



Belluzzo & Associati
studio internazionale legale tributario
tax & legal advisors

Regno Unito

Novembre 2011

Tutti i diritti sono riservati

È vietata la riproduzione anche parziale e con qualsiasi strumento.

Edizione Novembre 2011

Disclaimer

La presente scheda Paese ha esclusivo fine informativo e contiene notizie su recenti provvedimenti di carattere societario e tributario. Nessuna responsabilità legata ad una decisione presa sulla base delle informazioni qui contenute potrà essere attribuita allo Studio scrivente, che resta a disposizione del lettore per ogni approfondimento o parere.

INDICE

Belluzzo&Associati Studio Internazionale Legale Tributario

in collaborazione con



Regno Unito

INTRODUZIONE: IL QUADRO ECONOMICO ED ISTITUZIONALE.....	pag.05
1. QUADRO SOCIETARIO E COMMERCIALE.....	pag. 11
1.1 Le Private and Public Companies	pag. 11
1.1.1 <i>Le Private Limited Companies</i>	<i>pag. 11</i>
1.1.2 <i>Le Public Limited Companies</i>	<i>pag. 15</i>
1.2 Le Partnerships	pag. 17
1.2.1 <i>La Ordinary Partnership</i>	<i>pag. 17</i>
1.2.2 <i>La Limited Partnership</i>	<i>pag. 17</i>
1.2.3 <i>La Limited Liability Partnership (LLP)</i>	<i>pag. 18</i>
1.3 Le società Holding	pag. 19
1.4 Branch	pag. 19
2. DIRITTO DEL LAVORO.....	pag. 20
2.1 Il contratto di lavoro.....	pag. 20
2.2 Oneri previdenziali.....	pag. 23
3. LA TUTELA DELLA PROPRIETÀ INTELLETTUALE	pag. 25
3.1 I brevetti industriali.....	pag. 25
3.2 I marchi.....	pag. 25
3.3 I designs.....	pag. 26
3.4 Il diritto d'autore.....	pag. 26
3.5 Le informazioni riservate ed i segreti industriali.....	pag. 27
3.6 Le banche dati.....	pag. 27
4. IL SISTEMA FISCALE	pag. 28
4.1 Imposta sul reddito delle persone fisiche.....	pag. 28

4.1.1	<i>Determinazione della base imponibile</i>	pag. 31
4.1.2	<i>Aliquote d'imposta</i>	pag. 34
4.1.3	<i>Obblighi dichiarativi</i>	pag. 35
4.2	Imposta sul reddito delle persone giuridiche	pag. 35
4.2.1	<i>Determinazione della base imponibile</i>	pag. 35
4.2.2	<i>Aliquote d'imposta</i>	pag. 37
4.2.3	<i>Obblighi dichiarativi</i>	pag. 38
4.3	Ulteriori imposte	pag. 39
4.3.1	<i>Imposta di successione</i>	pag. 39
4.4	Disposizioni antielusive	pag. 39
4.4.1	<i>Thin capitalization</i>	pag. 39
4.4.2	<i>Transfer pricing</i>	pag. 39
4.4.3	<i>Controlled Foreign Company (CFC)</i>	pag. 40
4.5	Fiscalita' internazionale	pag. 41
4.5.1	<i>Societa' non residenti</i>	pag. 41
4.5.2	<i>Disposizioni in materia di doppia imposizione</i>	pag. 41
4.5.3	<i>Ritenute sui flussi reddituali in uscita</i>	pag. 42
4.5.4	<i>I trattati contro la doppia imposizione</i>	pag. 43
4.6	Le imposte indirette	pag. 47
4.6.1	<i>L'imposta sul valore aggiunto</i>	pag. 47

Introduzione: il quadro economico ed istituzionale

Storicamente il Regno Unito ha attratto e allo stesso tempo prodotto grandi masse d'investimenti diretti esteri, posizionandosi come una delle economie leader tra i paesi sviluppati, sia per quanto riguarda gli investimenti esteri in entrata che in uscita (si veda la figura 1).

La Banca Mondiale nel suo rapporto Doing Business (2011) stila una classifica di 183 paesi classificandoli secondo la facilità di fare business all'interno dei confini nazionali. Il Regno Unito è classificato come terzo tra i paesi OCSE (dopo Danimarca e Norvegia) e settimo globalmente, dopo Singapore, Hong Kong, Nuova Zelanda, Stati Uniti, Danimarca e Norvegia.

