

In un principio di diritto l'Agenzia delle entrate ha analizzato il computo dell'agevolazione

Patent box, calcoli in chiaro

Il credito per imposte estere commisurato al reddito lordo

ROSA BIANCOLLI
E PAOLO TOGNOLO

Il credito di imposta per imposte pagate all'estero va commisurato al reddito lordo, anche se i proventi transfrontalieri rilevano ai fini del patent box. Il principio di diritto 15/2021, pubblicato ieri dall'agenzia delle entrate, permette di risolvere diverse contestazioni, recentemente avanzate ai gruppi multinazionali italiani.

Con il citato documento, l'agenzia delle entrate ha analizzato il meccanismo del calcolo del credito d'imposta, di cui all'art. 165 del Tuir, focalizzandosi sulle modalità di determinazione del reddito estero, nel caso in cui quest'ultimo sia costituito da un provento che fa anche parte dei redditi derivanti da beni intangibili agevolati con il regime del patent box.

La questione, piuttosto articolata, deve essere affrontata ripercorrendo brevemente i

passaggi relativi al calcolo del citato credito d'imposta e alla determinazione dell'agevolazione, al fine di individuarne i potenziali punti di contatto tra le due discipline, che l'agenzia delle entrate è giunta ad escludere con il principio di diritto 15/2021.

Per quanto attiene all'art. 165 del Tuir, si ricorda che, a norma del suo comma 1, la determinazione del credito d'imposta avviene secondo un calcolo costituito da due passaggi: i) rapporto tra il reddito estero (RE) e il reddito complessivo del contribuente, al netto delle perdite conseguite nei precedenti periodi d'imposta (RCN); ii) moltiplicazione del risultato del rapporto di cui al punto i) con l'importo dell'imposta lorda italiana corrispondente al RCN.

Nel fornire chiarimenti sulla determinazione del credito per imposte versate all'estero, è la stessa agenzia delle entrate che, all'interno della circolare 9/E del 5 marzo 2015, vaglia i singoli componenti del calcolo

da effettuare.

Con riferimento al reddito estero, o RE, la circolare citata precisa che «il reddito estero (...), così come rideterminato in base alle disposizioni fiscali italiane, deve essere assunto al lordo dei costi sostenuti per la sua produzione, in ragione delle obiettive difficoltà nella determinazione e nel controllo dei costi effettivamente imputabili a singoli elementi reddituali».

La regola generale che vede la determinazione del reddito estero al lordo può essere derogata, laddove sia possibile determinare con certezza i costi sostenuti per la generazione dell'imponibile, ottenendo, così, il reddito estero al netto. Proprio nel tentativo di determinare il reddito estero netto, derivante da proventi ricompresi nell'agevolazione patent box (si pensi, ad esempio, alle royalties corrisposte da una consociata estera per l'utilizzo di un bene intangibile di proprietà della capogruppo italiana), alcuni uffici si sono interro-

gati sulla possibilità di impiegare a questo scopo il sistema di tracciabilità del track and tracing. Infatti, detto sistema è previsto dall'art. 11 del decreto ministeriale 30 luglio 2015 per «collegare il godimento dell'agevolazione [patent box] all'effettivo svolgimento di un'attività economica».

A fronte di questa ipotesi, nel principio di diritto 15/2021 si riconosce che: «Occorre chiedersi se, nelle ipotesi in cui il reddito estero per il quale si verificano le condizioni di accreditabilità in Italia delle relative imposte pagate all'estero sia costituito da flussi lordi di fonte estera che usufruiscono dell'agevolazione patent box, la presenza di un sistema di «tracciabilità delle spese e dei costi» (...) sia tale da far venire meno le ragioni di "obiettiva difficoltà" nella determinazione e nel controllo dei costi effettivamente imputabili a singoli elementi reddituali previste dalla circolare n. 9/E del 2015».

Ad esito della propria analisi, l'amministrazione ricono-

sce l'impossibilità dell'impiego del citato sistema di tracciabilità ai fini del calcolo richiesto dal credito per imposte estere, poiché il track and tracing «non garantisce un livello di accuratezza tale da permettere la rilevazione e l'imputazione dei costi effettivi né sui singoli redditi percepiti, né sui singoli redditi, in contrasto con la finalità dell'articolo 165 del Tuir».

La conclusione a cui è giunta l'agenzia delle entrate appare senza dubbio condivisibile, posto che l'applicazione di un criterio non sufficientemente accurato esporrebbe i contribuenti aventi redditi esteri compresi nel patent box ad un rischio di doppia imposizione non compatibile con i principi espressi sia in costituzione, sia nel modello Ocse di trattato.

