

Fisco & Tributi
Sentenze

Diritto al bonus impatriati anche dopo il distacco

Cgt Lombardia

Non è necessario formalizzare un nuovo contratto al rientro in Italia

Solo per i «controesodati» è espressamente previsto il diniego in caso di distacco

Antonio Longo

Hanno diritto all'agevolazione «impatriati» anche i lavoratori che rientrano in Italia dopo un distacco all'estero. Il principio è stato sancito dalla Cgt di 2° grado della Lombardia nella sentenza 2816/9/2023. Il contenzioso riguarda un diniego di rimborso Irpef a fronte della richiesta di un contribuente sulla base della normativa agevolativa prevista dall'articolo 16 del Dlgs 147/2015 per i lavoratori impatriati. La questione ruotava attorno all'applicabilità dei benefici fiscali in caso di distacco di un lavoratore all'estero e successivo rientro in Italia. I giudici di primo grado si esprimevano a favore del contribuente. La Cgt di secondo grado della Lombardia, sulla scia di un precedente conforme (sentenza 2003/2023), ha confermato la decisione dei giudici di prime cure ritenendo infondato l'appello dell'Ufficio. L'articolo 16, comma 1, Dlgs 147/2015 vigente ratione temporis

prevedeva che i redditi di lavoro dipendente e autonomo prodotti in Italia da lavoratori trasferitisi nel nostro Paese formassero il reddito complessivo limitatamente al 50% del loro ammontare in presenza di alcune condizioni: i lavoratori non dovevano essere stati residenti in Italia nei cinque periodi di imposta precedenti il trasferimento, impegnandosi a rimanere in Italia per almeno due anni; l'attività lavorativa doveva essere svolta presso un'impresa residente in Italia; l'esistenza di un rapporto di lavoro in continuazione con questa o con una società a ne-

IN SINTESI

- Il diritto all'agevolazione
- Spazio all'agevolazione «impatriati» anche i lavoratori che rientrano in Italia dopo un distacco all'estero
- A stabilirlo è stata la Cgt Lombardia con la sentenza 2816/9/2023 che ha confermato la pronuncia di primo grado favorevole al contribuente (difeso dai professionisti Diego Donaggio, Giorgio Infranca e Pietro Semeraro)
- Mentre in un primo momento l'Agenzia (circolare 17/2017) non riteneva applicabile l'agevolazione ai distaccati, in una seconda fase (circolare 33/2020) ha assunto una posizione diversa

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Fondi smantellamento e ripristino, modifiche in arrivo sui principi contabili

Fisco e bilanci

In consultazione fino all'8 novembre gli emendamenti ad alcuni principi Oic

Franco Roscini Vitali

L'Organismo italiano di contabilità (Oic) ha posto in consultazione fino all'8 novembre alcuni emendamenti ai principi contabili nazionali. Le modifiche sono di due tipologie: alcune, come precisato dall'Organismo contabile, sono di carattere editoriale e non sostanziale, mentre due sono sostanziali. La prima modifica sostanziale è relativa ai fondi di smantellamento e ripristino, iscritti in bilancio, per esempio, da imprese che operano nel settore dello smaltimento dei rifiuti tramite gestione di discariche: riguarda i principi Oic 16, relativo alle immobilizzazioni materiali, e Oic 31 relativo a fondi rischi e oneri. Le disposizioni presenti oggi nei principi contabili potrebbero portare a due diverse contabilizzazioni, precisamente: - iscrizione immediata di un fondo oneri pari all'intera passività da sostenere in futuro (Oic 31) che segnala nel passivo l'intero costo futuro di smantellamento; - iscrizione graduale del fondo (paragrafo 62 dell'Oic 16) con tecnica contabile che privilegia l'informazione relativa alla ripartizione del costo futuro nei vari esercizi fino al sostenimento finanziario del costo. Sono due metodologie contabili rilevanti per il lettore del bilancio: l'iscrizione della passività per l'intero costo rileva ai fini patrimoniali, mentre la ripartizione del costo lungo la durata della vita utile del bene riduce la volatilità dei risultati dei vari bilanci.

