

Roma, 24 luglio 2020

**A tutte le Associate  
- Loro Sedi -**

**Segnalazione**

*NEWS – Rassegna stampa*

**RASSEGNA STAMPA\_2020\_149\_S**

**OGGETTO: “Temi di interesse – In breve (a cura dell’Avv. Giuseppe Giangrande)”**

Si segnalano alle Associate i seguenti temi di interesse:

➤ **Nelle successioni internazionali le opere d’arte sfuggono alla presunzione del 10%**

In materia di imposta di successioni, il trattamento e la valorizzazione delle opere d’arte si confronta con norme volte, alternativamente, a escludere tali beni dalla base imponibile ovvero a forfetizzare il loro ammontare fiscalmente rilevante. Nel primo caso, l’art. 13 del D.lgs. 346/90 esclude espressamente dall’attivo ereditario i beni culturali, se sottoposti a vincolo prima del decesso del proprietario e per i quali devono risultare assolti specifici obblighi di conservazione e protezione. L’art. 9, c. 2, D.lgs. 346/90 introduce invece una presunzione in base alla quale si considerano compresi nell’attivo ereditario denaro, gioielli e mobilia per un importo pari al 10% del valore globale netto imponibile dell’asse ereditario, anche se non dichiarati o dichiarati per un importo minore: il legislatore qualifica come mobilia l’insieme dei beni mobili destinati all’uso o all’ornamento delle abitazioni, compresi i beni culturali non sottoposti al vincolo di cui all’art. 13. La suddetta presunzione, che, sempre in base all’art. 9, comma 2, risulta superata in caso di redazione di un inventario analitico è, in merito alla sua applicazione, così delineata dalle istruzioni alla dichiarazione di successione: se nella dichiarazione non è indicato alcun importo di denaro, mobilia o gioielli, l’ufficio applica la presunzione del 10% del valore netto imponibile della singola quota ereditaria; se nella dichiarazione è indicato un importo inferiore al 10% del valore netto dell’asse ereditario, l’ufficio applica la presunzione in misura pari alla differenza dell’importo necessario al raggiungimento dell’ammontare previsto dalla presunzione; se nella dichiarazione sono indicati denaro, mobilia e gioielli per un ammontare superiore al 10% l’ufficio non applica alcuna maggiorazione.

Fonte: Gabriele Giardina, *Nelle successioni internazionali le opere d’arte sfuggono alla presunzione del 10%*, in Eutekne, 17 luglio 2020.

➤ **Il contenzioso tributario nella Ue apre alla conciliazione anche per le procedure esistenti**

Sono coperte dalla direttiva le controversie riguardanti i prezzi di trasferimento, l’attribuzione degli utili alle stabili organizzazioni, la residenza fiscale di persone fisiche e giuridiche, l’esistenza di stabili organizzazioni, l’applicabilità dei regimi convenzionali a ritenute su interessi, dividendi e royalties. Con l’attuazione della direttiva 2017/1852 gli esiti delle procedure di adesione, acquiescenza e

mediazione possono essere ridiscussi nelle procedure amichevoli. È una delle principali novità del decreto legislativo di recepimento delle disposizioni per la risoluzione delle controversie fiscali nell'Unione europea. Al fine di rafforzare la certezza del diritto la direttiva istituisce un meccanismo vincolante con obbligo di risultato per risolvere le dispute tra Stati membri sull'interpretazione e applicazione di accordi e convenzioni per l'eliminazione della doppia imposizione. Sono quindi coperte dalla direttiva le controversie riguardanti i prezzi di trasferimento, l'attribuzione degli utili alle stabili organizzazioni, la residenza fiscale di persone fisiche e giuridiche, l'esistenza di stabili organizzazioni, l'applicabilità dei regimi convenzionali a ritenute su interessi, dividendi e royalties. Una novità di rilievo riguarda l'interazione con gli strumenti deflattivi del contenzioso. Per le procedure già esistenti, Convenzione Arbitrale 90/436/Cee e procedure amichevoli da trattato (Map), non vi erano norme specifiche di coordinamento. Secondo la circolare Ade n.21 del 5 giugno 2012 gli strumenti deflattivi del contenzioso miravano a chiudere la posizione erariale in via definitiva, per cui non permettevano il riesame in sede di Map, fatta salva la facoltà dello Stato estero di concedere una corrispondente rettifica in diminuzione. Con l'attuazione della direttiva tale concetto è superato. Il comma 2 dell'art. 3 del decreto attuativo prevede infatti che «la presentazione dell'istanza di procedura amichevole non è preclusa dalle procedure amministrative tributarie che comportano la definitività dell'imposta». Tali ipotesi comprendono l'omessa impugnazione e gli istituti deflattivi disciplinati nel decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218 (accertamento con adesione e acquiescenza), nonché la mediazione tributaria di cui al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546. Dovrebbe invece rimanere preclusa la possibilità di accedere alla procedura nei casi di ravvedimento operoso quando la violazione non sia constatata e non siano iniziate attività di accertamento (mancando in questi casi atti specifici che creano la doppia imposizione). Anche la conciliazione giudiziale è esclusa in quanto la definizione della controversia avviene in ambito giurisdizionale. Qualora il contribuente decida di attivare la procedura per una questione controversa già oggetto di definizione interna, anche agevolata, è previsto che l'agenzia delle Entrate, se del caso «ridetermina in aumento o in diminuzione le imposte dovute a seguito dell'instaurazione della procedura amichevole». In altri termini la procedura «azzera» gli effetti sull'imponibile definito internamente, al fine di riaprire la discussione nel contesto internazionale senza alcun vincolo. L'articolo 19, comma 3, prevede che sulle maggiori imposte dovute a seguito della rideterminazione si applicano gli interessi che decorrono dalla data della decisione e le sanzioni, salvo che siano già state definite in via agevolata secondo le norme vigenti. Secondo il non condivisibile approccio della relazione illustrativa se le sanzioni non sono state già definite non è riconosciuta la facoltà di definizione agevolata. Solo nel caso in cui la pretesa sia annullata integralmente il rimborso delle sanzioni è consentito previa presentazione di apposita istanza. Anche tale disposizione suscita alcune perplessità. È vero che in caso di aumento della pretesa il contribuente che ha in precedenza definito spontaneamente la contestazione con l'amministrazione viene premiato, in quanto le sanzioni rimarrebbero invariate. Tuttavia nel caso opposto di riduzione senza totale annullamento della rettifica vi sarebbe un «ingiusto» pagamento di sanzioni. Le disposizioni si applicano alle istanze presentate dal 1° luglio 2019 con riferimento al periodo d'imposta che inizia il 1° gennaio 2018 e successivi.