IO ONLINE Il testo del documento su www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi

© Riproduzione riservata

L'Iva cresce del 22%, gli accertamenti -10,9%

L'Iva riparte a settembre con più 22% mentre gli accertamenti fiscali continuano a segnare un andamento negativo con meno 10,9%. Nei primi nove mesi dell'anno le imposte indirette ammontano a 150.974 milioni di euro, in aumento di 24.056 milioni di euro (+19,0%). Lo certifica il ministero dell'economia che ha pubblicato ieri il bollettino delle entrate tributarie. Al risultato sull'Iva, si legge nella nota «ha contribuito prevalentemente l'Iva (+18.041 milioni di euro, +22,6%) e, in particolare, l'Iva sugli scambi interni (+14.772 milioni di euro, +20,4%). Anche la componente relativa alle importazioni ha segnato un incremento del gettito di 871 milioni di euro (+9,7%)».

Altri dati quelli che riguardano le entrate da accertamenti fiscali. Le entrate tributarie erariali derivanti da attività di accertamento e controllo si attestano a 5.484 milioni di euro (-674 milioni di euro, -10,9%) di cui: 2.716 milioni di euro (-110 milioni di euro, -3,9%) sono affluiti dalle imposte dirette e 2.768 milioni di euro (-564 milioni di euro, -16,9%) dalle imposte indirette.

Nel periodo gennaio-settembre 2021 le entrate tributarie erariali accertate in base al criterio della competenza giuridica ammontano a 340.865 milioni di euro, segnando un incremento di 37.367 milioni di euro rispetto allo stesso periodo dell'anno 2020 (+12,3%).

«Il confronto tra i primi nove mesi 2021» evidenzia il ministero, «e quelli del corrispondente periodo dell'anno precedente presenta ancora un evidente carattere di disomogeneità per effetto del lockdown e delle conseguenti misure economiche e di sospensione dei versamenti diretti ad affrontare l'emergenza sanitaria. Inoltre, si segnala che, per i contribuenti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale (Isa), la conversione in legge del decreto Sostegni bis ha prorogato al 15 settembre 2021 il termine di versamento delle imposte risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, Irap e Iva, con scadenza dal 30 giugno al 31 agosto 2021.

© Riproduzione riservata

Aliquota minima, i conti senza l'Ocse Manca ancora l'accordo tecnico

Aliquota minima globale al 15%, manca l'accordo tecnico. Il direttore del centro di politica fiscale e amministrazione dell'Ocse, Pascal Saint Amans, in un'intervista del 4 novembre ha sottolineato come l'accordo politico raggiunto dall'inclusive framework e dal G20 su un'aliquota minima del 15% per le società sia un grande passo, tuttavia, ora è necessario definire i numerosi dettagli tecnici che potranno permettere l'implementazione dell'accordo. Gli strumenti giuridici, compreso uno strumento multilaterale, sono indispensabili per implementare l'accordo, ha spiegato durante l'intervista che si è tenuta al Web Summit di Lisbona, evento dedicato all'industria del tech.

Mentre l'implementazione rimane un ostacolo da superare, il risultato politico è a dir poco significativo. Saint Amans ha spiegato che quando sono iniziati i lavori sulla riforma Ocse cinque anni fa, si parlava di un'aliquota minima del 12,5%, e il 15% era visto come il massimo possibile. Ha inoltre descritto l'accordo come una svolta, aggiungendo che «l'ultima volta che erano state messe in discussione le tasse internazionali era nel 1928 alla Società delle Nazioni. E noi le abbiamo cambiate».

C'è poca preoccupazione per le scappatoie perché il sistema è "un po' diabolico", ha sostenuto Saint Amans. «In un paese o l'altro, alla fine della catena di

dove opera una società, si avrà l'aliquota minima. Qualsiasi cosa l'azienda faccia, cadrà all'interno di quel meccanismo».

Ora per passare all'implementazione «abbiamo bisogno che i paesi ratifichino la convenzione multilaterale. Abbiamo bisogno che ratifichi il Congresso degli Stati Uniti, che è sempre riluttante verso le questioni multilaterali in particolare in materia fiscale». Per quanto riguarda i paesi che sono ancora fuori dall'accordo, «non ci interessa, in realtà», ha detto Saint-Amans. «Non abbiamo bisogno di loro», ha spiegato, sottolineando che l'accordo aveva bisogno del consenso dei grandi paesi.

«Dite ai vostri Cfo, ai vostri Ceo, che il gioco è cambiato e che il fisco diventerà noioso. Non è più una fonte di profitto. Dovranno conformarsi per pagare le tasse. Smetteranno di giocare con un'ingegneria molto sofisticata».

Sul futuro, «la grande questione nei prossimi 10 anni sarà la tassazione delle emissioni di carbonio. Il cambiamento climatico è una questione che dobbiamo affrontare collettivamente. È una questione globale, che richiede una soluzione globale». Per questo compito, ha aggiunto, «siamo solo all'inizio». Tuttavia, Saint-Amans ha sottolineato come «in un momento in cui il multilateralismo non funziona... le tasse, curiosamente, sono un ponte».

Matteo Rizzi

© Riproduzione riservata



Pascal Saint-Amans