Sono molti i fattori che rendono il Regno Unito attraente per l'investimento estero. In primo luogo, il sistema politico è stabile e generalmente tutti i tipi di governo guardano con favore alle aziende ed all'imprenditoria sia nazionale che estera. Un processo di consultazione sistematico delle parti sociali viene avviato prima della formulazione di nuove leggi. Particolare attenzione è dedicata alle attività produttive che possono discutere alla luce del sole le varie proposte.

Il sistema finanziario inglese incentrato sull'apporto della City di Londra è certamente uno dei più innovativi al mondo. Questo ha fatto in modo che l'accesso al credito per le imprese e per le famiglie fosse piuttosto facile, soprattutto prima della crisi finanziaria. Nel 2007, il 90 per cento delle richieste di finanziamento da parte delle imprese alle banche ha avuto successo. Nel 2010 tale tasso è sceso al 65 per cento. Inoltre, il rapporto della Banca Mondiale classifica il Regno Unito come primo paese in assoluto (su 183) per quanto riguarda la facilità di accesso credito.¹

Nonostante la crisi economica e finanziaria abbiano avuto pesanti conseguenze per il sistema inglese,² il Governo è intenzionato a far crescere il paese sostenendo le attività produttive domestiche e l'investimento estero in entrata. Più volte il Governo ha dichiarato di volere trasmettere agli investitori il messaggio che *"The UK is open for business"*. I problemi di

¹ Si ricorda inoltre che attualmente il tasso d'interesse chiave della Banca Centrale d'Inghilterra è al 0.5%, un livello storicamente bassissimo.

² Si stima che il PIL sia cresciuto solo del 0.5% nel terzo trimestre 2011. La disoccupazione è al livello più alto degli ultimi 15 anni (8.1%) e l'inflazione è stimata al 5.2%.

