propria sentenza, ha rigettato il ricorso presentato da tre dipendenti della Società nostra Assistita, che avevano impugnato alcune sanzioni disciplinari conservative ad esse comminate (nella specie sospensioni dal lavoro e dalla retribuzione), ritenendole sproporzionate, poiché il datore di lavoro (i) per anni aveva tollerato loro lievi inadempimenti e (ii) per identici errori aveva applicato il provvedimento dell'ammonizione. Il Giudice non ha condiviso i rilievi delle ricorrenti "in quanto come ammesso nello stesso ricorso, la società, a fronte degli errori delle ricorrenti, frutto evidentemente di una minore attenzione profusa nello svolgimento del loro lavoro, ha prima sanzionato la condotta negligente delle stesse con l'ammonizione e solo al ripetersi del medesimo errore, ha comminato la sospensione dal lavoro e dalla retribuzione". Nella sentenza il Giudice ha, altresì, precisato che l'aver inizialmente tollerato gli errori delle ricorrenti da parte della Società "in un'ottica evidentemente di dare fiducia alle lavoratrici per il futuro (...) non significa aver esonerato le stesse dall'obbligo sancito dall'art. 2104 cc di eseguire correttamente e diligentemente la prestazione lavorativa".

### **NORMATIVA**

#### ➤ **Jobs act: tra fase due e progetti di riforma**

Può considerarsi conclusa la prima fase di attuazione del Jobs act – iniziata 6 mesi fa con l'avvio del contratto a tutele crescenti – con la pubblicazione, in data 23 settembre 2015, in Gazzetta Ufficiale dei rimanenti 4 decreti legislativi. Adesso dovrebbe scattare la fase due nel corso della quale il Ministero del Lavoro sarà chiamato ad adottare misure di attuazione delle nuove disposizioni di legge per un totale di circa 60 decreti. Successivamente, l'attenzione del Governo dovrebbe essere rivolta al riesame delle regole in tema di rappresentanza e contrattazione. Importanti in tal senso le dichiarazioni del Presidente del Consiglio, Matteo Renzi, che ha auspicato un accordo tra le parti sociali per la riforma del sistema delle relazioni industriali che dovrebbe perseguire due obiettivi fondamentali: (i) l'allineamento del sistema italiano con quello dei più importanti paesi europei, che garantiscono la possibilità per il contratto aziendale non solo di derogare ma anche di sostituire il contratto nazionale e (ii) la definizione di nuovi requisiti di rappresentatività delle associazioni sindacali.

## ➤ I controlli a distanza ed il “nuovo” art. 4 dello Statuto dei Lavoratori

Il Decreto legislativo recante disposizioni in materia di rapporto di lavoro e pari opportunità, pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 23 settembre 2015 ed entrato in vigore il successivo 24 settembre, ha riscritto l'art. 4 dello Statuto dei Lavoratori in tema di controlli a distanza. In particolare, è stata prevista la possibilità per il datore di lavoro di raccogliere informazioni (i) dagli strumenti utilizzati dal lavoratore per rendere la prestazione lavorativa e (ii) dai mezzi di registrazione degli accessi e delle presenze senza accordo sindacale o autorizzazione amministrativa (confermata, invece, per gli impianti audiovisivi e per gli altri strumenti che consentono un controllo a distanza dell'attività lavorativa). L'unico obbligo è il rispetto della disciplina in materia di privacy. Le informazioni raccolte sono così utilizzabili a tutti i fini, ivi inclusi quelli disciplinari, connessi al rapporto di lavoro. Va rilevato che ad una lettura attenta della norma, le aziende saranno sì esentate nei limiti di cui sopra dalla procedura autorizzativa ma, visto l'obbligo informativo di cui si è appena detto, non potranno esimersi dal redigere (o rivedere) policy aziendali che introducano puntuali disposizioni sull'utilizzo degli strumenti di lavoro, oltre a rilasciare idonea informativa ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. n. 196/2003.

## GIURISPRUDENZA

### ➤ Corte di Giustizia Europea: per i lavoratori itineranti il viaggio casa – cliente si considera orario di lavoro

La Corte di Giustizia dell'Unione Europea – chiamata a pronunciarsi sulla direttiva comunitaria n. 2003/88 in tema di orario di lavoro – ha stabilito, con sentenza del 10 settembre 2015 emessa nella causa C266/14, che gli spostamenti dei dipendenti non aventi un luogo di lavoro fisso o abituale (cd. lavoratori itineranti), dal proprio domicilio a quello del primo e dell'ultimo cliente, questi ultimi indicati dal datore di lavoro, rientrano nella nozione di “orario di lavoro”. I Giudici di legittimità hanno così deciso sul presupposto che i dipendenti itineranti, nell'arco temporale del proprio intervento, rimangono a disposizione del datore di lavoro, sono sottoposti alle direttive di quest'ultimo e non possono, quindi, dedicarsi a propri interessi.