Fonte: Massimo Bellini, *Il contenzioso tributario nella Ue apre alla conciliazione anche per le procedure esistenti*, in *Il Sole 24Ore*, 16 giugno 2020.

## ➤ **Beneficiario effettivo, abuso provato dal Fisco**

L'Assonime – in Note e Studi n. 13 del 2020 – fornisce un quadro estremamente lucido dell'attuale stadio interpretativo dei concetti di «beneficiario effettivo» e di «abuso del diritto» ai fini dell'applicazione delle convenzioni contro le doppie imposizioni e della direttiva interessi e royalties. Lo studio – che segue la n. 10 del 2020 sulla casistica dei dividendi e che è corredata da una dettagliata nota tecnica – ricorda che sul tema è stata avviata, su iniziativa delle Entrate, una

interlocuzione con le associazioni di categoria allo scopo di fornire soluzioni operative. Lo studio fa un interessante parallelo fra le sentenze danesi della Corte Ue (C-116/16 e C-117/16) e la recente sentenza della Cassazione 14756/2020. Vengono fissati alcuni principi ai quali è difficile non aderire. 1) Il concetto di BO, all'inizio identificato nel soggetto a cui era imputato giuridicamente il reddito, si è modificato nel senso che si considera BO il soggetto cui è pagato il provento (interesse, royalty o dividendo) e che ne assume la piena disponibilità economica, nel senso di poterne disporre liberamente secondo i propri compiti istituzionali. 2) Come chiarito dalla Corte Ue, il concetto di BO della direttiva è lo stesso del modello Ocse. 3) La circostanza che la direttiva interessi e royalties imponga come condizione che il beneficiario sia soggetto a imposizione nel proprio Stato di residenza potrebbe consentire una semplificazione nel dare la prova dello status di beneficiario effettivo se si attribuisse rilievo all'effettiva tassazione presso la società che ha percepito il provento (interesse/royalty) di un margine congruo e coerente rispetto alle sue funzioni così come esercitate da personale qualificato di cui dispone (secondo criteri di transfer pricing); fermo restando che la configurazione di beneficiario effettivo può ricavarsi anche, più in generale, dalla funzione complessiva di tale società all'interno del gruppo. 4) Un'entità che non è beneficiario effettivo è un soggetto interposto, ma non necessariamente si tratta di una costruzione abusiva. 5) Stando alle sentenze danesi, se il precettore degli interessi o royalties non è il beneficiario effettivo, la ritenuta alla fonte italiana dovrebbe essere calcolata sul reddito netto dell'operazione e non sul provento lordo e non dovrebbe essere preclusa (a differenza che nell'ipotesi di abuso) la possibilità di cercare, con approccio look through, un altro soggetto in uno Stato membro che integri tutti i requisiti della direttiva e possa essere considerato BO, nonostante vi sia una sentenza di Cassazione e alcune risoluzioni che si esprimono in senso contrario. 6) Il possesso delle caratteristiche di BO è una prova che deve essere data dal contribuente, mentre la prova dell'abuso deve essere fornita dall'Amministrazione. 7) Date le diverse conseguenze fiscali, è quindi opportuno che nell'interlocuzione con l'Agenzia siano individuati criteri idonei a distinguere, il caso in cui il percettore del provento non sia il beneficiario effettivo da quello in cui sia parte di una struttura abusiva. La nota affronta poi la disciplina "anti ibridi" recepita con il Dlgs 142/2018, che può avere implicazioni importanti nel caso finanziamenti erogati da fondi comuni esteri trasparenti (ibridi inversi) a società italiane.

Fonte: Marco Piazza, *Beneficiario effettivo, abuso provato dal Fisco*, in *Il Sole 24Ore*, 15 luglio 2020.

I migliori saluti.

  
La Segreteria

LF/ci