

Edizione di lunedì 7 ottobre 2013

CASI CONTROVERSI

[Per il socio amministratore esonero comunicazione beni ai soci a 360°](#)

di **Giovanni Valcarenghi**

fisco-lavoro

[Andava evitato ad ogni costo l'aumento dell'IVA](#)

di **Giovanni Valcarenghi, Sergio Pellegrino**

CONTENZIOSO

[Contributo unificato "multiplo" richiesto anche su appello tributario a fronte di unica sentenza C.T.P.](#)

di **Marco Valenti**

IMPOSTE SUL REDDITO

[Dal 2013 cedolare ancora più conveniente](#)

di **Fabio Garrini**

IMU E TRIBUTI LOCALI

[Fideiussione soggetta a imposta di registro proporzionale se "enunciata" nel decreto ingiuntivo](#)

di **Fabio Landuzzi**

PATRIMONIO E TRUST

[Il sequestro preventivo di beni conferiti in fondo patrimoniale](#)

di **Luigi Ferrajoli**

BUSINESS ENGLISH

Subsidiaries, branches and tax

di **Enrico Zappa, Justin Rainey**

CASI CONTROVERSI

Per il socio amministratore esonero comunicazione beni ai soci a 360°

di **Giovanni Valcarenghi**

Questa settimana proponiamo una riflessione in merito alla **comunicazione dei beni utilizzati da soci**, focalizzando l'attenzione sulle nuove **situazioni di esonero** individuate dal [Provvedimento 2.8.2013, n. 94902](#).

In particolare, tra le fattispecie esonerate di cui al paragrafo 3.1, sono citati gli **amministratori della società**, nonché i **dipendenti ed i professionisti**. Ciò che balza all'occhio, è il fatto che l'esonero per il primo gruppo (amministratori) pare molto più ampio del secondo (dipendenti e professionisti) senza che vi siano effettive ed evidenti ragioni per tale differenziazione: vediamo il perché.

Nel Provvedimento si legge che non vi è obbligo di comunicazione per "*i beni concessi in godimento al socio dipendente o lavoratore autonomo, qualora detti beni costituiscano fringe benefit assoggettati alla disciplina prevista dagli articoli 51 e 54 del citato Testo unico delle imposte sui redditi*": pertanto, se il **benefit** derivante dall'utilizzo privato del bene è stato **correttamente trattato** in capo al **socio dipendente** (concentriamoci sulla fattispecie più frequente delle due) **non vi è alcun obbligo di comunicazione**.

Quindi, non va "comunicata" la posizione del **socio dipendente** che si sia visto tassare il *benefit* in busta paga, o trattenere un corrispettivo per l'utilizzo privato, o ancora addebitare detto utilizzo tramite fattura: al contrario, **se il bene viene utilizzato gratuitamente e non vi è tassazione del benefit, tale posizione va segnalata** entro il prossimo 12 dicembre (in relazione al 2012). La logica pare evidente: se tutto è stato fatto "come si deve", ossia gestendo le ricadute fiscali sull'utilizzatore, la posizione perde di interesse per l'Amministrazione Finanziaria.

Perplessità sorgono invece relativamente alla posizione del **socio amministratore**. Nel Provvedimento si legge infatti che sono esclusi dalla comunicazione "*i beni concessi in godimento agli amministratori*", senza alcuna ulteriore specificazione: ciò starebbe a significare che **il bene utilizzato dall'amministratore sarebbe sempre e comunque escluso** dalla comunicazione, anche in assenza di corretta gestione del benefit.

Risulta quindi spontaneo **interrogarsi sul motivo per cui si siano volute differenziare due posizioni che, fiscalmente, risultano assimilate**; anzi, l'esonero riguarda proprio

l'amministratore socio che, probabilmente, è la figura che il Fisco potrebbe ritenere maggiormente "pericolosa" dal punto di vista fiscale.

