

SENATO DELLA REPUBBLICA

————— XIV LEGISLATURA —————

N. 2688

DISEGNO DI LEGGE

d’iniziativa dei senatori MARINO, MUZIO e PAGLIARULO

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 16 GENNAIO 2004

—————

Modifiche all’articolo *37-bis* del decreto del Presidente della
Repubblica 29 settembre 1973, n.600 in materia di contrasto
all’elusione fiscale

—————

ONOREVOLI SENATORI. - Le disposizioni di carattere antielusivo contenute nell'articolo 37-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, consentono all'amministrazione finanziaria di riconoscere gli effetti di operazioni societarie poste in essere senza valide ragioni economiche ed al solo fine di conseguire indebiti vantaggi d'imposta.

Tale potere di disconoscimento è, tuttavia, limitato alle sole operazioni elencate al comma 3 del medesimo articolo. Pertanto la norma, che non ha carattere generale, è inapplicabile ad ipotesi diverse da quelle espressamente richiamate, ed evidenzia un limite molto forte proprio nella elencazione tassativa delle operazioni e degli atti potenzialmente elusivi.

L'assenza dall'ordinamento di una norma antielusiva di carattere generale impone maggiore attenzione e costante adeguamento delle disposizioni in essere alle nuove fattispecie elusive evidenziate dalla pratica tributaria.

La sempre più intensa attività di pianificazione fiscale posta in essere da gruppi societari nazionali e multinazionali e finalizzata al conseguimento di forti riduzioni del carico tributario genera, in molti casi, operazioni elusive difficilmente individuabili e sanzionabili in assenza di adeguati strumenti normativi.

Il *tax planning* internazionale diretto a valutare la convenienza normativa e gli aspetti fiscali delle legislazioni dei vari Paesi al fine di promuovere ed intraprendere nuove iniziative commerciali ed industriali, può portare ad una diversa allocazione del carico tributario attraverso spostamenti di materia imponibile, all'interno dello stesso gruppo, da una società in utile a una società in perdita ovvero verso società del gruppo medesimo

aventi sede in Stati a giurisdizione fiscale più vantaggiosa. Lo spostamento di utili verso società in perdita o verso Stati che hanno un minor carico impositivo sugli utili societari offre evidenti vantaggi sotto il profilo della riduzione del peso delle imposte sui bilanci societari.

L'utilizzo di negozi ed istituti contemplati dalla disciplina civilistica, che rappresentano normali strumenti di regolazione dei rapporti commerciali e finanziari tra imprese o società indipendenti, può rivelarsi strumento di elusione allorché impiegato in un'ottica di pianificazione di gruppo.

La pratica tributaria ha evidenziato operazioni di spostamento di materia imponibile tra società collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, attraverso il pagamento di cospicue somme di denaro legate alla previsione di clausole penali, di multe ovvero di caparre confirmatorie o penitenziali in contratti stipulati tra società appartenenti al medesimo gruppo.

Il mancato adempimento della prestazione oggetto del contratto tra le due società impone il pagamento della penale o della multa nella misura stabilita, ovvero la perdita della caparra già versata o la restituzione del doppio della caparra ricevuta a fronte dell'esercizio del diritto di recesso pattuito nel contratto, in favore di una delle parti contraenti, e regolarmente esercitato.

In questo modo, il trasferimento di materia imponibile verso Paesi a fiscalità privilegiata od anche verso Paesi con un più basso livello impositivo sugli utili societari può avvenire con estrema semplicità.

Gli importi versati a titolo di penale, multa o caparra rappresentano un costo deducibile per la società avente sede in Italia, la quale può ridurre la propria base imponibile per un importo corrispondente a quello versato.

Questo meccanismo elusivo si sottrae, inoltre, agevolmente anche alla normativa sul *transfer pricing*, solitamente applicata alle ipotesi di trasferimento all'estero di imponibile attraverso il ricorso a transazioni infragruppo. La normativa sul *transfer pricing* consente un controllo sulle transazioni interne al gruppo, attraverso la verifica dei prezzi di trasferimento praticati all'interno del medesimo gruppo di imprese. Il modello di Convenzione fiscale dell'OCSE, per la tassazione dei redditi e dei patrimoni, all'articolo 9 prevede che le transazioni tra imprese appartenenti ad un gruppo debbano avvenire alle stesse condizioni di quelle convenute tra imprese indipendenti (principio chiamato *arm's length principle* ovvero della libera contrattazione tra imprese indipendenti).

Tale normativa non è tuttavia applicabile ai casi suesposti perché né la caparra, né la penale o la multa sono assimilabili ai prezzi.

L'articolo 1 del presente disegno di legge estende l'ambito di applicazione dell'articolo 37-bis del decreto del Presidente della Re-

pubblica 29 settembre 1973, n. 600, alle patteggiamenti che intercorrono tra società collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, aventi ad oggetto la dazione di somme di denaro, anche in linea con i valori correnti di mercato, a titolo di penale, multa, caparra confirmataria o penitenziale per il mancato adempimento di obblighi contrattuali o in conseguenza dell'esercizio di facoltà e diritti pattuiti nel contratto.

Tale modifica consente all'Amministrazione fiscale di disconoscere gli effetti fiscali di tali operazioni, se poste in essere senza valide ragioni economiche ed al solo fine di ottenere indebiti vantaggi d'imposta.

La norma in esame non attribuisce nuovi poteri al fisco, ma amplia la tipologia di operazioni soggette al meccanismo antielusivo, già elencate nell'articolo 37-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

L'articolo 2 prevede che le disposizioni in oggetto si applichino nel periodo d'imposta in corso alla data del 4 gennaio 2004.

DISEGNO DI LEGGE

Art. 1.

(Norme di carattere antielusivo)

1. Al comma 3 dell'articolo 37-*bis*, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dopo la lettera *f*) è aggiunta la seguente:

f-bis) pattuizioni intercorse tra società collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, aventi ad oggetto il pagamento di somme a titolo di clausola penale, multa, caparra confirmatoria o penitenziale.

Art. 2.

(Efficacia delle norme)

1. Le disposizioni di cui alla presente legge si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2004.