

CIRCOLARE N.1

Controlled Foreign Companies Semplificazioni Scudo fiscale

Premessa

Si porta a conoscenza che il Ministro dell'Economia, in data 21 novembre 2001, ha firmato il Regolamento recante le disposizioni attuative degli articoli 96 bis comma 2ter e 127 bis del Tuir, introdotti dalla legge 342/2000, in materia di dividendi di fonte extra Ue e di tassazione dei redditi da imprese estere partecipate (cosiddette CFC).

In pari data il Ministro ha, altresì, emanato due decreti con i quali ha identificato rispettivamente, i paesi a fiscalità privilegiata (black list) di cui all'art.127 bis del Tuir e gli Stati e territori non appartenenti all'Ue, che beneficiano del regime di cui all'art.96 bis comma 2-ter del Tuir (white list).

Con tali disposizioni si è quindi compiuto in particolare l'iter legislativo previsto dalla citata legge 342/2000 per l'operatività delle nuove norme sulle CFC, che avranno efficacia a partire dal 1° gennaio 2002.

Per contro, non è stato emanato il Regolamento attuativo disciplinante il regime di deducibilità dei costi per operazioni poste in essere con società o enti (non controllati) siti in "paradisi fiscali" di cui all'art 76 comma 7 bis, in quanto tale regime sarà oggetto di riconfigurazione da parte del governo nei prossimi mesi¹.

¹ La Finanziaria 2002 ha modificato il comma 7 ter dell'articolo 76 indicando che le disposizioni di cui al comma 7 bis non si applicano solo quando le imprese residenti in Italia forniscano la prova che le imprese estere svolgano prevalentemente un'attività commerciale effettiva ma anche quando le stesse forniscono prova che le operazioni poste in essere rispondono a un effettivo interesse economico e le stesse hanno avuto concreta esecuzione.

Inoltre si rammenta che è stato pubblicato il D.P.R. 7 dicembre 2001, n.435 sulle semplificazioni e infine che la circolare dell'Agenzia delle Entrate n.99 del 4 dicembre 2001, ha fornito ulteriori chiarimenti alla disciplina del rientro di capitali dall'estero.

La presente circolare verrà strutturata in tre parti:

- la prima fornisce una sintesi sulle disposizioni di legge relative alle CFC, alla luce dei sopracitati provvedimenti;
- la seconda relativa alle semplificazioni fiscali introdotte dal D.P.R. 7 dicembre 2001, n.435;
- la terza fornisce ulteriori chiarimenti relativi alla normativa dello scudo fiscale, a seguito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 99 del 4 dicembre 2001.

A. Controlled Foreign Companies

Il principio base della disciplina in materia di CFC è che i redditi conseguiti da imprese, società o enti, residenti o localizzati in Paesi con un regime fiscale privilegiato, tali da identificarli come “paradisi fiscali”, controllati (direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciarie o per interposta persona) da soggetti residenti in Italia, sono imputati agli stessi, ai sensi dell’art.127 bis del Tuir.

Art.127 bis TUIR

Se un soggetto residente in Italia, detiene, direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciaria o per interposta persona, il controllo di un’impresa, di una società o di altro ente, residente o localizzato in Stato o territori con regime fiscale privilegiato, i redditi conseguiti dal soggetto estero partecipato sono imputati, a decorrere dalla chiusura dell’esercizio o periodo di gestione del soggetto estero partecipato, ai soggetti residenti in proporzione alle partecipazioni da esse detenute. Tali disposizioni si applicano anche per le partecipazioni in soggetti non residenti relativamente ai redditi derivanti da loro stabili organizzazioni assoggettati ai predetti regimi fiscali.

Le disposizioni del comma 1 si applicano alle persone fisiche residenti e ai soggetti di cui agli articoli 5 e 87, comma 1, lettere a), b) e c).

Ai fini della determinazione del limite del controllo di cui al comma 1, si applica l’art.2359 del codice civile, in materia di società controllate e collegate.

Si considerano privilegiati i regimi fiscali di Stati o territori individuati, con decreti del ministro delle Finanze da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, in ragione del livello di tassazione sensibilmente inferiore a quello applicato in Italia, della mancanza di un adeguato scambio di informazioni ovvero di altri criteri equivalenti.