Una svista del Legislatore oppure una differenziazione voluta? Ad oggi non è dato saperlo. Quello che è emerso dal confronto nel Comitato Scientifico è che, sebbene tale differenziazione appaia poco giustificabile, il **tenore letterale del Provvedimento è assolutamente eloquente.**

Mentre si rimane in attesa di indicazioni sul punto, si evidenzia inoltre come risulterebbe **"forzato"** l'eventuale **tentativo** dell'Amministrazione Finanziaria di **assimilare le due posizioni** esclusivamente **in via interpretativa**, in quanto, in realtà, sarebbe necessario un intervento normativo, direttamente a correzione del Provvedimento: tuttavia si ricorda anche come, in più occasioni, **l'Agenzia delle Entrate non abbia mostrato remore nel proporre soluzioni oltre il dettato normativo.**

Allo stato attuale, quindi, **pare legittimo "sfruttare" appieno questo esonero**, eliminando dall'elenco delle comunicazioni i casi in cui sia l'amministratore ad utilizzare un bene sociale, senza la necessità di fare alcuna altra valutazione: si deve rimanere comunque "alla finestra", in quanto su tale problematica vi potrebbero essere evoluzioni ed interpretazioni di segno avverso.

Si ricordi comunque che **l'esclusione** per gli amministratori riguarda l'obbligo di comunicazione, **non anche la verifica della disciplina fiscale circa l'utilizzo privato del bene**: ad esempio, l'amministratore che ha in uso un'autovettura, senza corrispondere alcun importo o senza che gli venga imputato un *benefit* tassabile in busta paga, si espone comunque ad una contestazione per la mancata tassazione.

Di certo, non essendovi obbligo di comunicazione, **tale "anomalia" risulta molto più "coperta" rispetto all'analoga ipotesi in capo al dipendente**: tuttavia, è sempre bene rammentare che un simile comportamento **non risulta corretto dal punto di vista fiscale.**

fisco-lavoro

Andava evitato ad ogni costo l'aumento dell'IVA

di **Giovanni Valcarenghi, Sergio Pellegrino**

Andava ad ogni costo evitato l'aumento dell'IVA: questa è la **conclusione** (a dire il vero non sorprendente) del nostro **sondaggio** della scorsa settimana.

Il **62%** dei lettori ritiene infatti che l'incremento dell'aliquota IVA dovesse essere **scongiurato in qualsiasi modo**, perché ritenuto evidentemente insostenibile in una fase ancora così delicata e recessiva.

Il **restante 38%** è invece, con diverse sfumature, **meno critico**: di questi, il **19%** pensa invece che l'aumento fosse necessario, ma che deprimerà i consumi; il **10%** ritiene che, se serve gettito, è giusto muoversi sul versante dell'imposizione indiretta; il **9%**, infine, non crede che ci sarà un significativo impatto sui consumi.

Il sondaggio mette in evidenza come le valutazioni sugli **effetti dell'incremento dell'aliquota IVA** sulla già depressa situazione economica siano tutt'altro che **convergenti**.

Anche qui nulla di sorprendente, perché a livello di opinione pubblica in molti hanno "dato i numeri", enunciando cifre non sono quasi mai **paragonabili fra loro**.

Per fare qualche esempio, la **Cgia di Mestre** quantifica in **103 euro** all'anno il costo dell'aumento per una famiglia di 4 persone; per l'**Osservatorio Nazionale Federconsumatori** l'importo sale a **207 euro**, mentre **Comitas**, l'associazione italiana delle microimprese, arriva a **349 euro**: un balletto di cifre che evidentemente confonde tutti.

Al di là dei numeri, che appaiono di **difficile quantificazione**, perché condizionati da diversi fattori difficilmente determinabili *ex-ante*, su un unico aspetto non vi possono essere dubbi: la maldestra gestione della vicenda da parte delle forze politiche sconcerta gli operatori **in misura forse superiore** all'incremento stesso.

A metà settembre l'**aumento appariva probabile** nelle dichiarazioni del Premier e del Ministro dell'Economia; qualche giorno prima della faticosa scadenza del 1° ottobre sembrava invece **quasi scongiurato**; le vicissitudini interne al Pdl l'hanno reso **inevitabile** (anche se non così sgradito per Letta e Saccomanni): fatto sta che sino al giorno prima della scadenza, nulla appariva certo e tutti noi abbiamo ricevuto sollecitazioni da clienti e amici che ci chiedevano se l'aumento ci sarebbe stato o meno.