### ➤ Corte di Cassazione 1° settembre 2015: successione contratti di appalti e illegittimità del patto di prova

La Corte di Cassazione, con sentenza n. 17371 del 1° settembre 2015, ha statuito che il patto di prova non può essere accluso al contratto di lavoro, se il dipendente assunto in passato ha già svolto presso un'azienda diversa – ma titolare dello stesso contratto di appalto – mansioni identiche a quelle oggetto della prova. Rispetto a questo principio, proseguono i giudici di legittimità, è del tutto irrilevante l'eventuale diversa denominazione assegnata alle mansioni: ciò che conta, è il contenuto reale dei compiti affidati al dipendente. In ragione di ciò, nel caso in cui il contenuto rimane invariato nel passaggio dal vecchio al nuovo datore di lavoro – appaltatore – non è possibile prevedere un secondo periodo di prova. Degna di nota è la precisazione fornita dai giudici di legittimità secondo la quale, nei casi di successione di appalti, detto principio vale soltanto se il contratto collettivo di settore esclude la possibilità per l'impresa subentrante di assumere il personale dell'impresa cessata nelle stesse mansioni con patto di prova.

### ➤ Corte di Cassazione 7 agosto 2015: il lavoratore ed il rifiuto di prestare servizio in giorni festivi infrasettimanali

La Corte di Cassazione, con sentenza 16592 del 7 agosto 2015, ha dichiarato nulla la sanzione disciplinare, nella specie una multa, comminata da una società di abbigliamento ad una addetta alle vendite per non essersi recata al lavoro il giorno dell'Epifania, cadente all'epoca dei fatti nel corso della settimana. Secondo la Corte di Cassazione il lavoratore ha, ai sensi dell'art. 2 della legge n. 260/1949, il diritto assoluto di assentarsi dall'attività in occasione delle festività infrasettimanali siano esse celebrative di ricorrenze



religiose o civili, derogabile solo in presenza di un accordo tra le parti. Ciò che più sorprende è che la Suprema Corte ritiene applicabile questo principio anche qualora esista una contrattazione collettiva di categoria che, come nel caso di specie, consenta al datore di lavoro di pretendere la prestazione lavorativa anche nelle festività.

## PRASSI

### ➤ CCNL: al via i negoziati per 23 categorie di lavoratori

L'autunno 2015 si preannuncia un autunno caldo; prenderanno, infatti il via i negoziati per il rinnovo di 23 diversi contratti collettivi nazionali. Tra i rinnovi contrattuali più importanti si annovera quello del settore metalmeccanico nonché quello del settore chimico-farmaceutico. I negoziati si svolgeranno in un contesto in cui sono intervenute importanti riforme legislative in materia di rapporto di lavoro che hanno creato non poche tensioni in seno alle stesse Organizzazioni Sindacali.

### ➤ Codice di riordino dei contratti: rilancio dei contratti di secondo livello

Con l'entrata in vigore del "Codice di riordino dei contratti", nella specie il D.Lgs. n. 81/2015, si apre una nuova fase nelle dinamiche contrattuali e nelle relazioni industriali. Si assiste, infatti, ad un notevole ampliamento degli ambiti nei quali gli accordi di secondo livello possono derogare alle regole generali di diversi istituti contrattuali consentendo così al datore di lavoro di adattarli alla propria realtà aziendale. Basta al riguardo leggere l'art. 51 del Decreto, il quale pone sullo stesso piano gli accordi nazionali e gli accordi aziendali (o territoriali), purché sottoscritti dalle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale e – nel caso degli accordi aziendali – dalle loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria. Il contratto collettivo di secondo livello diventa così la sede privilegiata per la regolarizzazione del lavoro flessibile.

