

**PRINCIPALI CARATTERISTICHE DEI REGIMI DI TASSAZIONE IN ALCUNI PAESI UE (\*)**  
di Diana Desantis

(\*) Il presente lavoro si inserisce in un più ampio ed articolato studio sulle agevolazioni fiscali concesse alle società e imprese in generale in alcuni Paesi dell'Unione Europea.

	Inghilterra	Germania	Francia	Spagna	Danimarca	Olanda
Soggetti imponibili	Società per azioni, società a responsabilità limitata, enti non commerciali	Società per azioni, cooperative economiche, associazioni di mutua assicurazione, altre persone di diritto privato	Società di capitali, società cooperative, persone giuridiche che svolgono attività commerciale, industriale o speculativa tra cui rientrano solo alcuni enti non-profit	Società di capitali, società di persone, enti commerciali, enti non commerciali, altri soggetti quali i fondi mutualistici	Società pubbliche e private, società a responsabilità limitata, banche cooperative, enti mutualistici, fondi di investimento	Società di capitali, società di persone a responsabilità limitata, altre società il cui capitale è diviso in azioni, cooperative e società cooperative, società di mutua garanzia e associazioni che operano come compagnie di assicurazione o come intermediari di credito su base mutualistica, altre società cooperative che non sono persone giuridiche di diritto pubblico purché svolgano una attività economica, fondi mutualistici di investimento e talune persone giuridiche di diritto pubblico.
Aliquota ordinaria	30% dal 1 aprile 1999	40% sugli utili non distribuiti 30% sugli utili distribuiti  <u>Progetto di riforma:</u> il sistema attuale di differenziazione delle aliquote a seconda che gli utili siano o meno distribuiti sarà soppresso (l'aliquota comune sarà del 25%, anche se inizialmente, per ragioni di gettito l'aliquota potrà essere del 28%)	33,33%  <u>Soppressione</u> nell'anno in corso della contribuzione addizionale del 15 % (o 10% per l'anno 1999). Tale addizionale non gravava sulle PMI, con un giro d'affari non superiore ai 50 milioni di FF.	35%	32%	35%
Aliquote differenti	23% per le <u>piccole società</u> , Una società è piccola se ha bassi profitti (non superiori a 0,3 milioni di sterline )  A partire dal <u>1 aprile 2000</u> per la piccola impresa sono previste <u>nuove aliquote</u> : 10% sugli utili fino a 50.000 sterline,	<u>Abolizione</u> dell'aliquota del 42% <u>sulle persone giuridiche residenti</u> che in virtù del loro status giuridico <u>non possono distribuire utili</u> (è il caso delle casse di risparmio) e <u>sulle società non residenti</u> In sostituzione dell'aliquota agevolata si applicherà quella nuova ordinaria.	19% per i <u>capital gains</u> nel lungo termine; 24% o 10% per i redditi di capitale degli <u>enti non-profit</u> .	30% <u>sui primi 15 milioni</u> di profitti annuali per le società con un turnover annuale non eccedente i 250 milioni di ESP. Il resto è tassato all'aliquota ordinaria.		

