Sempre irrevocabile la scelta del regime di branch exemption

AGENZIA ENTRATE

Non è possibile fare marcia indietro neanche con integrativa a sfavore

Alessandro Germani

L'opzione per il regime di branch exemption è irrevocabile ai sensi dell'articolo 168-ter comma 2 del Tuir, motivo per cui il contribuente non può tornare sui propri passi attraverso un'integrativa "a sfavore" ex articolo 2 comma 8 del Dpr 322/98 con integrazione dei versamenti dovuti oltre a interessi e sanzioni. L'importante chiarimento è contenuto nel principio di diritto dell'agenzia delle Entrate n. 13 di ieri.

Il regime della branch exemption disciplina l'opzione per l'esenzione dei redditi e delle perdite delle stabili organizzazioni estere, la cui tassazione avverrà, quindi, nel solo Stato dove è localizzata la branch. Esso costituisce un'eccezione al regime ordinario per cui il reddito della branch è tassato prima nello Stato estero e poi in Italia con riconoscimento del credito per le imposte estere.

L'articolo 168-ter comma 2 del Tuir stabilisce che l'opzione è irrevocabile ed è esercitata al momento di costituzione della stabile organizzazione, con effetto dal medesimo periodo d'imposta. L'articolo 2.1 del provvedimento 165138 del 28 agosto 2017 stabilisce poi che «l'impresa esercita l'opzione per il regime di esenzione degli utili e delle perdite attribuibili alle proprie stabili organizzazioni nella dichiarazione dei redditi riferita al periodo d'imposta di costituzione della branch, a partire dal quale è efficace il regime di branch exemption».

La scelta operata mediante l'opzione è espressione di una manifestazione di volontà negoziale che, come tale, può essere "rettificata" solo in presenza di dolo, violenza o errore. L'Agenzia richiama un caso analogo relativo alla mancata opzione della rateizzazione della tassazione delle plusvalenze patrimoniali in cinque anni (risoluzione 325/E del 2002). In tale circostanza era stato chiarito che l'errore, quale vizio della volontà, non deve cadere sui "motivi" della scelta, cioè sulle mere finalità che hanno indotto il contribuente a porre in essere un determinato comportamento. Tali principi sono stati avallati anche dalla giurisprudenza di legittimità (Cassazione 1117/18, 19410/15, 1128/09 e 7294/12), secondo cui l'errore non deve cadere sulla diversa valutazione della convenienza fiscale della scelta operata dal contribuente in dichiarazione sulla base di elementi sopravvenuti o comunque successivi a tale momento.

Pertanto non è ammissibile la presentazione di un'integrativa a sfavore che integri i versamenti dovuti e sia volta a ripristinare, con efficacia ex tunc, la modalità ordinaria di tassazione dei redditi della branch estera fin dalla sua costituzione, neutralizzando gli effetti benefici eventualmente derivanti dall'opzione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA