

## **CIRCOLARE 09.11.2020**

# **Londra è extracomunitaria dal 1° gennaio 2021**

**Cosa cambia alla fine del periodo transitorio**

**Dal 1° gennaio 2021** il Regno Unito avrà, anche ai fini dell'imposizione sui redditi, lo status di **Stato extracomunitario**.

Termina, infatti, il 31 dicembre 2020 il **periodo di transizione** in cui, a norma dell'art. 127 **dell'accordo di recesso**<sup>1</sup>, continua ad applicarsi, salvo i casi espressamente indicati, il diritto dell'Unione, *in primis* rappresentato dalle direttive in materia fiscale.

Fa eccezione a questo scenario la **sola direttiva 2010/24/Ue** in materia di recupero dei **crediti tributari**, garantita dall'art. 100, par. 1, dell'accordo di recesso per ulteriori 5 anni dopo la fine del periodo di transizione. Essa riguarda essenzialmente i crediti relativi ad importi divenuti esigibili prima della fine del periodo di transizione, nonché i crediti relativi a operazioni effettuate prima della fine del periodo di transizione, ma i cui importi sono divenuti esigibili dopo tale periodo.

*A livello pratico, occorre valutare quali siano i principali cambiamenti in termini di imposizione nei rapporti con il Regno Unito.*

Nelle **Tabelle 1 e 2** sono riassunte, senza pretesa di **esaustività**, le principali disposizioni in cui l'ordinamento italiano riconosce benefici in virtù dell'appartenenza dello Stato di residenza del percipiente dei redditi di fonte italiana, o di localizzazione degli investimenti dei soggetti con residenza in Italia, all'Unione europea o allo Spazio economico europeo.

Alcune di queste norme sono diretta emanazione di direttive comunitarie (ad esempio, quelle che hanno ad oggetto l'esenzione per i dividendi, gli interessi e le royalties prevista dagli artt. 27-bis e 26-quater del DPR 600/73, attuativi delle direttive 2011/96/Ue e 2003/49/Ce); altre norme sono invece finalizzate a garantire il rispetto delle libertà fondamentali contenute nel Trattato di funzionamento (in non rari casi esse sono state emanate a seguito di **procedure di infrazione** nei confronti dell'Italia). **Queste disposizioni vengono meno dal 2021** nei rapporti con il Regno Unito per cui, ad esempio, per i flussi reddituali infragruppo si passa dall'esenzione garantita dalle direttive ai benefici previsti dalla Convenzione con il Regno Unito: ad esempio, per le royalties infragruppo di fonte italiana si passa dall'esenzione alla ritenuta convenzionale dell'8%.

In altri casi, la Brexit produce effetti sui regimi opzionali: per fare un semplice esempio, un soggetto con residenza fiscale inglese poteva optare per il regime forfetario per gli autonomi producendo in Italia almeno il **75%** del proprio reddito, mentre il sopravvenuto status di soggetto extracomunitario preclude il beneficio, ponendo tra l'altro il problema delle opzioni attualmente in essere (le quali, a rigore,

---

<sup>1</sup> Accordo (UE) 24.1.2020 (G.U. UE 31.1.2020 n. L 29)

dovrebbero decadere, fatto salvo un eventuale ricorso al principio della tutela dell'affidamento). Analoghe problematiche si ravvisano nel contesto delle opzioni per il consolidato fiscale.

Le **Tabelle 3 e 4** evidenziano invece una serie di disposizioni che fanno riferimento allo status dell'altro Stato come Stato appartenente alla **white list** (o "collaborativo", o ancora "che garantisce un adeguato scambio di informazioni"). In questi casi, il recesso del Regno Unito non produce effetti, continuando tale Stato a garantire un adeguato scambio di informazioni.

Va ricordato, da ultimo, che in previsione del possibile scenario del recesso del Regno Unito in assenza di accordo con l'Unione europea, il legislatore italiano si era cautelato con il DL 22/2019, il cui art. 13 comma 1 stabiliva che, sino al termine del periodo transitorio, dovevano continuare ad essere applicate le disposizioni fiscali nazionali previste in funzione dell'**appartenenza** del Regno Unito all'Unione, "ivi incluse quelle connesse con l'esistenza di una direttiva UE". L'art. 2 comma 2 lettere m) ed l) dello stesso DL 22/2019 definiva, poi, il periodo transitorio quale "il periodo tra la data di recesso e il termine del diciottesimo mese successivo", e la data di recesso quale "la data a decorrere dalla quale avrà effetto il recesso del Regno Unito (...) dall'Unione europea in assenza di un accordo ai sensi dell'articolo 50 del Trattato sull'Unione europea".