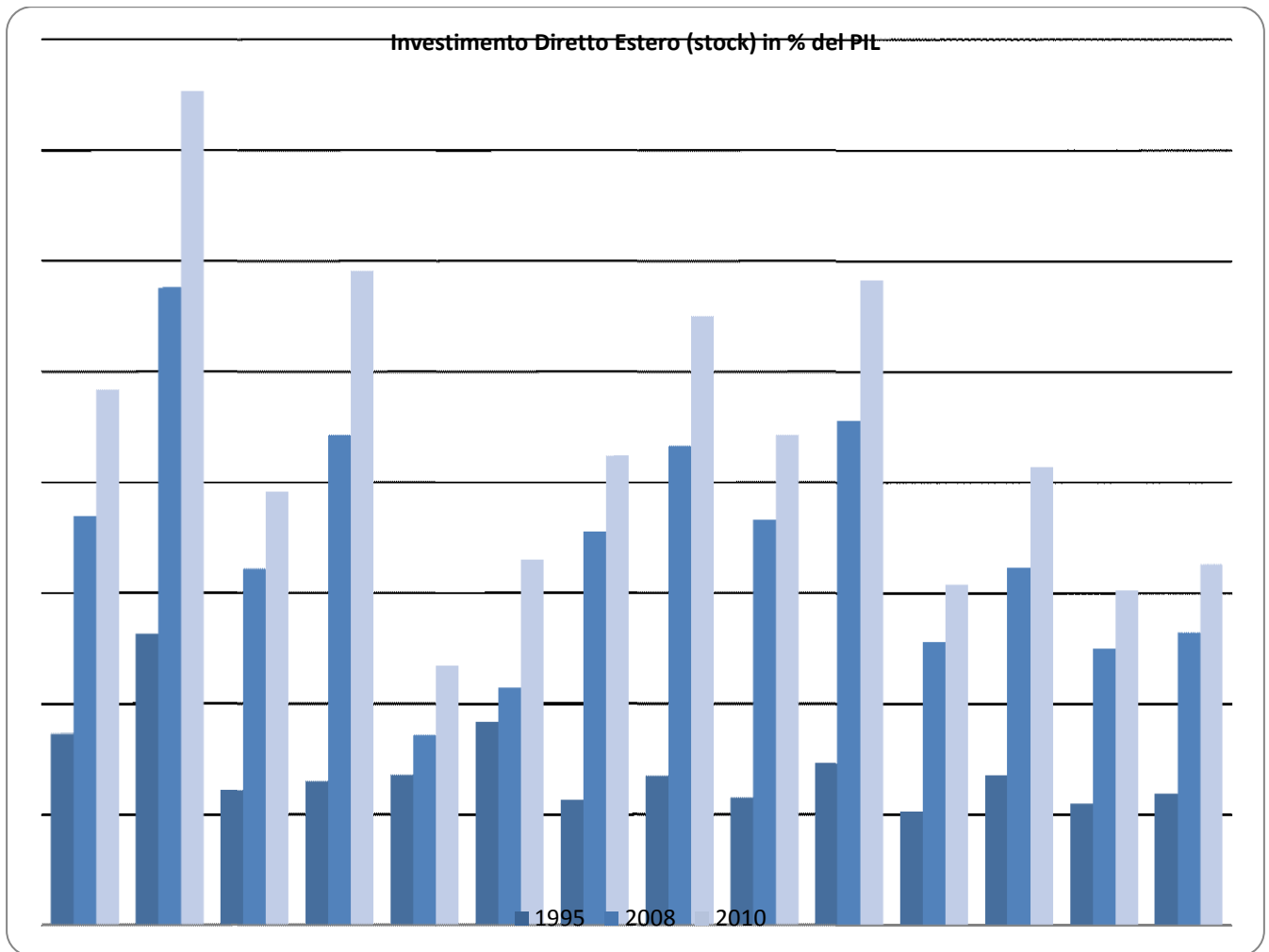
Regno Unito

bilancio pubblico sono infatti stati affrontati in modo molto diverso da quanto sia stato fatto in altri paesi OCSE. Se molte nazioni hanno in primo luogo aumentato il carico fiscale al fine di consolidare le finanze pubbliche, il Regno Unito ha invece optato da un lato per i tagli della spesa pubblica piu' profondi dal dopoguerra e dall'altro per ridurre il carico fiscale delle imprese, cosi' da fare in modo che l'uscita dalla crisi economica possa basarsi sul settore produttivo privato.

L'aliquota statutaria della *Corporate Income Tax* e' stata abbattuta dal 28% al 26% (si veda la figura 2 per un posizionamento del Regno Unito) e sara' ulteriormente ridotta fino ad arrivare a 23% nel 2014.

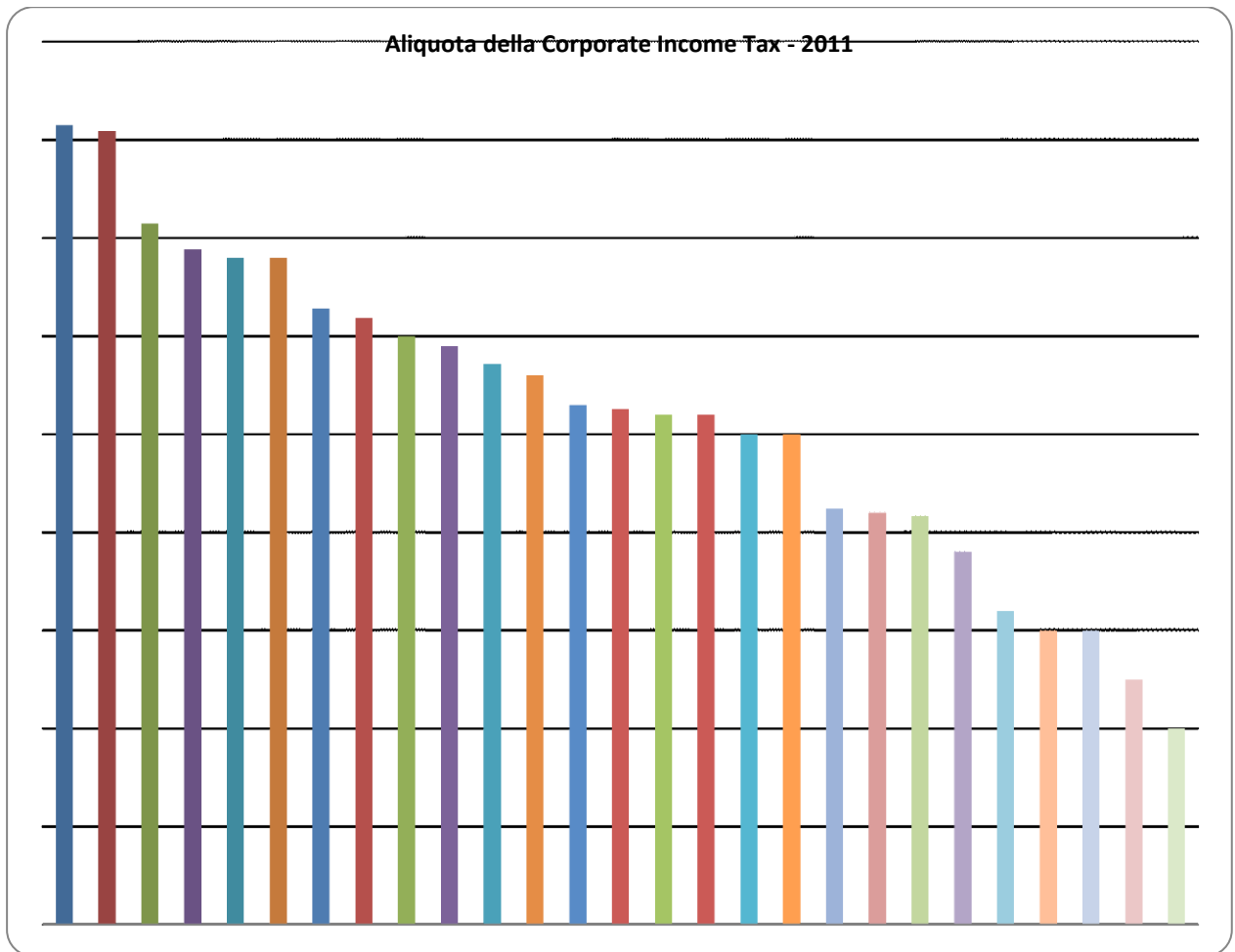
Tutto questo deve essere considerato all'interno di un quadro nel quale la pressione fiscale (entrate fiscali rispetto al PIL) del Regno Unito era gia' nettamente inferiore a tanti altri paesi sviluppati, anche prima delle recenti riforme. Si veda per esempio in confronto con altri paesi europei in figura 3.