## SCADENZE – OTTOBRE 2015

- tale elenco non comprende tutte le scadenze fiscali, essendo state omesse quelle che risultano di più ordinaria ricorrenza nella prassi amministrativa
- dal 1° gennaio 2014 il limite alle compensazioni è elevato da 516.456 euro a 700.000 euro.  
Sono però da ricordare i vigenti limiti alle compensazioni:
  - in materia di IVA (cfr. Tax News 2010/9);
  - in materia di imposte sui redditi ed IRAP (cfr. Tax News 2014/9);
  - in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo e scaduti per importi superiori a 1.500 euro (cfr. Tax News 2009/10, 2009/12 e 2010/1).

---

**lunedì 26**

---

**Modello 730 integrativo**

---

Scade oggi il termine per la presentazione del Modello 730/2015 integrativo "a favore" del contribuente. Destinatario del modello integrativo deve essere un CAF od un professionista abilitato.

---

## Elenchi Intrastat

---

Entro la data odierna vanno trasmessi telematicamente gli Elenchi Intrastat relativi alle operazioni intracomunitarie del mese di settembre 2015 (per coloro che hanno l'obbligo di presentazione mensile), ovvero del III trimestre 2015 (per coloro che hanno l'obbligo di presentazione trimestrale).

---

## venerdì 30

---

---

### Comunicazione beni d'impresa concessi in godimento ai soci o familiari

---

Entro la data odierna i soggetti interessati presentano telematicamente la comunicazione afferente i beni aziendali in uso ai soci e familiari, od i finanziamenti da questi concessi all'impresa, a valere per l'anno 2014.

Sul punto si rimanda ai ripetuti chiarimenti contenuti nelle Tax News del 2012 e 2013.

---

## sabato 31 (termine prorogato a lunedì 2 novembre)

---

---

### Presentazione domanda rimborso/compensazione credito IVA III trimestre 2015

---

Entro la data odierna le imprese che rispettano i requisiti previsti dalla normativa vigente possono richiedere il rimborso ovvero la possibilità di compensare il credito IVA relativo al III trimestre 2015.

Si ricorda che in determinati casi è necessario il rilascio di apposita garanzia nei confronti dell'Erario. Per la richiesta (telematica) deve essere utilizzato il modello IVA "TR".

## APPROFONDIMENTI

### Nuove norme per la fiscalità internazionale delle imprese

Lo scorso 22 settembre è stato finalmente pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, divenendo legge dello Stato, il Decreto Legislativo n. 147/2015, attuativo della delega fiscale in materia di fiscalità internazionale.

Molte e significative sono le novità contenute nel "decreto internazionalizzazione": di seguito si riporta una breve sintesi dei disposti di maggiore interesse e di frequente ricorrenza per le imprese, riservandosi ulteriori approfondimenti quando l'Agenzia delle Entrate emanerà le previste circolari a chiarimento di tali novità.

#### **Accordi preventivi per le imprese con attività internazionale**

Si modifica sostanzialmente l'istituto del "*ruling internazionale*", in essere dal 2003.

In base alle novità introdotte è ora previsto che le imprese con attività internazionale hanno accesso ad una procedura finalizzata alla stipula di accordi preventivi, con principale riferimento ai seguenti ambiti:

- preventiva definizione in contraddittorio dei metodi di calcolo del valore normale delle operazioni infragruppo (*transfer pricing*) e dei valori di uscita o di ingresso in caso di trasferimento della residenza fiscale;



- applicazione ad un caso concreto di norme, anche di origine convenzionale, concernenti l'attribuzione di utili e perdite alla stabile organizzazione in un altro Stato di un'impresa o un ente residente ovvero alla stabile organizzazione in Italia di un soggetto non residente;
- valutazione preventiva della sussistenza o meno dei requisiti che configurano una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato;
- applicazione ad un caso concreto di norme, anche di origine convenzionale, concernenti l'erogazione o la percezione di dividendi, interessi e royalties e altri componenti reddituali a o da soggetti non residenti.

Gli accordi preventivi vincolano le parti per il periodo d'imposta nel corso del quale sono stipulati e per i 4 periodi d'imposta successivi, salvo mutamenti delle circostanze di fatto o di diritto rilevanti ai fini degli accordi sottoscritti e risultanti dagli stessi: qualora le circostanze di fatto e di diritto a base dell'accordo ricorrano per uno o più dei periodi di imposta *precedenti alla stipula* (ma non anteriori a quello in corso alla data di presentazione dell'istanza), relativamente a tali periodi di imposta è concessa la facoltà al contribuente di far valere retroattivamente l'accordo stesso.