Questa improvvisazione, questo “*navigare a vista*” ha superato, da molto, i livelli di guardia e sta diventando **insostenibile** per tutti, imprese, professionisti e semplici cittadini.

Fa poi davvero impressione che lo stesso ministro dell'Economia abbia affermato soltanto qualche giorno fa che “*l'Italia merita verità sui conti*” e che il discorso si sia chiuso in questo modo. La “verità” che oggi conosciamo è sin troppo deprimente e non possiamo pensare ve ne sia una **ancora peggiore**: ma è inaccettabile pensare che vi siano fatti non conosciuti dall'opinione pubblica.

Per cercare di far ripartire l'economia, è necessario dare **fiducia** ad imprese, professionisti e consumatori e per questo ci vogliono serietà e maggiore certezze. Sul punto va ricordato che è ancora in dubbio il pagamento della **seconda rata IMU**: per evitare una nuova beffa per i cittadini, dopo tutti questi mesi di discussioni, è necessario dire presto se le **risorse ci sono o meno**.

Il sondaggio di questa settimana è dedicato al **disegno di legge sulle semplificazioni**: come sempre siamo curiosi di conoscere la vostra opinione.

CONTENZIOSO

Contributo unificato “multiplo” richiesto anche su appello tributario a fronte di unica sentenza C.T.P.

di Marco Valenti

Il **contributo unificato di iscrizione a ruolo** è dovuto, per ciascun grado di giudizio, nel processo civile, nel processo amministrativo e nel processo tributario (**“contributo unificato tributario” – C.U.T.**).

Uno dei problemi che spesso emerge per la **quantificazione del contributo unificato tributario nel processo di primo grado** riguarda la fattispecie in cui il contribuente, mediante un unico ricorso avanti la Commissione Tributaria Provinciale, impugna diversi atti impositivi. La [direttiva n.2/2012 del MEF del 14.12.2012 \(quesito 18\)](#) ha specificato che bisogna fare riferimento al **valore dei tributi richiesti con ciascun singolo atto impugnato, ex art. 12 co.5 D.Lgs. 546/92, anziché sommare l'importo di tutti i tributi emergenti dai diversi atti** (anche se il ricorso è unico), conteggiando il C.U.T. in base agli scaglioni di valore della lite indicati nell'art. 13 del DPR 115/2002.

Si dia il caso di due accertamenti evidenzianti maggiori imposte rispettivamente per € 1.500 e € 3.400. **Secondo il MEF, anche presentando unico ricorso “cumulativo oggettivo”, occorre pagare due contributi**, rispettivamente di € 30 e di € 60 (rispettivamente scaglione sino a € 2.582,28 C.U.T. di € 30, scaglione a € 5.000, C.U.T. di € 60), anziché un C.U.T. di € 60 sul valore del c.d. “cumulo delle liti” (di € 4.900).

La [C.T.P. di Campobasso, con sentenza n. 120/1/2013 del 19.7.2013](#), ha sconfessato la **posizione dell'Amministrazione**, affermando che, *“se nel processo tributario è pacificamente ammesso il ricorso cumulativo, ne discendono conseguenze in tema di computo del valore della lite. Premesso ciò, siccome l'art. 12 del DLgs. 546/92 non disciplina il caso del ricorso cumulativo, opera l'art. 10 del codice di procedura civile, sul c.d. ‘cumulo del valore delle domande’”*.

La questione resta tuttavia di estrema rilevanza e, nell'**incertezza**, si raccomanda la **massima cautela**, in particolare per non commettere errori, soprattutto nella dirimente fase di valutazione pregiudiziale della predisposizione (o meno) del reclamo obbligatorio ex art. 17-bis 546/92 (quantificazione del valore della lite inferiore a € 20.000).

A tale riguardo, si segnala che le **Segreterie delle C.T.R.** stanno notificando in questi giorni [appositi “inviti al pagamento”](#) ai difensori domiciliatari dei contribuenti che hanno presentato

unico atto di appello avverso unica sentenza di primo grado, emessa da C.T.P. **che in precedenza aveva riunito per connessione “oggettiva” e “soggettiva”** i due ricorsi presentati separatamente in primo grado dal contribuente (nell’invito allegato, due accertamenti redditometrici 2006 e 2007).