Figura 1. Investimenti diretti esteri in percentuale del PIL.



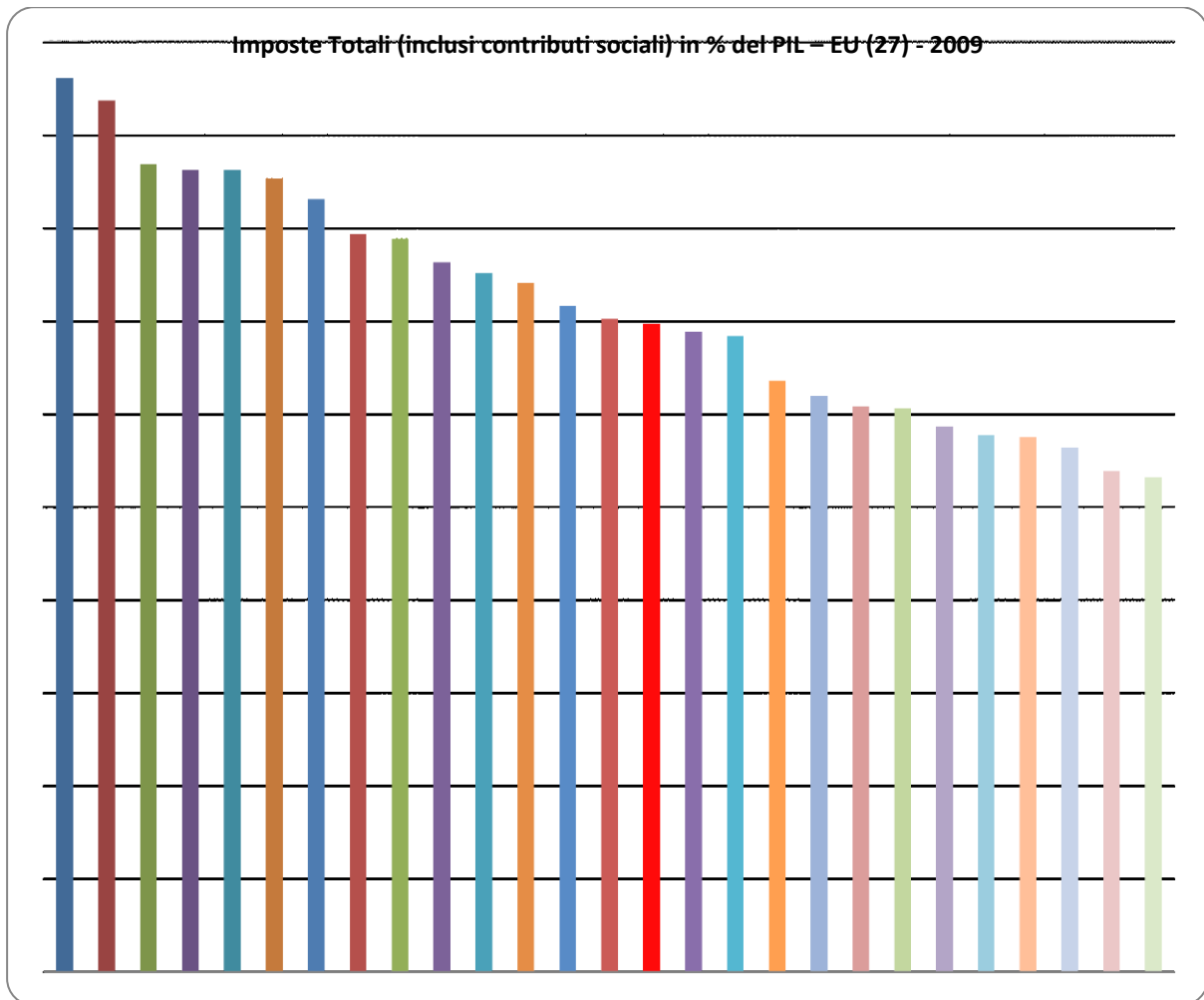
Dati: World Investment Report 2011, UNCTAD.

