

Dal mondo

Belgio: sui canoni di leasing ok al credito d'imposta

21 Maggio 2010

Il caso su cui è intervenuta la Corte di Cassazione in via definitiva coinvolge due aziende, una belga e l'altra ceca

Thumbnail
Image not found or type unknown

Nella sentenza Hof van Cassatie/Court de Cassation (n. F.08.0100.F), emessa dalla Corte di Cassazione belga, la differente qualificazione giuridica del flusso di reddito transnazionale, secondo la normativa interna dei Paesi coinvolti, è risultata decisiva nella quantificazione del credito per le imposte pagate all'estero (foreign tax credit) concesso in Belgio a fronte della ritenuta alla fonte subita nella Repubblica Ceca. Il caso al centro della controversia coinvolge una società di leasing belga che aveva concesso in locazione finanziaria una linea produttiva a una società ceca. Gli accordi contrattuali configuravano, in base alla normativa domestica ceca, un leasing operativo, e per la normativa belga un leasing finanziario.

Leasing operativo e leasing finanziario

Il leasing operativo viene assimilato ad un contratto di locazione in cui il locatore, solitamente coincidente con il produttore del bene, concede in godimento il bene a fronte del versamento di un canone periodico. Il leasing finanziario consiste piuttosto in una operazione di natura finanziaria che tipicamente coinvolge tre soggetti (utilizzatore, concedente e fornitore) e che si sostanzia in un contratto di finanziamento. La parte utilizzatrice ottiene la disponibilità del bene verso il corrispettivo di un canone periodico con la facoltà di acquisirne, alla scadenza del contratto, la proprietà tramite l'esercizio di una opzione di riscatto.

Normativa nazionale e convenzionale

L'articolo 12 (royalties) della Convenzione contro le doppie imposizioni tra il Belgio e la Repubblica Ceca del 16 dicembre 1996 stabilisce, al secondo comma, che all'ammontare complessivo del canone periodico di leasing si applichi una ritenuta alla fonte del 5%. La circostanza che gli accordi contrattuali configurino, in base alla legislazione belga, un leasing finanziario e non operativo

comporta che solo la parte del canone che rappresenta la quota degli interessi (e non anche la parte che rappresenta la quota capitale) partecipi alla formazione del reddito imponibile del concedente. Questo significa, a sua volta, che, a fronte della ritenuta alla fonte subita nella Repubblica Ceca, applicata sull'intero ammontare del canone, il Belgio corrisponda un credito per le imposte pagate all'estero calcolato esclusivamente con riferimento alla quota interessi del canone. L'articolo 286 del Code des impôts sur les revenus 1992 stabilisce la regola generale in base alla quale le royalties e gli interessi di fonte estera, che non provengono da una stabile organizzazione all'estero dell'impresa residente, vengano tassati per il loro ammontare netto riconoscendo un credito per le imposte pagate all'estero (ritenuta alla fonte). Tuttavia, per le royalties il credito accordato è pari ai 15/85 dell'ammontare netto percepito (La quotité forfaitaire d'impôt étranger est fixée à quinze quatre-vingt cinquièmes du revenu net, avant déduction du précompte mobilier et, le cas échéant, du prélèvement pour l'Etat de résidence...omissis). Per gli interessi, invece, il credito concesso è pari al prodotto tra (articolo 287 del Code des impôts sur les revenus):

- il rapporto tra la ritenuta subita all'estero espressa in percentuale sull'ammontare corrisposto (ma non superiore al 15%) e la differenza tra 100 e l'aliquota della ritenuta (che nel caso specifico è pari al 5%);
- la frazione definita da un denominatore pari à la somme du montant total des revenus de biens immobiliers, capitaux et biens mobiliers, escluse le plusvalenze ed un numeratore pari al valore del denominatore diminuito degli oneri finanziari (...la différence positive entre le montant total du dénominateur et le montant total des revenus de capitaux et biens mobiliers, à l'exclusion des dividendes, que la société a supportés pendant la période imposable).

La Suprema Corte belga, ribaltando le sentenze dei precedenti gradi di giudizio, ha osservato che l'articolo 12 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Belgio e Repubblica Ceca fissa esclusivamente la portata applicativa dell'articolo (...l'article 12.3, b), détermine uniquement le champ d'application de l'article 12 en précisant que le terme « redevances » qu'il emploie désigne notamment les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique ne constituant pas un bien immobilier visé à l'article 6), mentre occorre fare riferimento all'articolo 23A (b) della stessa Convenzione (Metodi per evitare le doppie imposizioni), che rimanda alla legislazione interna belga, per definire l'ammontare del credito spettante.

Le conclusioni

Pertanto, i giudici della Corte di Cassazione hanno stabilito che il leasing dovesse essere considerato leasing finanziario e non operativo e che, di conseguenza, il foreign tax credit avrebbe dovuto essere riconosciuto solo sulla parte dei canoni di leasing che rappresenta la quota di interessi (En vertu de l'article 23, A, b), de la convention précitée, la double imposition résultant de l'application simultanée éventuelle des articles 12.1 et 12.2 est évitée de la manière suivante en Belgique : « b) en ce qui concerne les redevances imposables conformément à l'article 12, paragraphe 2 ou 6, la quotité forfaitaire d'impôt étranger prévue par la législation belge est imputée, dans les conditions et au taux prévus par cette législation, sur l'impôt belge afférent auxdits revenus ». La Convention se réfère ainsi à l'imputation telle qu'elle est prévue par le droit belge, y compris la détermination de la base imposable et le calcul de la quotité forfaitaire d'impôt étranger. Elle ne modifie pas le droit belge à cet égard. L'arrêt, qui considère que le calcul de la quotité forfaitaire d'impôt étranger « est déterminé par le droit belge mais en fonction de la définition du revenu selon la Convention », viole l'article 23, A, b), précité.).

di

Alessandro Denaro

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/dal-mondo/articolo/belgio-sui-canoni-leasing-ok-al-credito-dimposta>