La **Corte di Cassazione ha più volte dichiarato l’ammissibilità del c.d. ricorso cumulativo** per motivi di *economia processuale*, affermando inoltre che *“le ragioni che possono spingere a impugnare con un unico ricorso due atti sono le medesime che possono indurre la Commissione a riunire i giudizi”*. Parte della dottrina ha segnalato che **proprio detta affermazione avallerebbe la tesi del MEF: nella riunione dei giudizi le cause non perderebbero dunque la propria autonomia** (si veda in materia di *necessità dell’assistenza tecnica*, Cassazione n. 4960/2003, per fattispecie analoga al *contributo unificato*, in quanto oggetto della decisione è sempre il valore della lite ex art. 12 co.5 D.Lgs.546/92).

Avvocati e commercialisti non appaiono tuttavia concordare con la tesi ministeriale e si interrogano sulle forme di resistenza avverso detti “inviti”, tenuto conto delle pesanti conseguenze sanzionatorie (si veda pag. 2/3 dell’Invito) e che – a tutti gli effetti:

– Il **contributo unificato tributario** è un’entrata avente natura fiscale, per cui le liti connesse sono devolute alla giurisdizione delle Commissioni tributarie (si veda Cassazione SS.UU. n. 9840 del 5.5.2011)

– **l’invito al pagamento notificato dalla segreteria della Commissione tributaria è atto impugnabile** (come riconosciuto dalla giurisprudenza di merito – da ultima [C.T.P. Bergamo n. 81/01/13 del 20.3.2013](#))

– **legittimato passivo, destinatario del ricorso**, dovrebbe essere, ex [art. 247 D.P.R. 115/2002](#), l’ufficio giudiziario dove è stato iscritto a ruolo/depositato l’atto oggetto del contributo, quindi **la segreteria della Commissione tributaria (Regionale o Provinciale)** che ha emanato l’invito, incardinata nell’amministrazione del Ministero dell’Economia e delle Finanze.

Si segnala che, proprio in virtù di ciò, la L. [228/2012](#) (c.d. “legge di stabilità 2013”) ha modificato l’[art. 11](#) del DLgs. 546/92, sancendo che nei **ricorsi proposti dal contribuente avverso i (temporalmente) successivi atti di recupero e/o di irrogazione di sanzioni sul contributo unificato**, gli uffici giudiziari possono stare in giudizio direttamente o mediante l’ufficio del contenzioso della direzione regionale o compartimentale a essi sovraordinata.

IMPOSTE SUL REDDITO

Dal 2013 cedolare ancora più conveniente

di **Fabio Garrini**

Con l'approvazione del DL 102/13 il regime di tassazione dei canoni definito "cedolare secca", introdotto dal D.Lgs. 23/2011, diventa **ancora più conveniente**: il recente intervento, con decorrenza 2013, dà appeal all'opzione per la tassazione proporzionale ai **contratti a canone concordato**, riducendo l'aliquota del prelievo **dal 19% al 15%**.

Nel valutare la scelta occorre poi tenere anche in debita considerazione il fatto che la **deduzione forfettaria** prevista per la tassazione fondiaria IRPEF dei proventi derivanti dalla locazione dei fabbricati viene compressa **dal 15% al 5%**, riduzione quest'ultima che interessa anche i contratti ordinari (ossia quelli diversi da quelli a canone concordato). Si tratta di una modifica che risale ad oltre un anno addietro – era infatti contenuta nel DL 16/12 – per la quale venne prevista la decorrenza dal 2013.

Pro e contro della cedolare

Il regime di cedolare secca è piuttosto interessante visto che, già con redditi medio bassi, diventa conveniente fiscalmente. L'opzione è concessa solo per i fabbricati a **destinazione abitativa** (occorre verificare la categoria catastale) e per **uso abitativo** (l'immobile deve essere utilizzato quale abitazione) e relative pertinenze congiuntamente locate (ossia tra le stesse parti contrattuali) da parte delle **persone fisiche**. La cedolare è esclusa quando il locatario è una società (ad eccezione degli enti non commerciali che destinano a fini abitativi l'immobile preso in locazione); sono inoltre esclusi i rapporti di sublocazione e contratti di locazione aventi ad oggetto immobili esteri.