Figura 2. Aliquota della Corporate Income Tax



Dati: Oxford University Centre for Business Taxation

Figura 3. Pressione fiscale



Dati: EUROSAT, 2011

Regno Unito

1. Quadro societario e commerciale

Il diritto societario del Regno Unito è incardinato in un sistema di *Common Law* e di conseguenza risulta contraddistinto da una scarsa codificazione normativa.

Negli ultimi decenni si è comunque assistito ad una serie di numerosi interventi legislativi, volti soprattutto ad armonizzare l'ordinamento interno alle numerose Direttive comunitarie succedutesi dall'adesione all'Unione Europea da parte del Regno Unito.

Il *Company Act 2006*, che include le precedenti riforme del 1985 e 1989, è un utile manuale per la gestione del business volto a rimuovere o completare legislazioni precedenti e a semplificare i regolamenti e la burocrazia gestionale delle società e delle persone fisiche.

Altre fonti, anche se di minore portata, sono ravvisabili nel *Financial Service Act* del 1986, nel *Company Directors Disqualification Act*, dello stesso anno, nell'*Insolvency Act* del 1986 e 1989, senza dimenticare le decisioni e i regolamenti attuativi che si sono succeduti nel tempo, nonché il valore quale fonte di diritto, in base al principio del "*precedente vincolante*", da riservare alle pronunce giurisprudenziali che si occupano del tema, facendo particolare riferimento alle sentenze della *House of Lords* e della *Court of Appeal*.

Il *Company Act* compie una prima generale classificazione distinguendo le società dotate di personalità giuridica (*Private e Public Companies*), da quelle che invece ne sono sprovviste (*Partnerships*); a questo quadro consolidato occorre aggiungere l'inserimento delle *Limited Liability Partnerships*.

L'iniziativa economica di soggetti stranieri può svolgersi in numerose forme. Sul tema, si propone la classificazione indicata di seguito, focalizzata sulle forme d'iniziativa imprenditoriale maggiormente utilizzate:

- le *Private Limited Companies*;
- le *Public Limited Companies*;
- le *Partnerships*;
- le *Branches* di società estere.

1.1 Le *Private and Public Companies*

1.1.1 Le *Private Limited Companies*

La *Private Limited Company* e' una società di capitale "chiusa", definita nel *Company Act* come "l'accordo tra due o più persone (o dichiarazione individuale nel caso di *Limited* uninominale), che con scopo lecito, sottoscrivono l'atto costitutivo".

La società dovrà apportare al proprio nome la sigla "Ltd". Le società *private* possono essere con responsabilità limitata o illimitata. In caso di responsabilità limitata questa può essere *Limited by Shares*, ovvero limitata all'ammontare nominale del valore delle azioni, oppure *Limited by Guarantee*, in questo caso la responsabilità dei soci e' limitata alla garanzia sottoscritta dai singoli soci.

