

LA REFORMI DELL' IRC (IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE COLLETIVE): SEMPLIFICAZIONE FISCALE E PROMOZIONE DELL'INVESTIMENTO



TAX & BUSINESS



This Tax Information is intended for general distribution to clients and colleagues and the information contained herein is provided as a general and abstract overview. It should not be used as a basis on which to make decisions and professional legal advice should be sought for specific cases. The contents of this Tax Information may not be reproduced, in whole or in part, without the express consent of the author. If you should require further information on this topic, please contact contact@rfflawyers.com.

This Tax Information is sent in compliance with articles 22 and 23 of Decree-Law no 7/2004, of 7 January, regarding unsolicited e-mails. If you wish to be removed from our mailing list and avoid similar future communications, please send an email with "Remove" to the email address newsletter@rffadvogados.com.

I. Introduzione

Ad un anno dall'inizio dei lavori della Commissione di Riforma ed in seguito all'intenso dibattito e alle varie proposte presentate, il 16 gennaio 2014 é stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale della Repubblica Portoghese la I. n°2/2014, che approva la riforma dell'imposta sul reddito delle persone collettive e ripubblica, in conformità, il Codice delle imposta sul reddito delle persone collettive (Codice dell'IRC).

Tenendo conto che, nell'attuale scenario economico, il regime di tassazione delle imprese svolge un ruolo fondamentale nello sviluppo economico poiché potrebbe creare considerevoli alterazioni nelle decisioni di investimento, considerando inoltre che il regime portoghese era in vigore da piú di vent'anni venendo contaminato nel corso del tempo da revisioni successive e modificazioni chirurgiche e, considerata, infine la necessità di aumentare le entrate fiscali, una riforma profonda del sistema fiscale si era rivelata di un'importanza vitale per incentivare la competitività dell'economia portoghese, tanto dalla prospettiva delle imprese portoghesi quanto da quella delle imprese straniere.

In tale prospettiva, giunse il momento di effettuare una revisione completa del regime di tassazione delle società, considerando in particolare la necessità di semplificazione della tassazione, così promuovendo l'investimento – sia domestico che inbound o outbound –, la necessità di revisione e semplificazione dell'attuale regime delle obbligazioni accessorie che grava sui soggetti passivi, riducendo in questa misura una parte della burocrazia esistente, nonché la necessità di rivedere l'attuale politica fiscale internazionale seguita dal Portogallo nelle sue relazioni con altri Stati e il suo posizionamento in una economia globalizzata, nello specifico per quanto riguarda la negoziazione e la revisione di accordi per evitare la doppia imposizione. Presentiamo di seguito una sintesi delle principali misure.

II. Riduzione dell'aliquota nominale dell'imposta

Le aliquote d'imposta sono percepite come il più fedele indicatore di quanto sia oneroso un determinato sistema fiscale.

Nonostante l'onere fiscale dipenda da diversi elementi, e l'aliquota nominale d'imposta è solo una piccola parte di essi, la misura che è stata maggiormente pubblicizzata è, probabilmente, la riduzione dell'aliquota nominale d'imposta al 23%.

Nonostante l'attuale riduzione sia solo del 2%, la stessa rappresenta il primo passo per l'obiettivo proposto dalla Commissione di

Riforma, della riduzione progressiva della tassa IRC al 19%, fino al 2016, anche mediante l'eliminazione delle addizionali (comunali e statuali).

Come risultato del dibattito politico realizzato su questo tema, adesso piccole e medie imprese possono beneficiare di un'aliquota ridotta al 17%, applicabile all'utile imponibile fino a € 15.000.

Con l'obiettivo di mitigare l'impatto sul gettito fiscale della diminuzione dell'aliquota nominale, l'addizionale statale va a includere un'aliquota supplementare del 7% applicabile all'utile imponibile al di sopra di € 35.000.000,00.

III. (Re)introduzione del regime semplificato per piccole imprese

Considerato che il tessuto imprenditoriale portoghese è essenzialmente composto da piccole e medie imprese, la l. n°2/2014 ha reintrodotto un regime di tassazione semplificato applicabile alle piccole imprese (un regime simile precedente era stato revocato nel 2010).

Questo è un regime opzionale, applicabile ai soggetti che soddisfino contemporaneamente i seguenti requisiti:

- a. Importo annuale del reddito non superiore a € 200.000 nell'anno precedente.
- b. Totale del bilancio non superiore a €500.000 nell'anno precedente.

- c. Non siano legalmente obbligati alla revisione legale dei conti.
- d. Il capitale sociale sia posseduto, per lo meno per l'80%, in forma diretta o indiretta, da soggetti che soddisfino i requisiti precedentemente menzionati.
- e. Adozione del regime contabile applicabile alle microimprese.
- f. Non abbiano rinunciato all'applicazione del regime nei tre anni anteriori.