Le disposizioni del comma 1 non si applicano se il soggetto residente dimostra che la società o altro ente non residente svolge un’effettiva attività industriale o commerciale, come sua attività principale, nello Stato o nel territorio nel quale ha sede; o dimostra altresì che dalle partecipazioni non consegue l’effetto di localizzare i redditi in stati o territori in cui sono sottoposti a regimi fiscali privilegiati. Per i fini di cui al presente comma, il contribuente deve interpellare preventivamente l’amministrazione finanziaria, ai sensi dell’art 11 della legge 27 luglio 2000 n.212, recante lo statuto dei diritti del contribuente.

I redditi del soggetto non residente sono assoggettati a tassazione separata con l’aliquota media applicata sul reddito complessivo del soggetto residente e, comunque, non inferiori al 27 per cento.

Gli utili distribuiti, in qualsiasi forma, dai soggetti non residenti di cui al comma 1 non concorrono alla formazione del reddito dei soggetti residenti fino all’ammontare del reddito assoggettato a tassazione.

Con decreto del Ministro delle finanze sono stabilite le disposizioni attuative.

Del citato articolo, introdotto dal Collegato alla Finanziaria 2000, si è provveduto a fornire ampie delucidazioni già con ns. circolare n.5 del 27 novembre 2000.

In tale occasione si era precisato che l'introduzione di tale articolo avrebbe modificato il trattamento fiscale dei redditi conseguiti da imprese controllate localizzate in Paesi con un regime fiscale privilegiato.

Infatti, precedentemente ad esso, i redditi derivanti da tali controllate estere erano soggetti a tassazione solo nel momento in cui erano distribuiti.

In base alle nuove disposizioni, a far data dal 1° gennaio 2002, i redditi prodotti dalla società controllata sita in paradisi fiscali sono attribuiti al soggetto residente nel periodo d'imposta nel quale si chiude l'esercizio sociale della partecipata che li ha generati (prescindendo quindi dalla loro effettiva distribuzione), in proporzione alla quota di partecipazione detenuta.

Soggetti destinatari e partecipazione di controllo

Le due condizioni indispensabili per l'applicazione della presente disposizione² sono rappresentate dal requisito della residenza nel territorio dello Stato italiano e dall'esistenza di una forma di controllo.

Sotto il primo aspetto il legislatore fa espresso riferimento solo al requisito della residenza anagrafica e pertanto risultano coinvolti:

- le persone fisiche, anche non titolari di reddito d'impresa;
- i soggetti di cui all'art.5 del Tuir³;
- le società di capitali ex art.87, lettere a), b) e c)del Tuir⁴;

² Considerata scontata la presenza di redditi conseguiti in imprese localizzate nei territori con regime privilegiato.

³ Società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato.

⁴

- Società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato;
- Gli enti pubblici e privati, diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato che hanno per esercizio esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- Gli enti pubblici e privati, diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato che non hanno per esercizio esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

Per partecipazione di controllo si intende quella fissata dall'art.2359 del codice civile secondo il quale, sono considerate società controllate:

1. le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria (comma primo, punto 1);
2. le società in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria (comma primo, punto 2);
3. le società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa (comma primo, punto 3).

Il controllo ai fini della norma in oggetto si considera esistente anche se la partecipazione è detenuta per il tramite di società fiduciaria, interposta persona o per il tramite di altra società controllata anche non residente.

Si precisa che:

- la verifica del requisito del controllo deve essere fatta alla data di chiusura dell'esercizio o del periodo di gestione del soggetto controllato estero;
- per identificare la situazione di controllo si devono sommare i diritti di voto di tutti i familiari, definiti secondo le regole delle imposte dei redditi (coniuge, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo).

Black List

Il decreto ministeriale pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 273 del 23 novembre 2001, ha individuato la lista degli Stati e dei territori aventi regimi fiscali considerati “privilegiati” per i quali si rende applicabile la nuova norma.

Tali Paesi sono stati individuati nel rispetto dei criteri stabiliti dall’articolo 127 bis del Tuir, il quale prevede che in tali territori debba esistere un livello di tassazione sensibilmente inferiore a quello applicato in Italia e/o l’assenza di un adeguato scambio di informazioni.

