

Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto 2 luglio 2014

G.U. 8 luglio 2014, n. 156

Regime del trasferimento della residenza fiscale dei soggetti esercenti impresa in altro Stato dell'Unione Europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo in Italia, di cui all'art. 166 del Testo Unico delle imposte sui redditi («exit tax»).
(14A05199)

IL MINISTRO DELL'ECONOMIA
E DELLE FINANZE

Visto il testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni e, in particolare, l'art. 166, recante la disciplina del trasferimento all'estero della residenza fiscale;

Visto l'art. 91 del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, recante «Modifiche alla disciplina del trasferimento all'estero della residenza fiscale dei soggetti che esercitano imprese commerciali. Procedura d'infrazione n. 2010/4141»;

Visto il comma 2-quater del citato art. 166 che consente ai soggetti che trasferiscono la residenza, ai fini delle imposte sui redditi, in Stati appartenenti all'Unione Europea ovvero in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico Europeo inclusi nella lista di cui al decreto emanato ai sensi dell'art. 168-bis, comma 1, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo sulla reciproca assistenza in materia di riscossione dei crediti tributari, di richiedere la sospensione degli effetti del realizzo, in alternativa a quanto stabilito al comma 1 del predetto art. 166;

Visto il comma 2-quinquies dello stesso art. 166, che demanda a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di natura non regolamentare l'adozione delle disposizioni di attuazione del comma 2-quater, al fine di individuare, tra l'altro, le fattispecie che determinano la decadenza della sospensione, i criteri di determinazione dell'imposta dovuta e le modalita' di versamento;

Visto il decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988, recante i «Coefficienti di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali impiegati nell'esercizio di attivita' commerciali, arti e professioni»;

Visto il proprio decreto 2 agosto 2013, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 188 del 12 agosto 2013, recante «Regime fiscale del trasferimento della residenza di soggetti esercenti impresa in altro Stato dell'UE o SEE («Exit Tax») in Italia»;

Considerata l'esigenza di modificare la disciplina dettata dal suddetto decreto 2 agosto 2013 a motivo della evoluzione comunitaria in materia;

Decreta:

Art. 1

Opzione per la sospensione o rateizzazione

1. I soggetti esercenti imprese commerciali che trasferiscono la residenza, ai sensi dell'art. 166, comma 1, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), in Stati appartenenti all'Unione Europea ovvero in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo inclusi nella lista di cui al decreto emanato ai

Diritto e Giustizia

IL QUOTIDIANO DI INFORMAZIONE GIURIDICA

sensi dell'art. 168-bis, comma 1, del TUIR con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo sulla reciproca assistenza in materia di riscossione dei crediti tributari comparabile a quella assicurata dalla direttiva 2010/24/UE del Consiglio del 16 marzo 2010, possono optare, nei termini e alle condizioni di cui al presente decreto, per la sospensione o per la rateizzazione della riscossione delle imposte sui redditi dovute sulla plusvalenza, unitariamente determinata, in base al valore normale dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale, che non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato. La predetta plusvalenza include anche il valore dell'avviamento, comprensivo delle funzioni e dei rischi trasferiti, determinato sulla base dell'ammontare che imprese indipendenti avrebbero riconosciuto per il loro trasferimento. Le disposizioni del presente decreto si applicano, altresì, se una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato è trasferita in un altro degli Stati indicati nel primo periodo. In caso di sospensione e di rateizzazione, sono dovuti gli interessi nella misura prevista dall'art. 20 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 da calcolarsi sull'importo dell'imposta sospesa o rateizzata.

2. La sospensione o la rateizzazione di cui al comma 1 non possono riguardare:

a) i maggiori e i minori valori dei beni di cui all'art. 85 del TUIR;

b) i fondi in sospensione di imposta di cui al comma 2 dell'art. 166 del TUIR, non ricostituiti nel patrimonio contabile della stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato;

c) gli altri componenti positivi e negativi che concorrono a formare il reddito dell'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia, ivi compresi quelli relativi a esercizi precedenti, e non attinenti ai cespiti trasferiti, la cui deduzione o tassazione sia stata rinviata in conformità alle disposizioni del TUIR.

3. Le imposte sui redditi, relative alla plusvalenza di cui al comma 1, sono determinate in via definitiva alla fine dell'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia o di esistenza in Italia della stabile organizzazione oggetto di trasferimento, senza tener conto delle minusvalenze e/o delle plusvalenze realizzate successivamente al trasferimento stesso.

4. Le perdite di esercizi precedenti non ancora utilizzate compensano prioritariamente il reddito dell'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia, comprensivo dei componenti di cui al comma 2. L'eccedenza, unitamente all'eventuale perdita di tale periodo, compensa la plusvalenza di cui al comma 1. Per le eventuali perdite ancora residue, resta ferma l'applicazione dell'art. 166, comma 2-bis, del TUIR.