Per la costituzione di una società e' necessario l'invio dei seguenti documenti al *Registrar of Companies*:

- *Memorandum of association* (atto costitutivo): in cui i soci dichiarano la volontà di costituire una società, di voler diventare membri della società, di voler mantenere almeno una *share* (azione) in caso di società con capitale sociale.
- *Application*: dovranno essere indicati il nome, la tipologia della responsabilità dei soci (*by Shares* o *by Guarantee*), la tipologia della società, il *registered office* (sede legale).
- *Articles of Association* (statuto), contenente le regole di *Corporate Governance*, la definizione dei poteri e dei limiti dell'organo amministrativo, nonché dei suoi principi di funzionamento ed il quadro giuridico dei titoli rappresentativi del capitale;
- *Statement of capital*, si deve indicare il numero totale di *shares*, il valore nominale, l'ammontare posseduto dai soci, la parte già versata o da versare;
- *Directors*: devono essere indicati i primi amministratori e/o *Company Secretary* anche se non obbligatoria;
- *Compliance*: analisi dei documenti di identità, residenza ed onorabilità di tutti i soci e di tutti i *directors*

Per la costituzione della società, infine, non e' previsto nessun capitale minimo e nessun versamento iniziale di capitale.

Regno Unito

Se tutta la documentazione e' approvata, la *Companies House* emette un Certificato di Iscrizione (*Certificate of Incorporation*). Da tale momento la società acquista piena personalità giuridica.

Cessione di quote e operazioni sul capitale

Di seguito, sulla base di quanto disposto dai soci nello Statuto sociale, le diverse tipologie di azioni che possono essere emesse:

- azioni ordinarie;
- azioni privilegiate (nella ripartizione degli utili e del capitale di liquidazione);
- azioni convertibili (da privilegiate in ordinarie);
- azioni rimborsabili;
- azioni senza diritto di voto;
- azioni espresse in "*diversa*" moneta di conto.

Le regole di trasferimento dei titoli, da indicare sullo Statuto, comportano generalmente che la cessione avvenga mediante l'utilizzo del *c.d. Stock Transfer Form* nel quale deve essere indicato:

- il numero delle azioni trasferite;
- il nome ed il domicilio del cedente e del cessionario;
- il prezzo di cessione.

L'ordine di trasferimento deve essere firmato dal solo cedente e registrato presso la società applicandovi l'imposta di registro (*stamp duty*) nella misura dello 0,5% del corrispettivo.

Amministrazione

Salvo sia diversamente previsto nello Statuto, l'amministrazione della società può essere affidata a soggetti che non siano soci; inoltre, non sono poste limitazioni in merito alla nazionalità o cittadinanza dei soggetti incaricati, così come alla loro durata in carica.

L'amministrazione può essere svolta sia in forma collegiale che unipersonale ed e' richiesta almeno una persona fisica come *director*.

Anche se la legge attribuisce solo agli amministratori lo svolgimento di tale funzione, è prassi comune, attraverso la formulazione di apposite disposizioni Statutarie, nominare un amministratore delegato, così come uno o più direttori esecutivi.

Regno Unito

La cessazione dalla carica può avvenire per rassegnazione delle dimissioni, per scadenza del mandato fissata statutariamente, per il verificarsi di altre cause definite nello statuto; inoltre, se sussiste giusta causa, su revoca in qualsiasi momento da parte del Consiglio.

L'autonomia negoziale garantita a tale tipo di società prevede la possibilità di nominare uno o più amministratori "*permanenti*", dotati del potere di nominare o revocare gli altri amministratori, così come di amministrare essi stessi la società, mentre un'ulteriore opzione è data dall'ipotesi di nomina riservata ad un "*terzo soggetto*", con il conseguente obbligo in capo a tutti i soci di sottostare alla volontà espressa.

Nei due casi che precedono è ben inteso come occorra un'apposita disposizione statutaria che deroghi alla riserva posta in capo all'assemblea soci in merito alla nomina dell'organo amministrativo.

In caso di amministrazione svolta collegialmente attraverso un Consiglio di Amministrazione, le delibere saranno approvate con la maggioranza dei voti espressi dai presenti; vale il voto preponderante del Presidente in caso di situazione di stallo.