La richiesta di accordo preventivo è presentata al competente Ufficio della Agenzia delle Entrate, secondo quanto verrà stabilito con un prossimo provvedimento del Direttore della medesima Agenzia (da emanarsi entro il 5 gennaio 2016). Con il medesimo provvedimento verranno definite le modalità con le quali il competente Ufficio procederà alla verifica del rispetto dei termini dell'accordo e del sopravvenuto mutamento delle condizioni di fatto e di diritto su cui l'accordo si basa.

#### **Interpello sui nuovi investimenti**

Le imprese che intendono effettuare investimenti in Italia:

- di ammontare non inferiore a 30 milioni di euro,
- con ricadute occupazionali "significative e durature",

potranno presentare all'Agenzia delle Entrate un'istanza di interpello in merito al trattamento fiscale del loro piano di investimento e delle eventuali operazioni straordinarie che si ipotizzano per la sua realizzazione.

Possono formare oggetto dell'istanza anche la valutazione preventiva circa l'eventuale assenza di abuso del diritto fiscale o di elusione, la sussistenza delle condizioni per la disapplicazione di disposizioni antielusive e l'accesso ad eventuali regimi o istituti previsti dall'ordinamento tributario.

La risposta scritta e motivata dell'Agenzia delle Entrate viene resa entro 120 giorni, prorogabili, nel caso sia necessario acquisire ulteriori informazioni, di ulteriori 90 giorni.

Qualora la risposta non pervenga al contribuente entro i predetti termini, si intende che l'Amministrazione finanziaria concordi (silenzio-assenso) con l'interpretazione o il comportamento prospettato dal richiedente.

Con apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanarsi entro il 6 dicembre 2015, verranno individuate le modalità applicative dell'interpello, mentre con un ulteriore provvedimento (in questo caso del Direttore dell'Agenzia delle entrate) verrà individuato l'ufficio competente al rilascio della risposta ed alla verifica della corretta applicazione della stessa.

#### **Dividendi provenienti da soggetti residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato**

Si modifica il regime di tassazione dei dividendi provenienti da imprese localizzate in Paesi "black list",



attualmente tassabili per intero.

Alla luce delle novità introdotte il regime di tassazione integrale viene *circoscritto* ai casi in cui il socio italiano è in grado di conoscere la provenienza degli utili e di agire come "dominus" dell'investimento partecipativo in società black list, ovvero:

- ✓ in caso di partecipazione diretta in una società sita in Paese black list;
- ✓ in caso il socio sia titolare – anche indirettamente – di una partecipazione *di controllo* in una o più società intermedie non site in Paesi black list le quali conseguono, a loro volta, utili da partecipate (anche non di controllo) localizzate in paradisi fiscali.

Le novità hanno efficacia già dal 2015.

### **Interessi passivi**

Vengono apportate alcune modifiche al regime di deducibilità degli interessi passivi, disciplinato dall'art. 96 del TUIR. In base alle novità introdotte:

- vengono inclusi nel calcolo del "ROL" anche i dividendi provenienti da società controllate estere, in modo da riconoscere la deduzione degli interessi passivi in funzione dei flussi finanziari di ritorno effettivamente correlati all'investimento partecipativo estero;
- non è più possibile utilizzare "virtualmente", nell'ambito del consolidato fiscale, le eccedenze di ROL delle società del gruppo site all'estero.

Da ultimo, viene previsto che le *società immobiliari di gestione* possano dedurre integralmente gli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione.

### **Disposizioni in materia di costi black list e di valore normale**

A partire dall'esercizio 2015 cambia radicalmente la normativa riferita alla deduzione dei costi per acquisti (di beni o servizi) effettuati in Paesi black list.

Nel previgente regime era infatti previsto un regime ordinario di indeducibilità, salvo prova contraria (da parte del contribuente) che il fornitore estero svolgesse un'effettiva attività commerciale, o che l'operazione mostrasse oggettivi motivi di convenienza economica.

Nel nuovo regime i suddetti costi risultano deducibili nel limite del loro "valore normale" (ovverosia il valore di mercato); per la parte di costo eccedente tale valore normale sarà onere del contribuente giustificare l'operazione da un punto di vista economico.

### **Consolidato fiscale nazionale**

La disciplina di consolidato fiscale viene adeguata ad alcuni principi statuiti dalla Corte di Giustizia Europea.

Viene in particolare prevista la possibilità (sinora negata) che due società "consorelle" site in Italia possano unirsi in consolidato fiscale, ancorché la "casa madre" sia una società estera (purché stabilita in un Paese Ue).