La black lista è strutturata in tre parti:

- la prima, nella quale sono compresi gli Stati e territori ai quali si applica sempre il regime di cui all’art 127 bis del Tuir e che sono:
 - Alderney, Andorre, Anguilla, Antille Olandesi, Aruba, Bahamas, Barbados, Barbuda, Belize, Bermuda, Brunei, Cipro, Filippine, Gibilterra, Gibuti, Granata, Guatemala, Guernsey, Herm, Hong Kong, Isola di Man, Isole Cayman, Isole Cook, Isole Marshall, Isole Turks e Cacois, Isole Vergini britanniche, Isole Vergini statunitensi, Jersey, Kiribati, Libano, Liberia, Liechtenstein, Macao, Maldive, Malesia, Montserrat, Nauru, Niue, Nuova Caledonia, Oman, Polinesia francese, Saint Kitts e Nevis, Salomone, Samoa, Saint Lucia, Saint Vincent e Granadine, Sant’Elena, Sark, Seychelles, Singapore, Tonga, Tvalu e Vanuatu.

- La seconda che comprende quattro paesi in cui si applica il regime previsto dall’art 127 bis del Tuir per tutte le tipologie di società con le seguenti eccezioni:
 - Bahrein, con esclusione delle società che svolgono attività di esplorazione, estrazione e raffinazione del settore petrolifero;
 - Emirati Arabi Uniti, con esclusione delle società operanti nei settori petrolifero e petrolchimico;
 - Kuwait, con esclusione delle società con partecipazione straniera superiore al 47 per cento se soggette a tassazione con aliquote dall’Amiri Decree n.3 del 1955 o superiore al 45 per cento se soggette a imposizione con aliquote previste dalla locale legge n.23 del 1961;

- Principato di Monaco, con esclusione delle società che realizzano almeno il 25 per cento del fatturato fuori dal Principato.
- La terza comprende paesi in cui il regime in questione trova applicazione esclusivamente per determinate tipologie di società come di seguito elencate:
 - Angola, relativamente alle società petrolifere che hanno ottenuto l'esenzione dall'Oil Income Tax e alle società che godono esenzioni o riduzioni d'imposta in settori fondamentali dell'economia angolana;
 - Antigua, relativamente alle International Business Companies che esercitano la loro attività fuori dal territorio di Antigua e alle società che producono prodotti autorizzati di cui alla legge locale n.18 del 1975;
 - Corea del Sud, relativamente alle società che godono delle agevolazioni previste dalla Tax Incentives Limitation Law;
 - Costa Rica, relativamente alle società i cui proventi affluiscono da fonti estere e le società esercenti attività ad alta tecnologia;
 - Dominicana, relativamente alle International Companies esercenti attività all'estero;
 - Ecuador, relativamente alle società operanti nelle Free Trade Zones che beneficiano dell'esenzione delle imposte sui redditi;
 - Giamaica, relativamente alle società di produzione per l'esportazione che fruiscono dei benefici fiscali dell'Export Industry Encourage Act e società individuate dal Jamaica Export Free Zone Act;
 - Kenia, relativamente alle società insediate nelle export Processing Zone;
 - Lussemburgo, relativamente alle holding di cui alla legge locale del 31 luglio 1929;
 - Malta, relativamente alle società i cui proventi affluiscono da fonti estere, a quelle di cui al Malta Merchant Shipping Act e quelle di cui al Malta Freeport Act;
 - Mauritius, relativamente alle società che si occupano di servizi all'export, espansione industriale, gestione turistica, costruzioni

industriali e chimiche, alle Offshore Companies e alle International Companies;

- Portorico, alle società esercenti attività bancarie, alle società di cui al Puerto Rico Tax Incentive Act del 1998 e alle società di cui al Puerto Rico Tourist Development Act del 1993;
- Panama, alle società i cui proventi affluiscono da fonti estere, secondo la legislazione del Panama, alle società situate nel Colon Free Zone e quelle operanti nelle Export Processing Zone;
- Svizzera, alle società non soggette alle imposte cantonali e municipali,
- Uruguay, relativamente alle società esercenti attività bancarie e alle holding che esercitano attività di offshore.

I soggetti che al termine del periodo d'imposta controllano una società estera residente in uno dei paesi rientranti nella descritta black list, devono dichiarare il reddito prodotto da questa, in proporzione alla loro quota di partecipazione agli utili, diretta o indiretta. In caso di controllo, per il tramite di soggetti non residenti (controlli indiretto), i redditi sono imputati al soggetto residente in proporzione alla corrispondente quota di partecipazione.