	Inghilterra	Germania	Francia	Spagna	Danimarca	Olanda
	20% sugli utili fino a 300.000 sterline, 30% oltre.			32,5% per le società situate <u>nella regione dei Paesi Baschi</u> . L'aliquota può subire ulteriori diversificazioni al verificarsi di determinate condizioni.		
Valutazione del magazzino	E' valutato al minor valore tra il costo e il valore di mercato	Può essere valutato sulla media del costo di acquisto o di produzione. E' ammesso il metodo LIFO, mentre non è ammesso quello FIFO, salvo alcuni casi particolari	E' valutato al minor valore tra il costo storico e il prezzo di realizzo. Sono ammesse alcune forme del sistema FIFO e del sistema del costo medio. Non è generalmente ammesso il metodo LIFO  1	I metodi applicati sono: la media ponderata, il FIFO, il LIFO ed ulteriori metodi basati sul bilancio	Ciascuna categoria del magazzino può essere valutata al: - prezzo di costo, - costo di produzione, - giusto prezzo di mercato o costo di produzione alla fine dall'anno finanziario. Se il magazzino è valutato al prezzo di costo può essere usato il metodo FIFO, ma non LIFO.	Sono ammessi molti sistemi di valutazione del magazzino al valore di costo o di mercato, in correlazione col sistema LIFO, FIFO, HIFO( highest in, first out) o col sistema "base stock" <sup>2</sup> IL sistema adottato deve essere costantemente applicato.
Ammortamento	<u>Ammortamento accelerato</u> sugli investimenti per la costruzione di edifici industriali e commerciali in zone industriali definite. La costruzione deve avvenire entro 10 anni dalla suddetta designazione. L'abbuono può essere revocato, in tutto o in parte in qualsiasi momento.  Per le spese nella ricerca scientifica è previsto un primo anno di abbuono del 100%	Si applicano il <u>metodo lineare</u> , il metodo <u>decescente</u> e il metodo della <u>produzione</u> . Possono essere usati alternativamente nel rispetto delle condizioni richieste. Un cambio dal metodo decrescente al metodo lineare è concesso, non il contrario. I beni con un basso costo di acquisto possono essere ammortizzati interamente nello stesso anno di acquisizione  <u>L'ammortamento accelerato</u> può essere utilizzato al posto del metodo ordinario. L'ammortamento accelerato fino al 10% è applicabile nell'anno di rinnovazione e, nei successivi 9 anni, per le misure di modernizzazione e di mantenimento in riferimento alle	<u>Il metodo lineare</u> è concesso senza alcuna limitazione, il <u>metodo decrescente</u> ha una applicazione limitata: non può essere applicato a beni la cui vita di utilizzo è inferiore a 3 anni o, nel caso di edifici, inferiore a 15 anni. <u>L'ammortamento accelerato</u> nella forma di una deduzione iniziale è applicabile a determinati beni: -50% per la sottoscrizione di azioni di società di comprovata "innovazione finanziaria" e società finanziatrici di film; -100% per software, apparecchiature per la prevenzione dell'inquinamento dell'aria e dell'acqua; apparecchiature per il risparmio di energia acquistate prima del 1 gennaio 2003.	Il metodo lineare, il metodo decrescente, il metodo "sum of the years digits" <sup>3</sup> . L'autorità fiscale può, a sua discrezione, accettare speciali piani di ammortamento con aliquote annuali più alte per taluni beni.	Possono essere ammortizzati gli edifici e gli impianti correlati utilizzando il metodo lineare all'aliquota del 5% <sup>4</sup> . Gli impianti, i macchinari e quanto altro sono ammortizzati secondo il metodo decrescente. La quota massima è del 30% ad opzione del contribuente.  Fino al 1999 un ammortamento accelerato può essere applicato su costruzioni, impianti e macchinari situati in zone designate. Una condizione è che il bene ammortizzabile deve essere acquistato dopo la designazione della zona e che deve essere usato in un affare stabilito in una zona prima della fine dell'anno 1994	I beni con un basso costo di acquisto possono essere ammortizzati nell'anno di acquisizione (prezzo inferiore a 1.000 NLG).  Tutti i sistemi di ammortamento sono ammessi purché sia rispettato il "sound business practice" <sup>5</sup> e si abbia una applicazione costante. Esistono poche linee guida sull'ammortamento.  Un regime di libero ammortamento è previsto per cespiti importanti per la protezione ambientale L'ammortamento libero è previsto anche per beni utilizzati in determinate regioni specificate dal Governo, per investimenti volti a migliorare le condizioni di lavoro, per

<sup>1</sup> Con il termine "base stock" si intende l'ammontare minimo del magazzino necessario per assicurare il normale processo di produzione.

L'effetto di tale sistema di valutazione è che le fluttuazioni nel prezzo di magazzino non influenzano il valore del "base stock".

<sup>2</sup>

<sup>3</sup> Il "sum of the Years'-digit" è un metodo di ammortamento che consente una più larga deduzione nei primi anni di utilizzo del bene. Secondo questo metodo un'aliquota

L'aliquota decrescente è una frazione costituita dal numero di anni di vita residuale del bene rapportato alla somma degli anni di utilizzo stimato del bene stesso.