Similmente, è ora possibile costituire un regime di consolidato fiscale tra stabili organizzazioni italiane di società site in Ue, purché controllate dal medesimo controllante.

Le novità si applicano già dal 2015, ma deve essere emanato a tal fine un apposito provvedimento.



### Stabili organizzazioni

Viene modificato il regime di tassazione delle stabili organizzazioni, al fine di recepire i più recenti orientamenti emersi a livello Ocse.

Vengono pertanto riscritti gli articoli di riferimento (artt. 151-154 del TUIR), prevedendo in estrema sintesi che:

- il reddito della stabile organizzazione è determinato sulla base degli utili e delle perdite riferibili a tale entità, conteggiato secondo le regole dei soggetti passivi IRES;
- al fine di determinare l'imposta dovuta occorrerà redigere un apposito rendiconto economico e patrimoniale, basandosi sulle regole contabili previste per i soggetti residenti con analoghe caratteristiche.

Le novità decorrono dal 2016.

### Disciplina delle controllate e delle collegate estere (CFC)

Significativi cambiamenti investono anche il regime fiscale delle "CFC" (*controlled foreign companies*).

Sino ad oggi tale regime, in estrema sintesi, implicava che i soggetti detentori di partecipazioni di controllo o di collegamento in società situate in paradisi fiscali dichiarassero in Italia, per trasparenza, gli utili delle società partecipate, ancorché non effettivamente riscossi.

Tra le modifiche introdotte (valevoli dal 2016) si evidenzia che:

- il regime sarà applicabile alle sole partecipazioni di controllo (e non più di collegamento);
- l'interpello disapplicativo della normativa CFC non è più obbligatorio, bensì facoltativo;
- la determinazione del reddito tassabile in Italia si baserà sulle ordinarie regole di calcolo IRES.

### Liste dei Paesi che consentono un adeguato scambio di informazioni e coordinamento black list

Si modifica la logica con la quale debbono venire predisposte le cd. "black list" che individuano i paradisi fiscali.

Nelle nuove liste che verranno emanate si abbandoneranno così criteri di difficile applicazione, come quello che avrebbe dovuto individuare i Paesi con tassazione "sensibilmente inferiore" a quella italiana, mentre troverà maggior spazio il criterio dell'adeguato scambio di informazioni.

### Trasferimento della residenza nel territorio dello Stato

A partire dal 2015, in caso di trasferimento in Italia della sede di società estere, vengono riconosciuti, quali valori fiscalmente rilevanti di "ingresso" in Italia:

- i valori correnti delle attività e passività trasferite (se la società proviene da Paesi "white list");
- il minore tra costi di acquisto, il valore di bilancio ed il valore normale (in caso di attività) ovvero il maggiore tra gli stessi valori (in caso di passività), se la società proviene da paradisi fiscali.

### Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti (branch exemption)

Viene introdotta la cd. "branch exemption", normativa mutuata da altri ordinamenti, in base alla quale le imprese residenti che possiedono stabili organizzazioni all'estero possono scegliere di non far concorrere i redditi imponibili delle medesime stabili organizzazioni a tassazione IRES. Di converso non spetta più il



credito per le imposte scontate da tali stabili organizzazioni nel Paese estero.

L'opzione è *irrevocabile*, e vale per *tutte* le stabili organizzazioni della medesima impresa (regole peculiari valgono in caso di presenza di stabili organizzazioni site in Paesi Black List).

Con apposito provvedimento verranno disciplinate le modalità applicative del regime.

### *Credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero*

Già dal 2015 viene estesa anche ai soggetti non titolari di reddito d'impresa la possibilità di "riporto" in avanti ed indietro delle eccedenze di imposta estera che non hanno trovato "capienza" nell'imposta italiano di una determinata annualità.



## RSM PALEA LAURI GERLA

Foro Buonaparte 67, 20121 - Milano  
Tel +39 02 89095151  
Fax +39 02 89095143

Roma – Via delle Terme Deciane 10 – 00153, (registered office and operating office)  
Torino – Via Ettore De Sonnaz 19 – 10121 (operating office)

[www.rsm.it](http://www.rsm.it)

P.IVA e CF: IT13174301005

**RSM PALEA LAURI GERLA** is a member of the RSM network and trades as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network.

Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm, each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction.

The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 11 Old Jewry, London EC2R 8DU.

The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

© RSM International Association, 2015

THE POWER OF BEING UNDERSTOOD  
AUDIT | TAX | CONSULTING