Un esempio pratico consente di esplicitare il criterio:

I° Caso (controllo diretto)

Un soggetto che detiene il 60 per cento di una società residente in un paese rientrante nella black list, e che produce reddito pari a 1000, dovrà dichiarare 600;

II° Caso (controllo indiretto)

Un soggetto che controlla il 90 per cento di una società (X) residente in un paese non a fiscalità privilegiata, la quale a sua volta controlla il 70 per cento della società Y localizzata in un paese rientrante nella black list con reddito 1000, dovrà dichiarare 630 (90% del 70%).

Determinazione del reddito

I redditi attribuibili al soggetto residente sono determinati secondo i principi contenuti nelle norme che regolano il reddito d'impresa, con esclusione dell'applicazione dell'art.54 del Tuir, concernente il trattamento delle plusvalenze realizzate a norma del comma 2 del medesimo articolo e l'art. 67, comma 3 del TUIR in tema di ammortamenti anticipati.

Se dal calcolo del reddito imponibile risultassero delle perdite, queste saranno computate in diminuzione dei redditi dell'impresa non residente ai sensi dell'articolo 102 del Tuir e quindi saranno portate in diminuzione del reddito degli anni successivi (ma non oltre i cinque anni) della CFC stessa, anziché essere imputate ai soggetti partecipanti.

I redditi saranno assoggettati a tassazione separata nel periodo di imposta in corso alla chiusura dell'esercizio, ovvero del periodo di gestione dell'impresa, con l'aliquota media di tassazione del relativo reddito complessivo netto (determinato senza tenere conto del reddito proveniente dal "paradiso fiscale") e comunque in misura non inferiore al 27 per cento.

Da tale imposta lorda saranno ammesse in detrazione le imposte pagate all'estero dall'impresa partecipata a titolo definitivo sui medesimi redditi, fino a concorrenza della quota d'imposta italiana corrispondente al rapporto tra i redditi prodotti all'estero ed il reddito complessivo, al lordo delle perdite pregresse, come previsto dall'art.15 del Tuir. Per effetto della tassazione "per trasparenza", gli utili eventualmente distribuiti dalla società non residente non concorrono a formare il reddito complessivo del soggetto partecipante, sino all'ammontare dei redditi assoggettati alla tassazione separata.

Adempimenti

Il soggetto controllante deve dichiarare i redditi dell'impresa non residente in apposito prospetto della propria dichiarazione dei redditi, allegando il bilancio ovvero altro documento riepilogativo della contabilità di esercizio, redatto secondo le norme dello Stato o del territorio in cui risiede o è localizzata l'impresa.

Interpello

La presunzione di titolarità dei redditi esteri ancorché non percepiti in questione, non è tuttavia assoluta.

Essa infatti non opera qualora il detentore della partecipazione dimostri:

- a) la effettiva attività industriale o commerciale ai sensi dell'art.2195 del C.C svolta da parte dell'impresa, società od ente non residente, ovvero in alternativa,
- b) il conseguimento di redditi prodotti, in misura non inferiore al 75%, in Stati o territori non inclusi nella descritta Black list, ed ivi integralmente assoggettati alla tassazione ordinaria.

Per poter beneficiare di tali esimenti il contribuente dovrà avvalersi dello strumento dell'interpello all'Amministrazione Finanziaria, ai sensi dell'art.11 Legge 212/2000 (statuto del contribuente), fornendo i mezzi necessari a dimostrare o l'effettivo svolgimento delle attività commerciali o industriali ovvero l'assenza di finalità elusive.

Occorre tuttavia rilevare che esistono delle differenze sostanziali tra l'interpello applicato all'art.127 bis e l'interpello ordinario previsto dallo Statuto del contribuente.

Infatti, mentre l'interpello "ordinario" rappresenta per il contribuente uno strumento facoltativo cui ricorrere, essenzialmente in via preventiva, per verificare la correttezza dei propri comportamenti ed il cui esito non vincola il contribuente stesso (potendo in teoria, a suo rischio, discostarsene) l'interpello applicabile alle CFC è sempre preventivo ed è obbligatorio per poter beneficiare dell'esimente sopra descritta.

L'istanza di interpello deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale per la normativa e il contenzioso, tramite la Direzione Generale delle Entrate competente per territorio.

