

Analisi e commenti

Exit taxation: approfondimento di una disciplina da armonizzare - 4

30 Marzo 2015

Appositi interventi legislativi hanno dettato le disposizioni applicative per beneficiare del differimento del pagamento dell'imposta in base agli orientamenti comunitari

Thumbnail
Image not found or type unknown

In attuazione di quanto previsto dai commi 2-*quater* e 2-*quinqües* dell'articolo 166 del Tuir, il decreto ministeriale del 2 agosto 2013, prima, e il Dm del 2 luglio 2014, poi, hanno provveduto a dettare le disposizioni applicative del regime opzionale, introdotto nel nostro ordinamento per dare ai soggetti passivi dell'*exit tax* la possibilità di differire il pagamento dell'imposta (*tax deferral*), in tal modo adeguando la normativa interna agli orientamenti espressi dalla Corte di giustizia europea.

Come detto, il Dm del 2 luglio 2014 ha aggiornato e, in parte, modificato la disciplina del precedente decreto ministeriale, apportandovi talune significative novità, ma lasciandone sostanzialmente inalterata la struttura complessiva.

I soggetti che possono beneficiare del regime opzionale (sospensione o rateizzazione dell'*exit tax* in alternativa alla riscossione immediata) sono gli esercenti imprese commerciali che trasferiscono la residenza ai sensi dell'articolo 166, comma 1, del Tuir, in Stati appartenenti all'Unione europea ovvero in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo, inclusi nella lista dei Paesi e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni, con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo sulla reciproca assistenza in materia di riscossione dei crediti tributari comparabile a quella assicurata dalla direttiva 2010/24/UE del Consiglio del 16 marzo 2010.

Possono, altresì, beneficiare del regime opzionale in parola, i soggetti non residenti che trasferiscono in tali Paesi la stabile organizzazione italiana.

Condicio sine qua non per l'applicazione del regime opzionale, quindi, è la circostanza che il trasferimento della residenza fiscale avvenga in un altro Stato UE o in uno Stato appartenente allo Spazio economico europeo.

Da quanto sopra, si ricava che, se la residenza viene trasferita in Stati extra-Ue o extra-See, il soggetto migrante non potrà sospendere o rateizzare il versamento dell'*exit tax* dovuta, soggiacendo, quindi, alla sua riscossione immediata.

L'ambito oggettivo

Diversamente da quanto previsto dal decreto ministeriale del 2 agosto 2013, il comma 5, dell'articolo 1, del Dm 2 luglio 2014, stabilisce che tanto l'opzione per la sospensione quanto l'opzione per la rateizzazione non possono essere esercitate distintamente per ciascun bene trasferito. Alla luce della nuova disciplina, pertanto, il regime opzionale trova applicazione esclusivamente con riguardo alla plusvalenza complessiva unitariamente determinata.

I beni del complesso aziendale trasferito esclusi dal regime opzionale

Il comma 2 dell'articolo 1 del decreto ministeriale 2 luglio 2014 indica i beni per i quali non si applica il regime opzionale. La disposizione in parola, infatti, precisa che la sospensione o la rateizzazione non possono riguardare:

- i maggiori e i minori valori dei beni di cui all'articolo 85 del Tuir
- i fondi in sospensione di imposta, di cui al comma 2 dell'articolo 166 del Tuir, non ricostituiti nel patrimonio contabile della stabile organizzazione situata in Italia
- gli altri componenti positivi e negativi, che concorrono a formare il reddito dell'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia, ivi compresi quelli relativi a esercizi precedenti, e non attinenti ai cespiti trasferiti, la cui deduzione o tassazione sia stata rinviata in conformità alle disposizioni del Tuir.

L'esercizio dell'opzione

Il provvedimento 10 luglio 2014 del direttore dell'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità e le condizioni di esercizio dell'opzione, prevedendo una serie di obblighi in capo al soggetto che trasferisce la residenza.

A tal proposito, il provvedimento stabilisce che i soggetti di cui all'articolo 1, comma 1, del Dm 2 luglio 2014, esercitano le opzioni previste dallo stesso decreto, presentando, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relative all'ultimo periodo di imposta di residenza in Italia, un'apposita comunicazione all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente. Gli stessi contribuenti, inoltre, sono tenuti, in ogni caso, a predisporre e a conservare su supporto informatico documentazione contenente le seguenti informazioni:

- l’inventario analitico dei componenti dell’azienda o del complesso aziendale non confluiti in una stabile organizzazione in Italia
- l’ammontare della plusvalenza complessiva, unitariamente determinata, in base al valore normale dei componenti dell’azienda o del complesso aziendale
- l’ammontare complessivo della plusvalenza unitaria nonché della relativa imposta sospesa e/o rateizzata
- l’indicazione, per ciascun bene, diritto e passività, del costo fiscale, del valore normale, della relativa plusvalenza o minusvalenza, che ha concorso alla determinazione della plusvalenza complessiva, e della parte della plusvalenza complessiva sospesa o rateizzata allocata sugli stessi
- l’illustrazione delle concrete modalità di determinazione del valore normale
- in caso di opzione per la sospensione, il piano di ammortamento o la durata residua di beni e diritti
- lo Stato di destinazione, l’indirizzo della sede legale estera e, se diverso, l’indirizzo valido al fine della notifica degli atti
- le informazioni utili per la valutazione della solvibilità attuale e prospettica del soggetto, ivi inclusa, se disponibile, la categoria di *rating* allo stesso assegnata dalle apposite agenzie di cui al Regolamento (Ce) n. 1060/2009 del 16 settembre 2009 e successive modificazioni.

L’ufficio dell’Agenzia delle Entrate territorialmente competente può richiedere ulteriori informazioni e, in caso di documentazione o informazioni infedeli, le opzioni espresse non producono effetti.

La documentazione deve essere conservata e opportunamente aggiornata e l’Amministrazione finanziaria può richiederne la trasmissione o l’esibizione anche mediante invio di un questionario ai sensi dell’articolo 32 del Dpr 600/1973.

In ogni caso, la modifica dell’indirizzo della sede legale estera deve essere comunicata dal contribuente mediante gli ordinari modelli anagrafici entro trenta giorni dalla variazione.

4 - *continua*. La **prima puntata** è stata pubblicata il 25 febbraio, la **seconda** il 2 marzo, la **terza** il 12 marzo.

di

Gennaro Napolitano

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/exit-taxation-approfondimento-disciplina-armonizzare-4>