Per fornire contemporaneamente entrambe le informazioni, il modello contabile proposto prevede l'incremento del costo del cespite con contropartita il fondo: così l'informazione circa la ripartizione del costo di smantellamento nel tempo è garantita dagli ammortamenti del cespite (che comprendono il costo di smantellamento), mentre nel passivo dello stato patrimoniale è esposta la passività costituita dal fondo (aggiungendo un esempio nell'Oic 31). Questa impostazione potrebbe comportare alcune complicazioni relative alla gestione delle immobilizzazioni perché il fondo è soggetto agli aggiornamenti di stima dei costi di smantellamento e ripristino che sono portati a incremento/decremento del cespite a cui si riferiscono. Dal punto di vista fiscale dovrà essere verificata l'applicazione del

principio di derivazione, che dovrebbe sussistere trattandosi di una qualificazione e classificazione effettuata in base ai principi contabili. Si rammenta che attualmente l'accantonamento graduale effettuato nel fondo è deducibile, a determinate condizioni, come prevede la Risoluzione 52/E/98. Il secondo emendamento rilevante riguarda l'Oic 25, relativo alle imposte, con riferimento alla fiscalità differita. È precisato che le disposizioni del Secondo pilastro (direttiva n. 2523/22) non rilevano ai fini della fiscalità differita, risolvendo così un problema, senz'altro "di nicchia" perché riguarda le imprese multinazionali, ma che costituiva una preoccupazione per la complessità della nuova disposizione che vuole garantire un livello d'imposizione fiscale minimo per tali gruppi. È poi prevista nell'Oic 12 l'aggiunta all'interno della voce 20 del conto economico della sotto-voce «imposte correnti Secondo Pilastro», con informazione in nota integrativa. Gli emendamenti formali, conseguenza del nuovo principio Oic 34 relativo ai ricavi, hanno comportato la modifica di alcuni paragrafi dei principi Oic 12, schemi di bilancio, Oic 15 crediti e Oic 19, debiti. Le modifiche ribadiscono un concetto che dovrebbe essere acquisito da chi si occupa di bilanci: gli sconti che nettizzano i ricavi sono quelli commerciali (articolo 2425-bis Codice civile), mentre gli sconti finanziari si iscrivono nell'area finanziaria del conto economico. Il dubbio, secondo alcuni, poteva sorgere dal fatto che il termine "sconto" contenuto nell'Oic 34 è anche presente nei principi ora emendati. Altre precisazioni formali sono sempre collegate al contenuto dell'Oic 34. Gli emendamenti possono essere applicati prospetticamente, salvo quello relativo all'Oic 25.

DECRETO IN GAZZETTA

Crediti dei legali del gratuito patrocinio

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale di ieri il decreto (Dm Economia 31 agosto 2023) che dà attuazione alla norma della legge di Bilancio 2023 (in particolare, l'articolo 1, comma 860, della legge 197/2022 ha modificato il Dm del 15 luglio 2016) che consente di compensare i debiti fiscali con i crediti per spese, diritti e onorari spettanti agli avvocati ammessi al patrocinio a spese dello Stato.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



NT+FISCO
Autonomi nei centri dell'alluvione, volata finale per l'una tantum
I lavoratori autonomi hanno tempo fino al 30 settembre 2023 per presentare la

domanda per l'indennità una tantum prevista dal decreto alluvione.
di G. Modolo e C. Sabbatini
La versione integrale dell'articolo su: ntplusfisco.ilssole24ore.com