Per i soggetti non ancora operanti nei paesi a fiscalità privilegiata alla data di entrata in vigore della legge 342/00, l'istanza di interpello deve essere seguita da una risposta con atto espresso entro 120 giorni (180 gg. per i soggetti già operanti a tale data) dalla data di consegna o di ricezione dell'istanza da parte dell'ufficio.

B. Dividendi dei Paesi extra Ue (applicazione della cosiddetta Madri –figlie)

L'art.96 bis comma 1° del Tuir stabilisce che “gli utili distribuiti, in occasione diversa dalla liquidazione, da società non residenti aventi i requisiti di cui al comma successivo, se la partecipazione diretta nel loro capitale è non inferiore al 25 per cento ed è detenuta ininterrottamente per almeno un anno, non concorrono alla formazione del reddito della società o dell'ente ricevente per il 95 per cento del loro ammontare.”

Ai sensi del comma 2° tale disposizione si applica se la società non residente:

- riveste una delle forme previste nell'allegato alla direttiva n. 435/90 CEE del Consiglio del 23 luglio 1990;
- risiede, ai fini fiscali, in uno Stato membro della Comunità europea.

Il Regolamento attuativo in premessa, reca anche le disposizioni attuative dell'art. 96 bis comma 2 ter, in materia di tassazione dei dividendi da imprese residenti extra Ue.

L'introduzione del comma 2 ter dell'art.96 bis in tema di dividendi “Madri-Figlie” estende il regime di tassazione del 95 per cento anche alle società residenti in Stati non appartenenti all'Unione Europea, sempre che tali Stati presentino un livello di tassazione analogo a quello italiano e consentano un adeguato scambio di informazioni. Restano evidentemente ferme le altre condizioni previste dalla legge per poter beneficiare dell'esenzione:

- a) possesso di almeno il 25% del capitale sociale della partecipata estera;

- b) possesso ininterrotto della partecipazione per almeno un anno decorrente anche dalla data di distribuzione dei dividendi.

L'elenco dei Paesi non Ue è stato identificato con decreto ministeriale pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 273 del 23 novembre 2001 (cosiddetta "white list").

La White list è strutturata in due parti:

- la prima che comprende gli Stati e territori ai quali si applica sempre il regime di cui all'art 96 bis comma 2 ter del Tuir e che sono:
 - Albania, Algeria, Argentina, Australia, Bangladesh, Bielorussia, Brasile, Bulgaria, Canada, Cina, Costa d'Avorio, Croazia, Egitto, Estonia, Giappone, India, Indonesia, Israele, Jugoslavia, Kazakistan, Lituania, Macedonia, Marocco, Messico, Norvegia, Nuova Zelanda, Pakistan, Polonia, Repubblica Ceca, Repubblica Slovacchia, Romania, Russia, Slovenia, Sri Lanka, Stati Uniti, Sudafrica, Tanzania, Thailandia, Trinidad e Tobago, Tunisia, Turchia, Ucraina, Ungheria, Venezuela, Vietnam e Zambia;
- La seconda comprende paesi in cui il regime in questione trova applicazione esclusivamente per determinate tipologie di società come di seguito
 - Emirati Arabi, limitatamente alle società operanti nei settori petroliferi e petrolchimico assoggettate ad imposte;
 - Kuwait, limitatamente alle società con partecipazione straniera superiore al 47 per cento se soggette a tassazione con aliquote dall'Amiri Decree n.3 del 1955 o superiore al 45 per cento se soggette a imposizione con aliquote previste dalla locale legge n.23 del 1961.

E' appena il caso di precisare che per l'efficacia corrente di tali disposizioni occorre tener conto anche delle norme contenute nelle specifiche convenzioni bilaterali

C. Semplificazioni

La legge 18 ottobre 2001, n.383, comunemente meglio conosciuta come “manovra dei cento giorni” e la pubblicazione del D.P.R. 7 dicembre 2001, n.435, hanno introdotto una serie di modifiche e di semplificazioni di adempimenti considerati onerosi e non essenziali all’attività di controllo dell’Amministrazione Finanziaria.

L’art 8 della citata legge 383 ha modificato l’art.2215 del codice civile sia nel titolo (è stato nominato “modalità di tenuta delle scritture contabili” e non più” Libro giornale e Libro degli inventari”), che nella sostanza, in quanto ha eliminato l’obbligo di vidimazione iniziale.