Nei termini di questo regime, l'IRS inciderá su:

- a. 4% delle vendite dei beni e delle prestazioni di servizi effettuate nell'ambito dell'industria alberghiera e simili, ristorazione e bibite.
- b. 75% dei redditi delle attività professionali.
- c. 10% dei restanti redditi derivanti da prestazioni di servizi.
- d. 95% dei redditi di royalties (come definiti nella proposta), plusvalenze e altri incrementi patrimoniali.
- e. 100% del valore di acquisizione degli incrementi patrimoniali ottenuti a titolo gratuito.

Con l'effetto di tutelare la situazione delle start-ups, le quali potrebbero incorrere in costi maggiorati nell'avviamento d'attività, la suddetta base imponibile é ridotta del 50% e del 25%, rispettivamente nel primo e nel secondo anno.

In aggiunta, al fine di semplificare il regime fiscale delle imprese di piccola dimensione e

tutelare le particolarità relative a tali soggetti, le stesse non sono soggette ad alcun tipo di tassazione autonoma né a speciali acconti d'imposta.

IV. Semplificazione degli obblighi accessory

Considerato che l'attuale gamma di obblighi accessori implica un onere eccessivo per i soggetti passivi, disincentivando pertanto gli investimenti in Portogallo, la l. n° 2/2014 riduce una parte della burocrazia anteriormente esistente.

Rispetto alla versione precedente del Codice IRC, la maggior parte delle situazioni per le quali vi era l'obbligo di un documento con parere favorevole da parte delle autorità fiscali, saranno ora concluse con una semplice comunicazione del soggetto passivo. Alcuni dei settori contemplati dalla suddetta semplificazione includono, ad esempio, il procedimento per l'utilizzazione di tassi di ammortamento diversi da quelli fissati dalla legge o per l'adozione di un anno fiscale diverso dall'anno civile.

Inoltre il nuovo Codice IRC semplifica alcuni degli obblighi accessori, in particolare quelli relativi al regime speciale di tassazione dei gruppi di società, al regime dei prezzi di trasferimento e al regime di eliminazione della doppia imposizione economica.

V. Riduzione delle controversie fiscali

Nonostante siano state introdotte alcune migliorie al sistema fiscale giudiziario portoghese, la durata media dei processi é ancora un aspetto negativo del sistema fiscale portoghese.

Al fine di risolvere alcune delle questioni che, tradizionalmente, causano il volume maggiore delle controversie fiscali, la l. n°2/2014 consacra un nuova nozione di costi deducibili ai fini fiscali, cosí come un nuova definizione di perdite su crediti in sofferenza, volendo in entrambi i casi ampliare il concetto in modo da permettere ai contribuenti la deduzione, in termini generali, di tutti i costi sostenuti nell'ambito dell'attività.

Un altro settore di lite frequente riguarda l'applicazione degli accordi per evitare la doppia imposizione. In particolare per quanto riguarda l'esigenza che la prova della residenza nell'altro Stato contraente sia effettuata in conformitá con un modello predeterminato. Tenendo conto della giurisprudenza costante é adesso chiaro che, sebbene l'attuale regime sia preferibile, la prova della residenza in altro Stato contraente può essere effettuata in base ad altri mezzi.

VI. Armonizzazione tra regole fiscali e contabili

Un altro ambito che é tradizionalmente fonte di problemi di interpretazione a applicazione della legge attiene all'impatto delle norme contabili sulle regole fiscali. Nonostante il

reddito imponibile si calcoli partendo dal risultato contabile, le regole dell' IRC implicano varie alterazioni, che sono oggi tuttavia in certa misura abolite in virtú dell' adattamento delle regole fiscali alle norme contabili. In particolare le norme relative ai deprezzamenti, ammortamenti, perdite, accantonamenti, immobilizzazioni immateriali.

VII. Definizione di nuova politica fiscale internazionale e nuovo regime di "participation exemption"

Avendo riguardo ad uno degli obiettivi principali della riforma – promuovere l'investimento inbound e outbound – la ridefinizione della politica fiscale internazionale rappresenta essere necessaria a tal fine. Sotto questo profilo, e a sostegno delle proposte della Commissione di Riforma relative alla negoziazione dei nuovi accordi per evitare la doppia imposizione e alla rinegoziazione di quelli già esistenti, in particolare ricollocando il Portogallo nell'attuale contesto economico, rivedendo le aliquote di ritenuta alla fonte applicabili ai non residenti e sviluppando l'introduzione delle clausole anti-abuso nei suddetti accordi per evitare la doppia imposizione (come ad esempio, le clausole di limitazione dei benefici) la l. n° 2/2014 ha introdotto il molto discusso regime di participation exemption sostituendo quindi il regime delle SGPS fino a quel momento esistente che, come note, aveva un ambito di applicazione molto limitato.

Nei termini di questo nuovo regime, che si presenta come uno dei piú attrattivi a livello europeo, é concessa una esenzione sia sui dividendi sia sulle plusvalenze, sempreché il soggetto che riceva i suddetti redditi derivanti dalla detenzione di partecipazioni sociali, detenga una partecipazione sociale di almeno il 5%.

Nel complesso, e a differenza di ciò che si verifica in molti dei regimi a participation exemption in Europa, questo regime ha un ambito di applicazione allargato, il che, unitamente con il nuovo sistema di patent-box, posiziona il portogallo in una posizione preferenziale di investimenti con origine e destinazione in Europa.

Inoltre é anche previsto un nuovo sistema di riporto a nuovo delle perdite per doppia imposizione internazionale per doppia imposizione.

D'altro canto con l'obiettivo di promuovere l'investimento portoghese all'estero, é anche sancito un regime di esenzione per i redditi ottenuti all'estero, per stabili organizzazioni lí situate da soggetti residenti in Portogallo.

VIII. Riduzione delle limitazioni esistenti in tema di perdite fiscali

Un'altra importante misura interessa l'estensione del periodo di riporto delle perdite fiscali. Osservando gli altri regimi attualmente esistenti in Europa, la l. n°2/2014 estende il periodo di riporto di 5 anni, per un periodo di 12

anni, il che rappresenta un importante beneficio per i soggetti che operano in Portogallo, se comparato col regime precedente.

É anche degno di menzione il fatto che il nuovo regime implica l'abrogazione delle regole precedentemente in vigore e secondo le quali il diritto al differimento dei vanaggi fiscali verrebbe meno qualora ci fossero alterazioni sostanziali nella struttura azionaria o nelle attività sviluppate dal soggetto con diritto alla deduzione delle perdite fiscali.

IX. Semplificazione delle regole dei prezzi di trasferimento

Al fine di alleviare il pesante carico fiscale che pesa sui soggetti passivi, anche i limiti per l'applicazione delle regole dei prezzi di trasferimento, sono stati rivisti. Per questo invece dell'anteriore limite del 10%, é adesso previsto che la partecipazione minima richiesta affinché si applichino le regole dei prezzi di trasferimento sia del 20%.

X. Semplificazione del regime di tassazione dei gruppi di società

D'altro canto la l. n°2/2014 riduce il limite di ammissibilità ai fini del regime speciale di tassazione dei gruppi societari già in vigore e, allo stesso tempo, adatta il regime alla giurisprudenza del Tribunale di Giustizia dell'Unione Europea.

In questa prospettiva, il limite di ammissibilità al regime in causa è ridotto dal 90% al 75%, permettendo la creazione di gruppi societari in situazioni ulteriori, il che si configura come maggiormente conforme alla realtà economica.

Infine, alcune delle sanzioni per mancanza di comunicazione delle piccole modificazioni alla struttura del gruppo sono abolite, in quanto ritenute eccessive e inadeguate.

XI. Semplificazione del regime di neutralità fiscale

Per quanto riguarda il regime di neutralità fiscale applicabile alle operazioni di fusione, scissione e similari, la l. n°2/2014 introduce una nuova lista di operazioni che rientrano nel regime.

Di fatto, tenendo conto delle operazioni che ricadono nell'ambito del regime di neutralità fiscale si sono verificati diversi conflitti rispetto alla applicazione o meno di tale regime a quelle operazioni che non sono espressamente previste dalla legge.

In virtù della giurisprudenza consolidata in tale materia, sia quella dei Tribunali nazionali, sia quella del Tribunale di Giustizia dell'Unione Europea, la l. n°2/2014 allarga il campo a quelle operazioni già convalidate dalla suddetta giurisprudenza, in particolare le fusioni inverse.

D'altro canto, è stato chiarito il regime applicabile a operazioni di riorganizzazione (come fusioni e acquisizioni) quando il regime di neutralità fiscale non è applicabile, così risolvendo problemi interpretativi inerenti al regime anteriore.

XII. Conclusioni

Come evidenziato dalle analisi effettuate, il nuovo codice IRC introduce misure azzardate anche se cruciali per la promozione della crescita economica del mercato e delle imprese portoghesi.

Pertanto, grazie alle riferite misure inserite nel codice IRC dalla l. n°2/2014, il sistema fiscale portoghese è ancora più competitivo, si prevede che diventi un regime holding preferenziale, specialmente per gli investimenti in Europa e nei Paesi Lusofoni.

Lisbona, Gennaio 2015

Rogério M. Fernandes Ferreira
Mónica Respicio Gonçalves
José Mègre Pires