

Variazioni temporanee neutralizzate caso per caso

Le criticità

Il provvedimento finale ha corretto le distorsioni più evidenti della bozza

Uno degli aspetti rilevanti per effettuare con modalità semplificate la verifica dell'Etr estero e della tassazione virtuale italiana disposti dal provvedimento 376652/2021 è la sterilizzazione «delle variazioni non permanenti della base imponibile, con riversamento certo e predeterminato in base alla legge o per piani di rientro». Ciò al fine di evitare che variazioni non definitive rendano non coerente il confronto fra le due grandezze nell'anno in cui si manifestano (si pensi ad esempio alla rateizzazione delle plusvalenze previste dall'articolo 86, comma 4, del Tuir che riduce la base imponibile italiana nell'anno di realizzo per aumentarla nei 4 successivi).

Se il principio seguiva una logica precisa di comparabilità fra Etr estero e tassazione virtuale italiana, aveva destato più di una perplessità la previsione (presente nelle bozze di provvedimento e circolare in consultazione) per cui dovevano essere sterilizzate le sole variazioni temporanee dal riversamento non certo che portassero a un incremento dell'Etr estero o ad una riduzione della tassazione virtuale italiana, rendendo così "fisiologicamente" più complicata la possibilità di superare il test previsto dall'articolo 167, comma 4, Tuir. Infatti, così agendo, l'Etr estero sarebbe stato strutturalmente ridotto delle variazioni in aumento non permanenti senza rientro certo (es. accantonamento ad un fondo rischi generico), ma non anche delle variazioni in diminuzione non permanenti senza rientro certo (es. dividendo non incassato, qualora anche nella legislazione estera sia prevista la tassazione per cassa); mentre la

tassazione virtuale italiana sarebbe stata strutturalmente aumentata dalle variazioni in diminuzione non permanenti senza rientro certo (es. interessi di mora non incassati), ma non ridotta delle variazioni in aumento non permanenti senza rientro certo (es. interessi passivi eccedenti la quota di Rol). Tali distorsioni sono state corrette, e il provvedimento prevede ora che debbano essere sterilizzate anche:

- ❶ le variazioni in diminuzione della base imponibile estera di natura temporanea e prive di riversamento certo, qualora trovino corrispondenza in variazioni analoghe a quelle dettate dalla disciplina interna sul piano della qualità, quantità e cadenza temporale;
- ❷ le variazioni in aumento della base imponibile virtuale italiana di natura temporanea e prive di riversamento certo, qualora trovino corrispondenza in variazioni analoghe a quelle dettate dalla disciplina estera sul piano della qualità, quantità e cadenza temporale.

In sostanza, il sistema ora è coerente e bilanciato. In ogni caso, va segnalato che la circolare 18/E/2021 pur confermando i principi generali di coerenza sopra riportati, continua ad elencare (par. 4.1, pag. 57) alcune fatidispecie di variazioni temporanee in aumento non oggetto di sterilizzazione nella tassazione virtuale Italia (rendendola così più elevata) che potrebbero risultare non allineate al principio sopra esposto qualora sussistano analoghe disposizioni nella disciplina estera (si pensi ad esempio a un accantonamento per fondi rischi indeducibile sia in Italia sia secondo la normativa estera di riferimento).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