Secondo la precedente formulazione, i libri prima di essere messi in uso, dovevano essere progressivamente numerati, portati all’Ufficio del Registro delle Imprese o da un Notaio, dove venivano bollati sulle pagine numerate e dove veniva apposta un’annotazione con la quale si dichiarava il numero totale delle pagine vidimate e la data di cui era avvenuta la vidimazione⁵.

La nuova formulazione elimina la procedura di vidimazione, fermo restando che sia il libro giornale, il libro inventario e i registri Iva devono comunque essere numerati progressivamente.

La ratio di tale decisione, che si rileva nella relazione di accompagnamento al disegno di legge risiede nel fatto che l’ordinamento attuale, con le scadenze periodiche, impone di fatto, il rispetto della tempestività di registrazione e l’impossibilità della loro alterazione.

Ad oggi, restano però soggetti alla numerazione progressiva e alla bollatura iniziale di ciascun foglio tutti i libri sociali:

- libro soci;
- libro delle obbligazioni;
- libro delle adunanze dei Soci;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni del Consiglio di Amministrazione;

⁵ Tale procedura è meglio conosciuta come vidimazione iniziale e si distingue da quella annuale cui erano sottoposti gli stessi libri fino al 1994 quando poi il D.L. 357 ha provveduto ad eliminarla.

- libro delle adunanze e delle deliberazioni del Collegio Sindacale;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni del Comitato esecutivo;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti.

È importante evidenziare che i registri IVA sono esenti da imposta di bollo.

Il libro giornale e il libro degli inventari non scontano più la tassa di concessione governativa ma restano, invece, soggetti all'imposta di bollo nella misura di lire 20.000 (Euro 10,33) ogni cento pagine o frazione di esse.

Tutto ciò non si rileva come risparmio per le società di capitali, soggetti d'imposta ai fini IVA in quanto la tassa di concessione governativa viene assolta in maniera forfetaria nella misura di lire 1.000.000 (Euro 516,46) annuo o di lire 600.000 (309,87) a seconda che il capitale sociale sia superiore o meno, al 1° gennaio, a lire un miliardo (516.456,69).

Il risparmio esiste per le imprese individuali e le società di persone le quali pagano l'imposta di bollo di lire ventimila ogni cento pagine o frazione di esse quando si portano a vidimare i libri.

Con la nuova formulazione, per i citati soggetti, l'imposta di bollo (prevista per il libro giornale, il libro degli inventari e tutti gli altri registri soggetti a vidimazione presso il Registro delle Imprese o Notaio) passa da lire 20.000 a lire 40.000 (Euro 20,66).

Inoltre, i soggetti che adottano la contabilità ordinaria hanno la facoltà di non tenere i registri Iva e il registro dei beni ammortizzabili a condizione che:

- le registrazioni siano effettuate nel libro giornale, nei termini previsti dalla disciplina Iva;
- su richiesta dell'amministrazione finanziaria, siano forniti gli stessi dati che sarebbe stato necessario annotare sui registri ordinari.

Il Decreto ministeriale 7 dicembre 2001, n. 435 ha apportato novità sui termini di versamento delle imposte e sulla presentazione delle dichiarazioni.

Dichiarazione dei redditi

Il termine per il versamento delle imposte relativo al periodo d'imposta 2001 è fissato:

- al 31 maggio 2002 per le persone fisiche, società di persone e studi associati, relativamente al saldo dell'anno precedente e all'acconto di quello in corso;
- entro l'ultimo giorno del settimo mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio per le società di capitali.

Le dichiarazioni dei redditi, dell'Irap e dei sostituti d'imposta potranno essere integrate con altra dichiarazione entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva e:

- non sarà dovuta alcuna sanzione se il contribuente corregge una dichiarazione dalla quale risulta che ha versato più del dovuto.
- le sanzioni sono previste se il versamento è stato effettuato in misura inferiore a quanto dovuto.

Inoltre i contribuenti possono correggere le dichiarazioni dei redditi, dell'Irap e dei sostituti d'imposta presentata entro il termine finale dell'accertamento (il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione), con l'applicazione delle relative sanzioni.

Relativamente alla dichiarazione dei sostituti d'imposta va detto che:

- le certificazioni dovranno essere consegnate ai soggetti percipienti entro il 31 marzo e non più il 28 febbraio di ogni anno;
- per tutti i contribuenti, i dati contenuti nella dichiarazione dovranno pervenire all'Agenzia delle Entrate, esclusivamente in via telematica.