	Inghilterra	Germania	Francia	Spagna	Danimarca	Olanda
		<p>costruzioni situate in determinate zone qualificate quali aree di sviluppo e di interesse storico</p> <p>Un <u>ammortamento</u> <u>addizionale</u> può essere aggiunto all'ammortamento lineare, all'ammortamento della produzione, e in alcuni casi all'ammortamento decrescente. Se si usa l'ammortamento addizionale il metodo decrescente non può essere concesso ad eccezione di taluni casi specificatamente regolati relativi alle piccole e medie imprese. Nel caso in cui possano essere applicati tanto l'ammortamento accelerato che l'ammortamento anticipato deve operarsi una scelta. In base alla Legge delle Aree di Sviluppo, per favorire lo sviluppo di 5 nuovi <i>Lander</i> e del <i>Land</i> di Berlino è concesso un ammortamento addizionale la cui aliquota varia in relazione al periodo e alla tipologia di investimento.</p>		3		investimenti nell'industria cinematografica, per investimenti in beni di elevato valore tecnologico o utilizzati per la ricerca e sviluppo
Riserve e accantonamenti	* *	***	Un numero di riserve sono	Sono previsti:	Riserve per "cattivi" e "incerti"	Per spese future in relazione alle

<sup>3</sup> La locuzione "*sound business practice*" indica un principio nella legislazione sulla tassazione dei redditi danesi. Tale principio permette di determinare il reddito tassabile di una impresa e di allocare detto reddito all'anno fiscale appropriato

<sup>4</sup> ta decrescente di ammortamento è applicata ad una base fissa.

	Inghilterra	Germania	Francia	Spagna	Danimarca	Olanda
	<p>Riserve non tassabili sono ammissibili in relazione ai capital gain sull'alienazione di un bene se si intende rimpiazzarlo.</p> <p>Possono essere disposti accantonamenti per certe passività (per esempio certi pagamenti di pensioni future ai propri dipendenti, spese per controversie e ecc.), che riducono il reddito tassabile nell'anno di creazione.</p>	<p>Riserve non tassabili sono possibili in relazione alle plusvalenze sull'alienazione di beni che saranno rimpiazzati.</p> <p>Accantonamenti possono essere disposti per talune passività, riducendo così il reddito tassabile nell'anno di creazione. L'accantonamento può essere fatto per certi pagamenti di pensioni future ai dipendenti, in relazione a passività su obbligazioni di garanzia, spese per liti e ecc. .</p>	<p>specificatamente regolate dalla legge:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>riserve per investimenti all'estero</u> (le società francesi possono costituire una riserva temporanea, esente fiscalmente, per la costituzione o l'acquisizione, all'estero, di una sussidiaria o una stabile organizzazione per il commercio di prodotti fabbricati in Francia);</li> <li>- <u>riserve per rischi di credito</u>;</li> <li>- <u>riserve per l'esaurimento di oli, gas e minerali</u></li> <li>- Riserve speciali per le pubblicazioni</li> <li>- Riserve per cattivi debiti</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- accantonamenti per perdite non realizzate,</li> <li>- accantonamenti per passività (si tratta di passività il cui ammontare non è stato ben definito,</li> <li>- accantonamenti per navi ed aeromobili.</li> </ul>	<p>debiti possono essere dedotti solo nell'anno finanziario in cui la perdita è incorsa e il suo ammontare deve essere definito.</p>	<p>quali sussiste una posta in bilancio deve essere fatto un accantonamento</p> <p>Un accantonamento speciale è disposto per i rischi correlati all'esportazione. Tale accantonamento è concesso solo alle imprese con un giro d'affari non superiore a 200.000 NLG ed è limitato al 5% del giro d'esportazione fino a 100.000 NLG e al 2% del giro d'esportazione tra 100.000 e 200.000 NLG.</p>
Deduzioni	<p><u>Deduzione</u> (pari per il primo anno al 40%) del costo di acquisto di macchinari ed impianti da parte di imprese di piccole e medie dimensioni (tale deduzione introdotta a partire dal 2 luglio 1998 è stata prorogata fino al 1 luglio 2000)</p>		<p>Si rinvia a quanto detto sull'ammortamento accelerato</p>		<p>Le spese sostenute per l'acquisizione, l'assicurazione e il mantenimento del reddito tassabile sono deducibili.</p>	<p><u>Deduzione sugli investimenti</u> in certi beni calcolata come una percentuale dell'investimento. Gli investimenti sono divisi in scaglioni e la percentuale deducibile decresce all'aumentare della somma investita; se i cespiti acquistati sono poi alienati entro 5 anni l'agevolazione è revocata in tutto o in parte.</p> <p>Deduzione all'aumentare della somma investita sugli investimenti per il <u>risparmio di energia</u> calcolata come una percentuale sul costo. Tale percentuale decresce</p> <p>Deduzione delle spese per <u>l'aggiornamento del personale</u>. Le società possono dedurre un'addizionale del 20% delle spese di formazione del personale (tali spese sono tutte pienamente deducibili). Se le spese di formazione non eccedono i 256.000 NLG, l'aliquota per la deduzione addizionale è del 40%. In aggiunta, una aliquota del 40% si applica alle spese di formazione per i dipendenti con più di 40 anni. La deduzione addizionale massima non può superare i 5 milioni NLG.</p>

