Exit tax senza sospensione per la società che lascia l'Italia

Si evita il prelievo sulle plusvalenze solo se rimane una branch sul territorio

PAGINA A CURA DI
Alessandro Germani

Le nuove regole sulla exit tax modificano anche i tempi di versamento delle imposte. L'articolo 166 del Tuir a seguito delle modifiche apportate dal Dlgs 142/2018 di attuazione della direttiva Atad riformula, infatti, l'imposizione in uscita ed elimina la possibilità di fruire della sospensione del versamento delle imposte. Vediamo in dettaglio come la norma è stata concepita.

In primis sono disciplinate le fattispecie che danno luogo ad exit tax delle imprese commerciali ovvero:
a) il trasferimento all'estero della residenza fiscale di imprese residenti;
b) l trasferimento di attivi di imprese residenti ad una stabile organizzazione estera a cui si applichi la branch exemption (ovvero l'esenzione in Italia di utili e perdite in quanto tassati solo all'estero);
c) il trasferimento di una stabile organizzazione italiana di imprese non residenti a favore della sede centrale o di un'altra stabile organizzazione estera;
d) il trasferimento di attivi di una stabile organizzazione italiana di imprese non residenti a favore della sede centrale o di un'altra stabile organizzazione estera;
e) l'incorporazione di una società residente da parte di una non residente, oppure la sua scissione a favore di beneficiaria estera o il conferimento di una propria stabile organizzazione estera o di un suo ramo a favore di un soggetto estero (per queste fattispecie si veda l'articolo in basso).

Il caso della lettera c) riguarda il trasferimento integrale della branch, mentre le lettere b) e d) dei soli attivi, quindi si tratta di trasferimenti parziali.

In base al comma 3, la plusvalenza è sempre determinata quale differenza fra il valore di mercato complessivo e il costo fiscalmente riconosciuto dei soli attivi trasferiti nei casi parziali (lettere b e d) oppure delle attività e passività nei casi di trasferimenti globali (trasferimento di residenza, cessione dell'intera stabile organizzazione, operazioni straordinarie).

Poiché la norma fa ora riferimento al criterio del valore di mercato, viene richiamata la definizione dello stesso contenuta nel recente Dm 14 maggio 2018 in tema di prezzi di trasferimento (articolo 110, comma 7, del Tuir) che richiama le condizioni e i prezzi pattuiti fra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza. Laddove si abbia a che fare con un'azienda o un ramo di essa, si dovrà tenere conto dell'avviamento sulla base delle funzioni e dei rischi trasferiti.

In presenza di riserve in sospensione d'imposta, le stesse verranno assoggettate a tassazione qualora non siano ricostituite nel patrimonio della stabile organizzazione che resta in Italia per i casi alle lettere a) ed e).

Esiste poi una gestione molto complessa in relazione alle perdite realizzate, nel tentativo di garantire l'utilizzo delle stesse in abbattimento del reddito dell'ultimo periodo fiscale di residenza e della plusvalenza che si genera a seguito del trasferimento, tenendo conto del limite di scomputo pari all'80% in base all'articolo 84, comma 1, del Tuir. Così nel caso di trasferimento all'estero della residenza la perdita si utilizza (integralmente) a scomputo del reddito dell'ultimo periodo e, per l'eventuale eccedenza, della plusvalenza realizzata. Sempre in questo caso, però, qualora permanga una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, la perdita potrà utilizzarsi in abbattimento del reddito solo nel limite dell'80%, ovvero senza tale limite per l'eventuale eccedenza a scomputo della plusvalenza realizzata (al netto della quota proporzionale alla differenza tra gli elementi attivi e passivi effettivamente connessi alla stabile organizzazione).

Allo stesso modo nel caso alla lettera c) non restando alcuna potestà impositiva dello Stato, è consentito l'utilizzo integrale delle perdite in abbattimento dei redditi dell'ultimo periodo e, per l'eventuale eccedenza, della plusvalenza senza il limite dell'80 per cento. Mentre se si trasferisce un solo ramo della stabile organizzazione, restando quindi l'assoggettamento di un'entità in Italia, le perdite andranno ad abbattere il reddito dell'ultimo periodo della stabile organizzazione nel limite dell'80%, che viceversa non si applica se la perdita residua viene scomputata dalla plusvalenza (sempre proporzionalmente agli elementi della stabile organizzazione). Il periodo d'imposta d'imputazione dei redditi come exit tax è legato nel caso della lettera a) all'ultimo periodo d'imposta di residenza fiscale e negli altri casi al trasferimento degli attivi o della stabile organizzazione.

Eliminata la sospensione delle imposte, le stesse possono essere versate in cinque rate (non più sei) se nei vari casi di uscita ciò avviene verso Stati Ue o See con scambio di informazioni e accordi di riscossione dei crediti tributari. Il Dm 2 luglio 2014 è di fatto abrogato mentre il provvedimento 92134/2014 è valido ove compatibile.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'AMBITO APPLICATIVO

Tassazione delle plusvalenze
Il trasferimento di sede all'estero, di una stabile organizzazione o di parti di essa, così come alcune operazioni straordinarie, comportano l'assoggettamento a tassazione delle plusvalenze realizzate (exit tax) a meno che non resti in Italia una stabile organizzazione

Legami con il transfer price
L'articolo 166, comma 4, Tuir fa ora espressa menzione al criterio del valore di mercato con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti fra soggetti indipendenti operanti in libera concorrenza e in circostanze comparabili, richiamando il Dm 14 maggio 2018 in tema di prezzi di trasferimento ex articolo 110, comma 7, Tuir

Niente sospensione
Non è più consentita la sospensione, mentre la rateizzazione si riduce da sei a cinque rate. Il Dm 2 luglio 2014 risulta implicitamente abrogato, mentre il provvedimento del 10 luglio 2014 resta valido fino all'emanazione di uno nuovo in base al comma 15