Relativamente al modello 730 va detto che per tale dichiarazione non esiste più la possibilità di presentazione in modalità congiunta.

Novità in materia di Iva

La novità più rilevante è rappresentata dall'abrogazione a far data dal 1° gennaio 2002 delle dichiarazioni periodiche Iva⁶.

La nuova disposizione prevede che in luogo delle dichiarazioni periodiche i contribuenti dovranno presentare entro la fine del mese di febbraio dell'anno successivo (la prima applicazione avverrà nel febbraio 2003) una comunicazione dei dati delle operazioni attive e passive dell'anno precedente.

Non sarà più obbligatorio riportare i dati relativi alle liquidazioni del mese o del trimestre nel registro Iva, dato che c'è la possibilità di non tenere i registri, a condizione che le registrazioni siano effettuate nel libro giornale, nei termini previsti dalla disciplina Iva e che i dati possano essere forniti all'Amministrazione finanziaria, su eventuale richiesta, nelle modalità di stesura applicata ai registri.

Non sarà neanche più obbligatorio riportare il credito Iva dell'anno precedente sul registro degli acquisti.

I soggetti che emettono scontrini e ricevute fiscali possono evitare di annotare gli incassi, giorno per giorno, sul registro dei corrispettivi ma devono effettuare un'unica annotazione entro il giorno quindici del mese successivo.

⁶ Resta l'obbligo di trasmissione per le liquidazioni periodiche Iva relative al 2001 la cui scadenza cade nel 2002.

D. Scudo fiscale

A seguito dell'emanazione della circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 99 del 4 dicembre 2001⁷ la quale ha fornito ulteriori chiarimenti alle disposizioni in materia di rientro di capitali dall'estero, regolate dal decreto legge 25 settembre 2001 n. 350, convertito dalla legge 23 novembre 2001, n.409 e pubblicato in Gazzetta Ufficiale del 24 novembre 2001 n.274, ci appare doveroso sintetizzarne le novità.

Per quanto riguarda i soggetti interessati, la citata circolare ministeriale chiarisce che il beneficio è esteso anche alle persone fisiche titolari di reddito d'impresa (ditte individuali), di lavoro autonomo (professionisti) e alle società semplici.

Restano comunque escluse le società commerciali di persone e le società di capitali.

È stato precisato che, tra le attività oggetto di rimpatrio, possono essere ricomprese anche i titoli o altre attività finanziarie emessi da soggetti residenti in Italia ed è consentito che le attività detenute al 1° agosto 2001 possono anche differire, nella tipologia e non nell'ammontare, da quelle effettivamente rimpatriate e indicate nella dichiarazione riservata (es.nel caso di cessione di titoli, l'attività da rimpatriare consiste nel controvalore ovvero negli altri titoli riacquistati).

Il regime di riservatezza dei conti segregati è applicabile, oltre che all'importo indicato nella dichiarazione riservata, anche ai redditi di capitale e alle plusvalenze realizzate derivanti dal denaro e delle attività finanziarie rimpatriate, a condizione che si tratti di proventi assoggettati a tassazione definitiva (ritenute alla fonte a titolo d'imposta o imposta sostitutiva) da parte dell'intermediario.

Nei confronti dei soggetti interessati resta precluso ogni accertamento tributario e contributivo limitatamente agli imponibili rappresentati dalle somme o dalle attività detenute all'estero oggetto di rimpatrio o regolarizzazione e indicate nella dichiarazione di emersione.

⁷ I presenti riferimenti sono integrativi alla ns. circolare n.15 inviata il 4 dicembre 2001.

L'inibizione dei poteri di accertamento è esteso anche a tributi diversi dalle imposte sui redditi e quindi anche all'Iva e alle imposte sulle successioni.

Tale inibizione opererà in tutti i casi in cui sia possibile anche in astratto, ricondurre gli imponibili accertati alle somme o alle attività costituite o detenute all'estero, oggetto del rimpatrio o regolarizzazione.

Può essere opposto di conseguenza anche in presenza di contestazioni basati su ricavi e compensi occultati ma non invece qualora vengano constatati indebite deduzioni.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 17 gennaio 2002

Dott. Maurizio Moccaldi