	Inghilterra	Germania	Francia	Spagna	Danimarca	Olanda
Crediti di imposta per gli investimenti in ricerca e sviluppo	Introduzione a partire dall'anno 2000/2001 di un credito di imposta per gli investimenti in innovazione tecnologica. Il credito di imposta dovrebbe comportare una riduzione del costo netto degli investimenti in ricerca e sviluppo del 12,5%.		Proroga fino al 2004 del credito di imposta sulle spese per la ricerca e sviluppo. Il credito d'imposta è del 50% calcolato sulla differenza tra le spese annuali in ricerca e sviluppo e la spesa media sostenuta nei precedenti 2 anni. Il credito annuale massimo è di 40 milioni di FF.	Un credito d'imposta nella misura pari al 20% delle spese e costi sostenuti per gli investimenti in ricerca e sviluppo effettuati nel periodo d'imposta. Il credito d'imposta si eleva al 40% per la parte di spese che eccede la media dei 2 anni precedenti. Per la restante parte di spese si applica l'aliquota del 20%.  La legge finanziaria del 2000 prevede l'aumento della percentuale del credito d'imposta al 30% dei costi sostenuti per gli investimenti effettuati e l'aumento del credito d'imposta sino ad un massimo del 50% nel caso in cui i detti costi siano superiori alla media dei due esercizi precedenti.		
Crediti di imposta per la creazione di nuovo lavoro			Un credito d'imposta di 10.000 FF è concesso per ogni nuovo posto di lavoro creato. Il credito non può eccedere i 500.000 FF per anno.			
Credito d'imposta per la formazione del personale				Credito d'imposta del 5% sulle spese di addestramento e aggiornamento del personale. Se le spese superano la media dei medesimi costi sostenuti nei 2 anni precedenti è previsto un ulteriore credito del 10%.		
Credito d'imposta sugli investimenti relativi all'esportazione				Un credito d'imposta pari al 25% delle spese sostenute per costituire una stabile organizzazione o per acquisire il 25% delle azioni di una società estera che effettui esportazioni all'estero.		
Credito d'imposta per spese di pubblicità e promozione all'estero				Un credito d'imposta del 25% è concesso sulle spese per attività di promozione.		

