

Assonime analizza il coordinamento tra normative nazionali e Pillar 2

# Incentivi a zero impatto

## Ferma l'aliquota minima al 15% per i gruppi

DI RICCARDO MEZZI  
E MARIACHIARA ZANAZZI

**P**illar 2 e tax policy nazionali: incentivi fiscali a zero impatto sulla tassazione effettiva. La circolare Assonime 30, pubblicata ieri, 12 dicembre, effettua una analisi sul coordinamento tra Pillar 2 e l'attività di disegno degli incentivi fiscali da parte degli stati. Negli ultimi anni le giurisdizioni hanno avviato un processo di riduzione del livello di tassazione delle imprese al fine di attrarre investimenti e agevolare lo stabilimento di società sul proprio territorio. La riduzione progressiva delle aliquote d'imposta (cosiddetta race to the bottom) porterebbe ad attirare investimenti, accontentandosi di una minore tassazione (share of taxes) non necessariamente equa e quindi potenzialmente dannosa rispetto agli interessi impositivi degli altri Stati. Pertanto diverse organizzazioni internazionali (Ocse di con-

certo con l'Unione europea), parallelamente all'obiettivo di contrastare i fenomeni di pianificazione fiscale aggressiva posti in essere da parte dei gruppi multinazionali, hanno concentrato l'attenzione su comportamenti adottati dagli stati che violano i principi di competizione fiscale. In particolare, il piano di contrasto alla pratiche di erosione della base imponibile (cosiddetto Beps) elaborato in sede Ocse, si poneva l'obiettivo di riadattare gli standard di fiscalità internazionale per fare fronte ai nuovi modelli di business dei gruppi, mediante l'introduzione di regole di trasparenza (obblighi di comunicazione e scambio di informazioni), di sostanza (stabile organizzazione, allineamento tra potestà impositiva laddove e creazione di valore, contrasto alle conduit company) e di coerenza (armonizzazione dei diversi ordinamenti tributari). Con il duplice obiettivo di limitare, da un lato, la riduzione delle imposte a fini competitivi e, dall'altro, di combattere

le residue pratiche di erosione della base imponibile, è in corso di definizione il progetto del Pillar 2. Questo nuovo pilastro della fiscalità internazionale prevede che in ogni giurisdizione di insediamento delle entità di un gruppo, con ricavi consolidati pari ad almeno 750 milioni di euro, sia sostenuto un carico impositivo non inferiore al 15%, come definito in sede Ocse. Tecnicamente, il principio viene applicato attraverso una regola globale anti erosione (Global anti-Base Erosion o GloBE), basata su due regole interconnesse: la IIR (regola di attrazione del reddito - income inclusion rule), che opera in via prioritaria, e la UTPR (regola sui pagamenti deducibili - undertaxed payments rule) che opera in via subordinata. Obiettivo delle due regole è identificare e prelevare il differenziale di tassazione tra la tassazione effettiva (ETR - effective tax rate) dell'entità del gruppo nella giurisdizione di riferimento e il citato livello di imposizione del 15%. Il livello di tassazione

effettiva è dato dal rapporto tra le imposte versate nella giurisdizione (covered taxes) e la base imponibile (GloBE income). Il differenziale, eventualmente determinato, trova applicazione con riferimento alla parte di base imponibile in eccesso rispetto ai profitti routinari, determinati forfetariamente.

Il Pillar 2, pertanto, non interferirebbe con la possibilità degli stati di prevedere incentivi fiscali, ma la forma dei regimi eventualmente introdotti potrebbe avere effetti rilevanti sulla determinazione del livello di tassazione effettiva e, di conseguenza, sul differenziale dovuto.

Al riguardo, il report Ocse denominato tax incentives and the global minimum corporate tax permette di salvaguardare gli incentivi fiscali concessi localmente nel caso in cui gli stati prevedano una tassazione aggiuntiva, coerente rispetto agli obiettivi GloBE, che porti la tassazione effettiva ad un livello superiore al 15%.

© Riproduzione riservata

### BONUS EDILIZI

## Finti crediti ceduti con le crypto

Tra le frodi finanziarie virtuali spunta la cessione di finti crediti da bonus edilizi tramite criptovalute. Dal 2019 ad oggi, le operazioni sospette segnalate legate a virtual asset sono 8 volte di più. Un documento diffuso ieri dalla Uif (unità di informazione finanziaria per l'Italia) accende i fari sul numero di segnalazioni sospette legate ai c.d. virtual asset e sui principali casi di irregolarità.

Come rilevato nelle analisi della Uif, il numero di segnalazioni di operazioni sospette (Sos) riconducibili alla finanza virtuale è fortemente aumentato negli ultimi tre anni. Si tratta di una variazione superiore al 780%. Se nel 2019, infatti, il numero delle Sos si è fermato a 566, al 30 novembre 2022 queste arrivano a superare le 5 mila unità. Un dato che deriva anche dall'avvio in Italia del censimento dei Vasp (virtual asset service provider), che sta favorendo l'ampliamento della platea dei soggetti registrati ai fini delle Sos.

Sono proprio i Vasp italiani ad avere inviato allarmi legati a operazioni fraudolente nei confronti del fisco, più nel dettaglio inerenti ai crediti d'imposta maturati tramite bonus edilizi. Come si ricava dal documento in calce, infatti, sono stati intercettati e segnalati flussi finanziari in criptovalute «che si inserivano in uno schema volto a frodare il fisco, mediante cessione di finti crediti fiscali derivanti da bonus edilizi». I proventi ricavati da dette operazioni sono stati poi prelevati in contanti o reimpiegati per acquistare criptovalute o lingotti d'oro.

Tra i sospetti più ricorrenti, il documento sottolinea l'origine dei fondi utilizzati per acquistare valute virtuali, spesso correlati a illeciti fiscali e frodi informatiche. Non mancano, infine, ipotesi di truffe nel trading online, con vittime raggirate al fine di investire su piattaforme estere a seguito di contatti telefonici.

Giulia Sirtoli

© Riproduzione riservata

### Appello, nessun obbligo di riproporre motivi accolti

Contribuente senza obbligo di nuova contestazione in appello (se vittorioso). È la deduzione a cui è giunta la Cassazione con l'ordinanza n. 35723 del 18 ottobre, depositata il 5 dicembre, spiegando come si applichi il c.d. principio di specificità per il secondo grado del giudizio tributario.

Il ragionamento operato dalla suprema corte si lega ad un perimetro giuridico-normativo insuperabile nell'ambito del contenzioso fiscale: il thema probandum è, in pratica, fissato a monte sin dal primo grado. Perciò, a carico del contribuente c'è un unico onere a cui far fronte in sede di appello ovvero riproporre le sole questioni e le sole eccezioni non accolte davanti al giudice da cui proviene la causa. Diversamente, quest'ultime debbono intendersi rinunciate come prescritto dall'art. 56 del dlgs n. 546/1992. Quindi, i giudici di Cassazione chiariscono, in maniera precisa, che quanto su richiamato rappresenta una vera e propria «omissione di pronuncia» del Collegio di secondo grado; cosa per giunta correttamente evidenziata dal contribuente ai sensi del combinato disposto degli artt. 112 e 360, co. 1, n. 4), cpc. È sulla base di questi passaggi logico-giuridici che, considerato l'accoglimento dell'appello nei confronti dell'Agenzia delle entrate avvenuto in precedenza, il contribuente è risultato vittorioso (seppure altri motivi sono risultati non condivisi dalla Corte di legittimità). La decisione in esame, pertanto, chiude il cerchio con un rinvio alla Corte tributaria di appello affinché riformuli quanto sentenziato contro il ricorrente. Non ci sarà, anche in sede di rinvio, alcun onere per la parte vittoriosa in termini di riproposizione dei motivi atteso che, come la Cassazione tiene a spiegare nell'ordinanza, il contribuente già ben aveva trascritto nel ricorso i motivi di appello che aveva «reiterato nel rispetto dell'art. 56 del dlgs 31 dicembre 1992, n. 546» in osservanza al principio di specificità.

Angelo Lucarella

10 ONLINE Il testo della decisione su [www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi](http://www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi)

© Riproduzione riservata

### Ispezione in studio valida anche senza verbale

L'ispezione nello studio professionale è valida anche senza il rilascio, alla fine delle operazioni, del verbale della Guardia di finanza. È infatti sufficiente la richiesta di documenti per il successivo accertamento a tavolino. È quanto affermato dalla Corte di cassazione che, con l'ordinanza n. 36131 del 12 dicembre 2022, ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle entrate.

La vicenda riguarda un legale che, dopo l'ispezione, non aveva ricevuto il classico verbale di chiusura ma una semplice richiesta di documenti. Per questo aveva chiesto di annullare l'accertamento basato su quei controlli. La Ctp e la Ctr di Palermo gli avevano dato ragione. Ora la Suprema corte ha ribaltato il verdetto. Ad avviso dei Supremi giudici, infatti, l'attività di controllo dell'amministrazione finanziaria non deve necessariamente concludersi con la redazione di un processo verbale di constatazione, essendo sufficiente un verbale attestante le operazioni compiute. In più, ecco un'altra precisazione degli Ermellini, in tema di violazione di norme finanziarie, il processo verbale di constatazione, redatto dagli organi accertatori in occasione di verifiche presso il contribuente e previsto dalla legge 7 gennaio 1929, n. 4, art. 24, non deve necessariamente contenere le contestazioni, potendo avere una molteplicità di contenuti, valutativi o ricognitivi di fatti o di dichiarazioni, che, per la libera valutazione dell'amministrazione finanziaria prima e dell'autorità giudiziaria poi, possono comunque dare luogo all'emissione di avvisi di accertamento. In materia di garanzie del soggetto sottoposto a verifiche fiscali, il processo verbale deve attestare le operazioni compiute dall'amministrazione, sicché, in caso di accesso mirato all'acquisizione di documentazione fiscale, è sufficiente l'indicazione dei documenti prelevati, senza che sia necessaria l'adozione di un ulteriore verbale di contestazione delle violazioni successivamente riscontrate.

Debora Alberici

10 ONLINE Il testo della decisione su [www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi](http://www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi)

© Riproduzione riservata