Ravvedimento del modello 770 entro 90 giorni con codice 8911

Adempimenti

Se la presentazione della dichiarazione avverrà entro il 29 gennaio 2024

Barbara Massara

In vista della scadenza del 31 ottobre per la presentazione del 770, i sostituti sono alle prese con le ultime operazioni di quadratura delle ritenute e altre trattenute gestite nel corso dell'anno 2022. Sebbene la riconciliazione dovrebbe essere ordinariamente effettuata in occasione delle certificazioni uniche, la predisposizione del 770 è sicuramente un altro importante momento di verifica, in cui potrebbero emergere dei versamenti insufficienti ovvero omessi da sanare. Il sostituto, avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso (articolo 13 del Dlgs 472/1997 e perfezionandolo prima della presentazione della dichiarazione), ha l'opportunità di sanare i versamenti irregolari od omessi con il pagamento di una sanzione del 3,75% pari a 1/8 del minimo (3,75% = 30%/8), oltre agli interessi legali, il cui tasso è stato modificato due volte in corso d'anno (1,25% dal 1° gennaio 2022 e 5% dal 1° gennaio 2023). Laddove, invece, la sanatoria avvenisse entro il termine di presentazione del 770 dell'anno successivo (cioè entro il 31 ottobre 2024), la sanzione ammonterebbe al 4,29%, corrispondente a 1/7 della sanzione minima del 30 per cento. Proprio in tema di ravvedimento operoso, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta con la Risoluzione 18/2023 del 28 agosto, la cui ha effettuato un vero e proprio restyling dei rispettivi codici tributo da utilizzare in F24 dal 3 luglio scorso. In particolare è stato soppresso il generico codice 8906 che il sostituto ha da sempre utilizzato per versare tutte le sanzioni connesse al 770, sia quelle afferenti ai versamenti delle ritenute/trattenute/imposte sostitutive, sia quella relativa alla legittima presentazione della dichiarazione entro il termine di 90 giorni dall'ordinaria scadenza. Il vecchio codice è ancora menzionato nelle istruzioni ministeriali del modello 770, la cui prima versione era antecedente al provvedimento del 28 aprile. A fronte dell'abrogazione del codice tributo generico, sono stati istituiti nuovi codici tributo differenziati in funzione della tipologia di ritenuta oggetto di ravvedimento (ritenuta su redditi di lavoro dipendente e assimilati, redditi di lavoro autonomo, provvigioni, redditi diversi e locazioni brevi, redditi di capitale, addizionale regionale e comunale all'Irpef). Nel provvedimento di aprile, invece, non risulta essere stato introdotto un apposito nuovo codice per versare la sanzione ridotta di 25 euro (1/10 del minimo di 250 euro) con cui sanare, in base all'articolo 13, comma 1, lettera c) del Dlgs 472/1997, la presentazione della dichiarazione entro il termine di 90 giorni, termine che, per il 770/2023 reddito 2022, scade il 29 gennaio 2024. In assenza di tale specifica indicazione, l'agenzia delle Entrate, interpellata al riguardo, ha precisato che in questo specifico caso di ravvedimento il codice da utilizzare è l'8911 denominato "sanzioni pecuniarie per altre violazioni tributarie relative alle imposte sui redditi alle imposte sostitutive all'Irap e all'Iva". A tale fine l'Agenzia ha contestualmente aggiornato, sul proprio sito, l'indicazione della tipologia dei soggetti che possono utilizzarlo, aggiungendo, al contribuente per imposte proprie, anche il sostituto d'imposta.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Niente ritenuta sui titoli di soggetto non residente al percettore straniero

Entrate

Per il consolidato il credito da sostitutiva si cede nel limite dei 2 milioni

Alessandro Germani

A seguito di incorporazione di una società estera in una italiana, alle obbligazioni in circolazione continua ad applicarsi il regime fiscale ritenute e altre trattenute gestite nel corso dell'anno 2022. Viene prevista una riorganizzazione di gruppo per cui le attività di tesoreria prima svolte da una società belga passano ora sotto la capogruppo italiana, a seguito di fusione transfrontaliera senza mantenimento di alcuna branch in Belgio. La società belga aveva emesso delle obbligazioni sull'Euromercato, quotate presso la borsa lussemburghese. A seguito della fusione tale prestito farà capo alla società italiana. L'Agenzia chiarisce che sui redditi di capitale relativi a obbligazioni, titoli similari e cambiali finanziarie si applica la ritenuta del 26% (articolo 26 del Dpr 600/1973). Dopodiché la ritenuta non si applica su questi strumenti per i grandi emittenti (ad esempio, banche o società per azioni con azioni negoziate in mercati regolamentati o sistemi multilaterali di negoziazione) o nel caso di obbligazioni quotate su mercati regolamentati e sistemi multilaterali se emesse da società che non sono grandi emittenti o se tali titoli sono detenuti da investitori qualifi-

© RIPRODUZIONE RISERVATA

No Tobin tax al passaggio di azioni da un fondo all'altro nella stessa Sgr

Cassazione

L'imposta non è dovuta se il pagamento ostacolerebbe le riorganizzazioni aziendali