I **principali vantaggi** di tale regime sono i seguenti:

- anziché assoggettare i canoni di locazione all'ordinario prelievo progressivo IRPEF (e relative addizionali, che in molti casi risultano significative) si applica una **tassazione proporzionale** del 19% per i contratti concordati e del 21% per le altre tipologie contrattuali;
- l'opzione per la cedolare consente di risparmiare **l'imposta di registro e il bollo** sulla registrazione del contratto e sulle successive scadenze (rinnovi, proroghe, annualità successive, risoluzioni).

Vi sono anche **aspetti negativi** di cui tenere conto nel valutare l'accesso a tale tassazione alternativa:

- prima di tutto occorre **rinunciare agli adeguamenti di canone**, per cui entrando nel regime il fitto inizialmente pattuito viene di fatto “congelato”
- nella cedolare il **canone tassato** è quello **integrale** previsto contrattualmente, senza far valere alcuna deduzione forfettaria.

Proprio il venir meno delle deduzioni forfettarie finiva per rendere scarsamente interessante detto regime proprio per i contratti concordati o quantomeno rendendolo meno appetibile rispetto a quanto invece avviene per le altre fattispecie contrattuali: se queste infatti devono rinunciare alla sola deduzione base (che, come anticipato, dal 2013 è ridotta al 5%), i contratti concordati devono anche rinunciare alla deduzione aggiuntiva del 30%. Sacrificio assolutamente considerevole.

Aliquota al 15% per i contratti concordati

Proprio al fine di **ristabilire una equivalenza** tra le diverse soluzioni e dare attrattiva a tutti i contratti per l'ingresso nella cedolare, il Legislatore ha dedicato uno specifico articolo nel DL 102/2013: l'intervento recato dall'art. 3 si è sostanziato nella riduzione della misura del prelievo per i canoni dipendenti da contratti in regime di canone concordato, passata **dal 19% al 15%**. La norma ha stabilito esplicitamente la decorrenza: la nuova previsione si applica “*dal periodo d'imposta incorso al 31 dicembre 2013*”. Visto che l'istituto riguarda nella sostanza solo le persone fisiche, possiamo tranquillamente semplificare il concetto, senza timore di incorrere in grossolani errori, facendo riferimento **all'annualità 2013**.

Per l'individuazione delle fattispecie contrattuali che danno diritto a tale aliquota ridotta si può far riferimento a quanto previsto dalla [C.M. 26/E del 1 giugno 2011](#): si tratta dei contratti

- disciplinati dall'**articolo 2, comma 3, della legge 9 dicembre 1998, n. 431**
- e di quelli contemplati nell'**articolo 8** della medesima legge relativi ad abitazioni site nei comuni con carenze di disponibilità abitative individuati dall'articolo 1, comma 1, lettere a) e b) del D.L. 30 dicembre 1988, n. 551 e negli altri comuni ad alta tensione abitativa individuati dal CIPE.

In definitiva, tale intervento consente di far **recuperare appeal** alla tassazione cedolare con riferimento a questa tipologia di contratti, visto che in precedenza, l'opzione conveniva solo per redditi relativamente elevati: oggi, al contrario, il punto di equivalenza tra tassazione ordinaria e tassazione cedolare si è **sostanzialmente livellato** per tutte le fattispecie reddituali. I contratti concordati, lasciando la tassazione IRPEF, perdono la deduzione del 30%, ma

guadagnano un'**aliquota proporzionale che è di ben 6 punti percentuali minore** rispetto a quella prevista per gli altri contratti (15% contro 21%).

Nulla cambia invece in relazioni al prelievo sugli **altri contratti**, per i quali l'aliquota d'imposta proporzionale rimane invariata al 21%; si tratta in generale dei contratti disciplinati dal codice civile o a canone libero, regolati dalla legge n. 431 del 1998, anche di durata limitata (ad esempio, case per vacanze o per soddisfare esigenze specifiche).