	Inghilterra	Germania	Francia	Spagna	Danimarca	Olanda
				pubblicità e simili svolte all'estero.		
Credito d'imposta per investimenti in beni culturali				Un credito d'imposta del 10% sugli investimenti in beni culturali (per le spese sostenute per la pubblicazione di libri e per la produzione di film il credito è rispettivamente del 5% e 20%).		
Credito d'imposta per le spese relative all'ambiente				Un credito d'imposta del 10% è applicato agli investimenti per la tutela e salvaguardia dell'ambiente.		
Credito d'imposta per investimenti in zone privilegiate			Un credito d'imposta del 22% dell'ammontare investito è concesso alle società costituite in alcune zone economicamente depresse (Nord della Francia)			
Esenzioni			<p>Una totale o parziale esenzione è prevista per imprese di <u>nuova</u> creazione. Per le società costituite tra il 1 gennaio 1995 e il 31 dicembre 1999 l'esenzione è totale per i primi 24 mesi, si riduce al 75%, 50%, 25%, nei rispettivi 3 anni successivi.</p> <p>Un'esenzione d'imposta per 5 anni è applicata alle imprese che operano in una delle 44 zone depresse urbane e sub-urbane</p> <p>Una disciplina ad hoc è prevista per le imprese impiantate in Corsica</p>			
Capitalizzazione sottile	Riqualificazione degli interessi in eccesso come utili distribuiti. Gli interessi in eccesso non sono deducibili. (il rapporto capitale di debito/capitale di rischio non è fissato, ma il rapporto 1:1 è accettabile)	Gli interessi pagati ad un azionista sono considerati occulta distribuzione di dividendi se eccedono un rapporto fisso tra capitale di debito e capitale sociale. Il suddetto rapporto non può essere superiore a 1:3. Il contribuente, però, può dimostrare che il debito vi sarebbe stato anche con una terza persona non collegata.	Gli interessi pagati da una società di capitali non si deducono quando l'ammontare è eccessivo o quando il rapporto capitale di debito/capitale sociale è superiore a 1,5	Se i finanziamenti diretti ed indiretti da una o più società non residenti con una società collegata residente in Spagna eccedono il rapporto di oltre 3 volte il capitale sociale, gli interessi sul finanziamento eccedente sono trattati come dividendi e perciò non deducibili dalla società residente in Spagna	Dal 1 ottobre 1999 è entrata in vigore la nuova disciplina sulla capitalizzazione sottile. I requisiti sono: - la controllante deve possedere direttamente o indirettamente una partecipazione nel capitale sociale delle controllate pari almeno al 50% ovvero possedere il 50% dei diritti di voto., - superamento del rapporto 4:1 tra capitale di debito e capitale sociale. Gli interessi passivi eccedenti tale rapporto sono in deducibili a	Non è prevista una disciplina specifica.

	Inghilterra	Germania	Francia	Spagna	Danimarca	Olanda
					meno che la società danese non riesca a dimostrare che lo stesso ammontare di indebitamento avrebbe potuto ottenersi anche presso soggetti diversi. Non è ammessa la riqualificazione degli interessi non deducibili	
Altro	<p><u>Trattamento del gruppo:</u> sebbene sia richiesta la redazione di un bilancio consolidato il gruppo non rappresenta una unità fiscale. Ciascuna e tutte le società del gruppo saranno tassate singolarmente. Sono previste una serie di disposizioni relative al trasferimento delle perdite, al trasferimento di beni, al pagamento dei dividendi, interessi e royalties nell'ambito del gruppo.</p>	<p>La sussistenza di rapporti commerciali tra azionisti e società non riconducibili al rapporto societario crea il grave problema della possibile distribuzione occulta di profitti.</p>	<p><u>Il principio di territorialità:</u> sono tassati con l'imposta sulle società solo i profitti considerati <u>prodotti</u> in Francia</p>		<p>Una particolare disciplina è dettata per le <u>Holding danesi</u>. I dividendi corrisposti da una società estera ad una società danese possono beneficiare di un regime di esenzione in presenza di determinate condizioni. La società danese dovrà, da una parte soddisfare i requisiti per la cosiddetta <i>participation exemption</i>, mentre, dall'altra dovrà dimostrare che la sussidiaria non si caratterizza come una cosiddetta <i>controlled foreign companies</i>.</p>	<p><u>Unità fiscale:</u> se in un gruppo di società residenti in Olanda la Holding possiede almeno il 99% (95% a partire dal 2001) delle partecipate, e tutte hanno lo stesso regime fiscale il gruppo rileva come unica società, ove lo richieda all'A.F.</p>