Angelo Busani

Non si applica la Tobin tax nel caso in cui vi sia un trasferimento di azioni di Spa tra due fondi comuni di investimento, che siano gestiti come patrimoni separati della stessa Sgr. È questa la decisione contenuta nella sentenza di Cassazione 27265 del 25 settembre 2023 la quale si pone in scia con la tesi (Cassazione 16605/2010 ribadita nella sentenza 12062/2019) secondo la quale i fondi gestiti da una Sgr non hanno una autonomia soggettività, ma sono "semplici" patrimoni separati della Sgr stessa: in altre parole, i fondi comuni d'investimento sono meri compartimenti in cui è suddiviso il patrimonio della società di gestione del risparmio che amministra i fondi stessi, con la conseguenza che è la Sgr, e non il fondo, il soggetto titolare del patrimonio allocato nei fondi da essa gestiti. Da questo principio discende pertanto la decisione contenuta nella sentenza 27265/2023, nella quale si afferma, di conseguenza, che l'applicazione della Tobin tax presuppone che cedente e cessionario siano soggetti distinti: nel caso del "passaggio" di azioni tra due fondi gestiti dalla medesima Sgr non è quindi ravvisabile quel trasferimento di proprietà dei titoli, che rappre-

cati (articolo 100 del Tuf). Quando l'emittente estero corrisponde i proventi a non residenti non c'è alcuna ritenuta per mancanza della territorialità, se invece li corrisponde a nettisti italiani si applica la ritenuta del 26% da parte degli intermediari residenti che intervengono nella riscossione. Anche considerato che i titoli continueranno a essere quotati post fusione, per l'Agenzia vale il principio di conservazione del regime originario previsto dal Dlgs 239/96 (circolari 306/96, 11/E/12, 4/E/13). Fa fede quindi il regime fiscale iniziale, che è quello dei titoli emessi da un soggetto non residente. Per cui non vi sarà ritenuta per i percettori non residenti, mentre per i residenti si applica il 26% ad opera degli intermediari che intervengono nella riscossione. In base alla risposta n. 436 il credito d'imposta da imposte sostitutive assolve legato alla distribuzione delle riserve in sospensione d'imposta può essere ceduto nell'ambito del consolidato (risposta n. 492/22). Il riferimento all'articolo 7, comma 1, lettera b) del Dm 1° marzo 2018 relativo al consolidato fiscale comporta che tale cessione possa avvenire nel limite annuo di due milioni di euro sancito per le compensazioni orizzontali. Pertanto il credito d'imposta a seguito di distribuzione delle riserve «in sospensione di imposta» può essere trasferito alla consolidante per un ammontare non superiore all'Ires risultante, a titolo di saldo e di acconto, dalla dichiarazione dei redditi del consolidato, ai fini dell'utilizzo in compensazione "orizzontale", in misura tale da non eccedere il limite dell'articolo 25 del Dlgs 241/1997.

senta l'elemento necessario per l'applicazione dell'imposta sulle transazioni finanziarie, in quanto l'allocatione delle azioni in un fondo diverso costituisce solo «una diversa modalità organizzativa dell'originario investimento». La Cassazione giunge alla sua decisione rammentando che la Tobin tax è un'imposta «il cui intento è quello di colpire le transazioni finanziarie aventi carattere speculativo». In particolare, si tratta di una imposta che pertanto non si rende applicabile, ad esempio, quando le cessioni o i conferimenti dei titoli sono diretti a realizzare riorganizzazioni societarie e, dunque, nelle situazioni in cui non si determina il cambio di controllo sostanziale della società le cui partecipazioni sono oggetto di trasferimento. In sostanza, l'imposta sulle transazioni finanziarie non si rende dovuta quando il suo pagamento ostacolerebbe le operazioni di riorganizzazione aziendale: quindi, non soltanto le operazioni di fusione, scissione e conferimento, ma anche, più in generale, tutte quelle operazioni che, pur determinando il trasferimento della proprietà di un pacchetto azionario, non modificano la "appartenenza economica" della partecipazione al medesimo gruppo societario e, perciò, non determinano un mutamento nel controllo della Spa emittente. Tanto meno il presupposto della Tobin tax si verifica dunque quando vi è il passaggio delle azioni da un fondo all'altro nella medesima Sgr, poiché in tal caso nemmeno si verifica un trasferimento di proprietà dei titoli azionari.

© RIPRODUZIONE RISERVATA