IMU E TRIBUTI LOCALI

Fideiussione soggetta a imposta di registro proporzionale se “enunciata” nel decreto ingiuntivo

di **Fabio Landuzzi**

Secondo la **Corte di Cassazione** ([sent. n.17237/2013](#)) le **fideiussioni enunciate in decreti ingiuntivi**, anche se il creditore è un soggetto Iva ed anche se la prestazione principale è soggetta ad Iva, **scontano l'imposta di registro in misura proporzionale** senza che possa trovare spazio di applicazione il principio di alternatività fra Iva e imposta di registro di cui all'art. 40 del D.P.R. 131/1986.

La questione della tassazione ai fini dell'imposta di registro delle fideiussioni che sono enunciate in atti dell'autorità giudiziaria (tipicamente, in decreti ingiuntivi che condannano il debitore principale ed il suo garante al pagamento) è sempre stata assai controversa riscontrandosi **due orientamenti opposti**:

- da una parte, il filone interpretativo più **favorevole al contribuente**, secondo il quale non sarebbe dovuta una tassazione proporzionale di registro sulla garanzia fideiussoria quando l'obbligazione principale è soggetta ad Iva, per effetto del citato principio di alternatività fra Iva e imposta di registro; secondo questo orientamento la fideiussione sarebbe infatti un'obbligazione di natura accessoria, per cui la **registrazione del decreto ingiuntivo relativo al pagamento di somme soggette ad Iva** sarebbe da assoggettare solamente ad **imposta di registro in misura fissa** (in questo senso si è espressa in passato la Cassazione con sent. 9390/2007).
- dall'altra parte, il **filone interpretativo sostenuto dall'Amministrazione finanziaria** (circolare n. 34/E del 2001, [risoluzione n.46/E del 2013](#)), secondo **cui la fideiussione rappresenta un atto autonomo** rispetto all'obbligazione principale, e pertanto risulterebbe del tutto ininfluenza il fatto che la prestazione principale sia soggetta ad Iva; la citazione della fideiussione in un decreto ingiuntivo ne determinerebbe comunque l'assoggettamento ad imposta di registro in misura proporzionale.

Con la qui citata sentenza, la **Suprema Corte** accede a questo secondo orientamento e lo fa affermando il **principio di diritto** secondo cui **la natura accessoria del contratto di fideiussione** (ex art. 1939 Cod.Civ.) **non può essere riportata nell'ambito della disciplina tributaria** e in particolare in quello dell'imposta di registro. Di conseguenza, poiché nell'impianto normativo che

regola l'imposta di registro vale l'autonomia dei singoli negozi, la tassazione della garanzia fideiussoria deve avvenire in misura proporzionale, non essendo applicabile il principio di alternatività con l'Iva. In altri termini, secondo questa affermazione giurisprudenziale, l'accessorietà della fideiussione sarebbe limitata al solo ambito civilistico, mentre essa resterebbe ai fini della tassazione di registro un'autonoma espressione di capacità contributiva (la prestazione della garanzia), tanto che **l'assoggettamento ad Iva della prestazione principale non avrebbe forza attrattiva** in ambito Iva anche della fideiussione.

La disciplina delle garanzie ai fini dell'imposta di registro è contenuta nell'**articolo 6, Tariffa, Parte I, del D.P.R. 131/1987** il quale include le garanzie reali e personali fra quelle soggette al tributo in termine fisso, con **aliquota pari allo 0,5%**. L'**articolo 43 del D.P.R. 131/1986** prevede che la base **imponibile** sia **pari alla somma garantita**. Accade spesso che le garanzie siano prestate mediante **scambio di corrispondenza**, così che la registrazione è dovuta solo in caso d'uso (articolo 1, lett. a, Tariffa, Parte II, del D.P.R. 131/1986). In seguito, quando si verifica l'inadempimento dell'obbligato principale, accade spesso che la **garanzia viene "enunciata" in un atto giudiziario**, come è il decreto ingiuntivo; da qui, si innesca quanto è previsto dall'articolo 22 del D.P.R. 131/1986 secondo il quale se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene l'enunciazione, **l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate**. Ai fini della determinazione dell'imponibile lo stesso articolo 22 del D.P.R. 131/1986 chiarisce che la base imponibile dell'imposta debba essere **determinata considerando la parte dell'atto enunciato "non ancora eseguita"**.