5. Le opzioni di cui al comma 1 non possono essere esercitate distintamente con riferimento a ciascuno degli elementi ivi indicati. La plusvalenza complessiva di cui al medesimo comma 1 è riferita a ciascun cespite trasferito in base al rapporto tra il rispettivo maggior valore e la sommatoria di tutti maggiori valori trasferiti.

6. Le imposte sui redditi oggetto di sospensione sono versate al verificarsi del primo dei seguenti eventi:

a) per i beni e i diritti ammortizzabili, inclusi quelli immateriali e l'avviamento, con riferimento all'esercizio di maturazione delle quote residue di ammortamento, che sarebbero state ammesse in deduzione ai fini dell'ordinaria determinazione del reddito d'impresa, indipendentemente dalla imputazione al conto economico. Per gli strumenti finanziari, anche derivati, diversi da quelli di cui alla lettera b), il maggior valore è suddiviso in quote costanti in base al periodo di durata residua dei medesimi;

b) per le partecipazioni e gli strumenti finanziari similari alle azioni, diversi da quelle dell'art. 85 del TUIR, nell'esercizio di distribuzione degli utili o delle riserve di capitale;

c) per ciascuno dei predetti elementi e per gli altri elementi patrimoniali non soggetti a processo di ammortamento, nell'esercizio in cui si considerano realizzati ai sensi delle disposizioni del TUIR.

Si considera in ogni caso evento realizzativo ai sensi del presente comma, il decorso di dieci anni dalla fine dell'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia.

7. Le imposte sui redditi oggetto di rateizzazione sono versate in 6 rate annuali di pari importo. L'esercizio dell'opzione comporta il venir meno degli obblighi di monitoraggio annuale.

8. Costituiscono ipotesi di decadenza dalla sospensione o dalla rateizzazione di cui ai commi 6 e 7, e pertanto, comportano il versamento dell'imposta residua entro il termine previsto per il successivo versamento:

a) la fusione, la scissione o il conferimento dell'azienda che comportano il trasferimento dei componenti di cui al comma 1 ad altro soggetto residente in uno Stato diverso da quelli ivi citati;

b) l'apertura di una procedura di insolvenza, di liquidazione o l'estinzione dei soggetti di cui al comma 1;

c) il trasferimento della residenza in Stati o territori diversi da quelli di cui al comma 1;

d) la cessione delle quote da parte dei soci delle società di cui all'art. 5 del TUIR.

9. Con uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuate le modalità di esercizio dell'opzione, di prestazione delle garanzie ai fini del riconoscimento della sospensione, del versamento rateale e del rilascio delle stesse, nonché le modalità di monitoraggio annuale delle plusvalenze in sospensione, mediante la dichiarazione dei redditi e/o un'apposita comunicazione. I medesimi provvedimenti possono, altresì, individuare cause di decadenza della sospensione connesse al venir meno delle garanzie o alla mancata presentazione delle stesse, nonché la disciplina applicabile ai trasferimenti di residenza effettuati antecedentemente alla pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana del presente decreto.

Art. 2

Applicazione delle Convenzioni

1. Ai fini dell'applicazione dell'art. 166 del TUIR, nell'ambito del presente decreto il trasferimento della residenza è determinato tenendo conto delle Convenzioni in materia di doppia imposizione sui redditi vigenti tra l'Italia e gli Stati appartenenti all'Unione Europea ovvero aderenti all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo nonché di quelle tra i predetti Paesi e gli Stati terzi, ove vigenti.

Art. 3

Efficacia

1. Il presente decreto si applica ai trasferimenti di residenza effettuati nel periodo d'imposta che inizia successivamente a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

2. Per i trasferimenti effettuati antecedentemente, valgono le seguenti disposizioni:

a) in caso di opzione per la rateizzazione, effettuata ai sensi

Diritto e Giustizia

IL QUOTIDIANO DI INFORMAZIONE GIURIDICA

del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 2 agosto 2013, l'ammontare dell'imposta che residua all'inizio del periodo d'imposta successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana, e' suddiviso in sei rate annuali;

b) in caso di opzione per la sospensione, effettuata ai sensi del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 2 agosto 2013, l'imposta e' versata secondo le modalita' di cui al precedente art. 1, comma 6, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana del presente decreto;

c) per i soggetti che hanno effettuato l'opzione per la sospensione o la rateizzazione dell'imposta ai sensi dell'art. 1, comma 5, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 2 agosto 2013, l'ammontare dell'imposta che residua all'inizio del periodo d'imposta successivo a quello della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana del presente decreto e' assoggettato, a scelta del contribuente, ad una delle opzioni previste dai commi 6 e 7 dell'art. 1 del presente decreto.

3. Ai fini del comma 2, per periodo d'imposta si intende quello che i soggetti di cui precedente art. 1, comma 1, avrebbero avuto se ancora residenti nel territorio dello Stato.

Dalla pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana del presente decreto, cessa di avere efficacia il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 2 agosto 2013, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 188 del 12 agosto 2013.

Il presente decreto sara' pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Roma, 2 luglio 2014