Era stato posto da più parti il problema della **coesistenza** di tale norma, che indicava nei rapporti con Londra un periodo di transizione per il mantenimento del diritto dell'Unione di 18 mesi, con quella contenuta nell'art. 126 dell'accordo di recesso, la quale invece contempla un periodo di transizione di soli 11 mesi (da febbraio a dicembre del 2020). Il Ministero dell'Economia, con comunicato del 31 gennaio 2020, ha chiarito che le disposizioni del DL 22/2019 non trovano applicazione, in quanto esse erano destinate a disciplinare il caso della hard Brexit (recesso senza accordo), quando invece il recesso è stato regolamentato da un accordo. Il principio è poi stato confermato dall'Agenzia delle Entrate con la **risposta a interpello n. 156 del 28 maggio 2020**.

***Restiamo a disposizione per qualsiasi richiesta o chiarimento.***

<b>Tabella 1 – Norme riguardanti i rapporti con Stati UE/SEE (TUIR)</b>	
<b>Norma</b>	<b>Oggetto</b>
Art. 10 comma 1 lett. e-bis) del TUIR	Deducibilità dal reddito complessivo ai fini IRPEF dei contributi ai fondi pensione istituiti negli Stati UE/SEE
Art. 15 comma 1 lett. i-sexies) del TUIR	Detrazione IRPEF dei canoni di locazione per gli studenti di Università ubicate negli Stati UE/SEE
Art. 47-bis del TUIR	Esclusione dei regimi fiscali degli Stati UE/SEE da quelli che si considerano privilegiati ai fini della tassazione dei dividendi e delle plusvalenze
Art. 69 comma 1-bis del TUIR	Esclusione dal reddito complessivo delle vincite corrisposte da case da gioco autorizzate negli Stati UE/SEE
Art. 117 comma 2-bis del TUIR	Opzione per il consolidato tra società "sorelle" se la controllante è residente negli UE/SEE
Art. 120 comma 1-bis del TUIR	Equiparazione, ai fini del consolidato nazionale, tra le controllate italiane e le S.O. italiane di società di capitali residenti in Stati UE/SEE
Art. 166 comma 9 del TUIR	Opzione per la rateizzazione dell' <i>exit tax</i> se il trasferimento della sede (o le operazioni ad esso assimilate) avvengono verso Stati UE/SEE
Artt. 178 – 181 del TUIR	Regime fiscale delle operazioni straordinarie intracomunitarie, applicabile se la controparte è residente in uno Stato UE

<b>Tabella 2 – Norme riguardanti i rapporti con Stati UE/SEE (altre disposizioni)</b>	
<b>Norma</b>	<b>Oggetto</b>
Art. 1 del DLgs. 239/96	Esenzione da ritenuta per gli interessi delle obbligazioni emesse dai "grandi emittenti" con azioni quotate nei mercati degli Stati UE/SEE
Art. 26-quater comma 8-bis) del DPR 600/73	Ritenuta del 5% sugli interessi destinati a finanziare il pagamento di interessi su prestiti obbligazionari emessi dai percettori negoziati in mercati regolamentati degli Stati UE/SEE
Art. 26 comma 5-bis del DPR 600/73	Esenzione da ritenuta per gli interessi dei finanziamenti a lungo termine alle imprese erogati da banche stabilite negli Stati UE, enti di cui all'art. 2 par. 5 num. da 4) a 23) della direttiva 2013/36/UE, imprese di assicurazione costituite e autorizzate ai sensi di normative emanate da Stati UE (la norma dovrebbe, però, applicarsi agli investitori istituzionali soggetti a forme di vigilanza nei Paesi esteri nei quali sono istituiti anche se extra-UE, purché "white list")
Art. 27 comma 3 del DPR 600/73	Ritenuta dell'11% sui dividendi corrisposti a fondi pensione istituiti in Stati UE/SEE
Art. 27 comma 3-ter) del DPR 600/73	Ritenuta dell'1,20% sui dividendi corrisposti a società di capitali ed enti commerciali residenti in Stati UE/SEE, se non rientranti nel regime "madre-figlia"
Art. 1 comma 57 lett. b) della L. 190/2014	Accesso al regime forfetario per i soggetti residenti in Stati UE/SEE che producono in Italia almeno il 75% del proprio reddito complessivo
Art. 19 comma 15 e 16 del DL 201/2011	Assolvimento dell'IVIE sul valore catastale per gli immobili situati in Stati UE/SEE Scomputo dall'IVIE delle imposte sia patrimoniali che reddituali (se non già detratte ai sensi dell'art. 165 del TUIR), per gli immobili situati in Stati