PATRIMONIO E TRUST

Il sequestro preventivo di beni conferiti in fondo patrimoniale

di **Luigi Ferrajoli**

Con l'ultima pronuncia in tema di **segregazione del patrimonio e responsabilità penale**, la Corte di Cassazione ha statuito che è **legittimo il sequestro preventivo dei beni dell'imprenditore**, che non ha versato l'IVA dichiarata, anche se erano già stati conferiti in **fondo patrimoniale**.

Nella [sentenza n. 19099 del 03/05/2013](#) è esaminato il caso di un imprenditore che ha impugnato avanti alla Cassazione l'ordinanza con cui il Tribunale del riesame aveva confermato il decreto di **sequestro preventivo** per equivalente di un immobile in relazione al reato di cui all'art. 10 ter D.Lgs. 74/2000 che, si rammenta, punisce chiunque, nei limiti previsti dall'articolo 10-bis della medesima norma, non versi l'IVA in base alla **dichiarazione annuale** entro il termine di versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo.

In particolare, il ricorrente ha dedotto l'errata interpretazione circa il sequestro bene nonostante l'avvenuto **conferimento** in un fondo patrimoniale, richiamando la pronuncia della medesima Suprema Corte (**sentenza n. 18527 del 03/02/2011**) secondo cui, ai fini della operatività del sequestro preventivo, è necessaria l'**effettiva disponibilità** del bene in capo all'indagato; il coniuge sarebbe invece privo della disponibilità dei beni, oggetto del fondo patrimoniale, quand'anche ne sia l'unico **proprietario**.

E' inoltre censurato l'orientamento di legittimità che ha ritenuto estranei alle esigenze di tipo pubblicistico e sanzionatorio i limiti di sequestrabilità e pignorabilità stabiliti dalle **leggi civili**; infine ha richiamato la giurisprudenza che ha riconosciuto l'assenza di disponibilità dei beni conferiti, nel caso del **trust**, perché costituenti patrimonio separato rispetto a quello del proprietario (Corte di Cassazione, sentenza n. 13276 del 24/01/2011).

La Suprema Corte ha ritenuto infondato il motivo rilevando che il difetto di disponibilità non può essere dedotto dalla sola circostanza dell'avvenuto conferimento dei beni in fondo patrimoniale, richiamando la giurisprudenza di legittimità secondo cui il **sequestro preventivo** può riguardare anche i beni costituenti il fondo patrimoniale familiare di cui all'art. 167 Codice Civile, in quanto appartenenti al soggetto che ve li ha conferiti.

Secondo la Cassazione, inoltre, non può rinvenirsi alcuna **incompatibilità** tra sequestro preventivo e i regimi di particolare favore, assicurati dalle leggi civili a taluni beni in ragione della loro natura o destinazione, in quanto le norme civilistiche che definiscono la natura di taluni cespiti patrimoniali (**artt. 169 e 1881 Codice Civile**), ovvero disciplinano l'**esecuzione coattiva** civile (**artt. 543 e 545**

Codice di Procedura Civile) riguardano esclusivamente la definizione della garanzia patrimoniale a fronte delle **responsabilità civili**, senza toccare la disciplina della responsabilità penale, nel cui esclusivo ambito ricade invece il sequestro preventivo.

A parere della Suprema Corte, proprio la struttura e la finalità del sequestro preventivo rendono evidente e non equivocabile la differenza con le fattispecie civilistiche, tanto **cautelari** che **espropriative**: il sequestro preventivo non presuppone infatti alcuna responsabilità civile ed è anzi indipendente dall'effettiva causazione di un danno quantificabile; non prelude ad alcuna espropriazione, ma ad un provvedimento sanzionatorio, qual è la **confisca**, che prescinde dal danno e considera solo l'esistenza di un particolare rapporto di strumentante o di derivazione tra la cosa e il reato.

Ed inoltre secondo la Cassazione non è legittimo il richiamo ai precedenti giurisprudenziali in tema di sequestro conservativo disposto nel **processo penale**, essendo tale misura posta a presidio della garanzia patrimoniale a fronte della responsabilità per obbligazioni di natura civilistica (risarcimento in favore della parte civile) o la cui realizzazione coattiva è strutturata sul modello dell'espropriazione forzata (spese processuali e pene pecuniarie).

La legittimità del sequestro non viene esclusa neppure dal fatto che lo stesso sia finalizzato alla **confisca per equivalente**, poiché l'assenza di nesso pertinenziale tra il reato commesso e i beni confiscabili non cambierebbe la natura sanzionatoria della confisca, che colpisce il reo in quanto la giustificazione dell'intervento penale, con il simultaneo travolgimento dei vincoli civilistici, risiede unicamente nell'**appartenenza** del bene sequestrato al patrimonio del reo.

La Cassazione esclude inoltre ogni richiamo alla disciplina del **trust**: i due istituti differiscono infatti su un presupposto essenziale, in quanto nel trust il disponente perde la disponibilità di quanto abbia conferito in trust, al di là di determinati poteri che possano competergli in base alle norme costitutive, mentre tale effetto non si verifica per il **fondo patrimoniale**.

BUSINESS ENGLISH

Subsidiaries, branches and tax

di **Enrico Zappa, Justin Rainey**

Question 1

There are no taxes imposed on the formation of a **subsidiary** [1].

Question 2

A UK resident subsidiary would pay corporation tax on its worldwide income and gains, whereas a UK branch would be liable to corporation tax only on the items listed in question 3. The charge to UK **corporation tax** [2] imposed on a non-resident company only applies where the non-resident company is trading in the UK through a permanent establishment. This means that a **branch** [3] set up for investment purposes only, and not carrying on a trade, is not subject to UK corporation tax, though certain types of income arising in the UK ? notably rent and interest ? may be subject to income tax through **withholding** [4] (at 20%).

Question 3

Assuming that the local branch of a non-resident company is within the UK statutory definition of “**permanent establishment**” [5] (which is based on the wording of Article 5 of the OECD Model Convention), it will be treated as though it were a distinct and separate entity dealing wholly independently with the non-resident company. It will also be treated as having the equity and loan capital which it would have if it were a distinct entity, which means that the UK **thin capitalisation rules** [6] will apply to it.

Subject to any treaty provisions to the contrary, the taxable profits of a permanent establishment through which a non-resident company is trading in the UK would comprise:

- trading income arising directly or indirectly through, or from, the permanent establishment;
- income from property and rights used by, or held by or for, the permanent establishment (but not including exempt distributions); and
- capital gains accruing on the disposal of assets situated in the UK and effectively connected with the operations of the permanent establishment.

Question 4

There is no branch profits tax.

[1] Società controllata

[2] Imposta sulle società (p.es. IRES)

[3] Filiale

[4] Ritenuta d'acconto

[5] Stabile organizzazione

[6] La *thin capitalization* o capitalizzazione sottile consiste nella sottocapitalizzazione di una società rispetto all'attività d'impresa esercitata e nel contestuale finanziamento della stessa con apporto di capitale di credito da parte dei soci qualificati.

<http://www.iclg.co.uk/jurisdictions/united-kingdom> (last visited 1.10.13)

COMPREHENSION QUESTIONS

Exercise 1.

The text below contains the answers to four questions (a, b, c, d). Match the questions with the appropriate answers.

- a. How would the taxable profits of a local branch be determined in its jurisdiction?
- b. What taxes (e.g. capital duty) would be imposed upon the formation of a subsidiary?
- c. Are there any other significant taxes or fees that would be incurred by a locally formed subsidiary but not by a branch of a non-resident company?
- d. Would such a branch be subject to a branch profits tax (or other tax limited to branches of non-resident companies)?

Exercise 2.

Answer these questions:

- i When is UK corporation tax imposed on a branch?
- ii When is a branch treated as a distinct and separate entity?
- iii When a branch is considered a distinct and separate entity, there are consequences. What are they?

ANSWERS

Exercise 1

Q1/ b;

Q2/ c;

Q3/ a;

Q4/ d.

Exercise 2

i When the branch carries on a trade

ii When it is a 'permanent establishment'

iii A permanent establishment i.e. a distinct entity is considered to have (1) its own equity and loan capital so (2) it is subject to thin capitalisation rules.