<b>Tabella 2 – Norme riguardanti i rapporti con Stati UE/SEE (altre disposizioni)</b>	
<b>Norma</b>	<b>Oggetto</b>
	UE/SEE
Art. 12 comma 1 lett. h) e i) del DLgs. 346/90	Esenzione dall'imposta sulle successioni dei titoli di Stato emessi dagli Stati UE/SEE

<b>Tabella 3 – Norme riguardanti i rapporti con Stati <i>white list</i>, anche extracomunitari (TUIR)</b>	
<b>Norma</b>	<b>Contenuto</b>
Art. 24 comma 3- <i>bis</i> del TUIR	Regime dei "non residenti Schumacker" per i soggetti residenti in Stati che assicurano un adeguato scambio di informazioni
Art. 24- <i>ter</i> comma 2 del TUIR	Opzione per l'imposta sostitutiva del 7% per i titolari di pensioni estere che trasferiscono la residenza in Italia da Stati con i quali sono in vigore accordi di cooperazione amministrativa
Art. 73 comma 3 del TUIR	Presunzione di residenza in Italia dei <i>trust</i> istituiti in Stati non appartenenti alla <i>white list</i> in cui almeno uno dei disponenti e almeno uno dei beneficiari non sia residente in Italia, ovvero in cui un soggetto residente in Italia apporti immobili o diritti reali immobiliari
Art. 101 comma 5 del TUIR	Deducibilità delle perdite su crediti verso clienti esteri residenti in Stati che assicurano un adeguato scambio di informazioni assoggettati a procedure concorsuali equivalenti a quelle previste dal diritto italiano
Art. 166- <i>bis</i> comma 3 del TUIR	Assunzione del valore di mercato quale criterio di valorizzazione dei beni "in entrata", se la società che si trasferisce in Italia (o che effettua operazioni assimilate al trasferimento della sede in Italia) proviene da Stati appartenenti alla <i>white list</i>

<b>Tabella 4 – Norme riguardanti i rapporti con Stati <i>white list</i>, anche extracomunitari (altre disposizioni)</b>	
<b>Norma</b>	<b>Contenuto</b>
Art. 6 del DLgs. 239/96	Esenzione da imposta sostitutiva per gli interessi dei titoli dei c.d. "grandi emittenti" percepiti da soggetti residenti in Stati che consentono un adeguato scambio di informazioni
Art. 26- <i>bis</i> comma 1 del DPR 600/73	Esenzione da imposte sui redditi per i redditi di capitale derivanti dai rapporti indicati nelle lett. a) (diversi dai depositi e conti correnti bancari e postali, con esclusione degli interessi ed altri proventi derivanti da prestiti di denaro), c), d), <i>g-bis</i> ) e <i>g-ter</i> , dell'art. 44 del TUIR, se percepiti da soggetti residenti in Stati che consentono un adeguato scambio di informazioni
Art. 26- <i>quinq</i> ues comma 5 del DPR 600/73	Esenzione da ritenuta per i proventi degli OICR italiani percepiti da soggetti residenti in Stati che consentono un adeguato scambio di informazioni
Art. 5 comma 5 del DLgs. 461/97	Esenzione da imposta sostitutiva sul <i>capital gain</i> per le plusvalenze e i redditi assimilati di cui all'art. 67 comma 1 lettere da <i>c-bis</i> ) a <i>c-</i>

<b>Tabella 4 – Norme riguardanti i rapporti con Stati <i>white list</i>, anche extracomunitari (altre disposizioni)</b>	
<b>Norma</b>	<b>Contenuto</b>
	<i>quinquies</i> ) del TUIR realizzati da soggetti residenti in Stati che consentono un adeguato scambio di informazioni
Art. 7 comma 3 del DL 351/2001	Esenzione da ritenuta sui proventi dei fondi immobiliari italiani percepiti da fondi pensione e OICR istituiti in Stati che consentono un adeguato scambio di informazioni
Art. 3 comma 2 lett. b) del DL 66/2014	Equiparazione ai titoli di Stato italiani dei titoli emessi dagli Stati che consentono un adeguato scambio di informazioni, ai fini della tassazione ridotta del 12,50%
Prov. Agenzia delle Entrate 18 dicembre 2013 n. 151663	Obbligo di adottare nel quadro RW l'approccio " <i>look through</i> ", se la partecipazione rilevante è localizzata in Stati o territori diversi da quelli collaborativi
	Obbligo di indicare nel quadro RW l'ammontare massimo che l'attività ha raggiunto nel corso del periodo d'imposta per i conti correnti e i libretti di risparmio detenuti in Stati che non consentono un adeguato scambio di informazioni