Il diritto societario inglese prevede un'ulteriore figura amministrativa che si affianca all'amministratore propriamente detto, ovvero il cd. "*segretario amministrativo*" (o semplicemente, *Secretary*). Il segretario è normalmente preposto alla tenuta dei libri sociali e al mantenimento dei rapporti sociali, ma sulla base di mandati speciali, può svolgere le più svariate funzioni amministrative. Tale figura non è più obbligatoria, tuttavia, per una migliore gestione amministrativa i soci spesso preferiscono comunque nominare il *Company Secretary*.

Assemblea

Nell'ordinamento britannico il ruolo dell'assemblea dei soci è inteso diversamente da quanto a noi normalmente conosciuto. L'estrema flessibilità data all'organo amministrativo, contraddistinto dai più ampi poteri gestionali, tramuta l'assemblea in una figura spesso di solo controllo. Tale dinamica viene comunque controbilanciata da un pesante regime di responsabilità in capo agli amministratori, nel caso gli stessi agiscano in frode alla legge o eccedano i poteri ad essi conferiti.

Regno Unito

A conferma di quanto sopra si pensi alla possibilità concessa di indire a distanza le riunioni dei soci e di dare validità alle delibere anche in mancanza degli adempimenti previsti per la convocazione, semplicemente inoltrandone copia ai revisori dei conti incaricati.

Agli azionisti è permesso delegare a terzi non soci la rappresentanza in assemblea; in tal caso per la delega è comunque richiesta la forma scritta.

La legge prevede un'adunanza annuale dell'assemblea generale in occasione dell'approvazione del bilancio d'esercizio, previa presentazione da parte dell'organo amministrativo di una relazione sulla gestione, accompagnata da quella dei revisori, se nominati.

L'assemblea dei soci, nell'occasione, deciderà in merito:

- al piano di distribuzione degli utili;
- alla nomina, conferma o revoca degli amministratori e alla determinazione del loro compenso;
- alla nomina, conferma o revoca dei revisori dei conti e alla determinazione del loro compenso;

Le regole sui *quorum* deliberativi dell'assemblea generale ordinaria, ampiamente derogabili da disposizioni statutarie, richiedono generalmente la maggioranza semplice dei voti rappresentati in assemblea e, in caso di parità, è consuetudine far prevalere il voto del Presidente.

I soci possono avere tre forme di assemblee:

- Oltre all'assemblea ordinaria, la legge ne prevede una "*speciale*" e una "*straordinaria*", con competenza a deliberare su ogni argomento che lo Statuto ad essa riservi.

L'assemblea straordinaria può essere convocata in ogni momento dagli amministratori o dal Direttore Esecutivo, così come su richiesta fatta da tanti soci che rappresentino almeno il 10% del capitale sociale, previo un preavviso di 14 giorni. Per la validità delle delibere è richiesta la maggioranza su non meno del 75% dei soci votanti.

All'assemblea "*straordinaria*" compete la delibera su:

- modifica dell'atto costitutivo (oggetto sociale, Statuto, denominazione sociale);
- modifiche del capitale sociale.

Le deliberazioni previste dall'assemblea "*speciale*" richiedono un preavviso di 21 giorni e la maggioranza composta da 3/4 dei soci.

Regno Unito

Le assemblee cosiddette “*speciali*” deliberano sui seguenti argomenti:

- 1) revoca dell’incarico di amministratore;
- 2) nomina di amministratore con più di 70 anni di età;
- 3) nomina o revoca dei revisori dei conti.

Controllo legale dei conti

Il soggetto preposto allo svolgimento dell’attività di revisione dei conti ricopre un ruolo attivo rispetto alla gestione della società, partecipando alle riunioni dell’organo amministrativo e dell’assemblea dei soci, e redigendo alla fine dell’anno una relazione sulla gestione accompagnata dal rendiconto finanziario (*cash flow statement*).

Alcune società di grandi dimensioni (definite tali in termini di fatturato, totale attivo netto e numero di addetti) sono obbligate alla revisione dei propri bilanci.

Le altre possono accedere volontariamente alla procedura di revisione.

Obblighi contabili e libri sociali obbligatori

Le *Limited Companies* sono obbligate alla tenuta e conservazione dei seguenti libri sociali e contabili, nella maggior parte dei casi obbligatori anche ai fini fiscali:

- libro soci;
- libro delle adunanze assembleari;
- libro delle adunanze dell’organo amministrativo;
- registro delle garanzie;
- registro delle partecipazioni rilevanti degli amministratori.

1.1.2 Le *Public Limited Companies*

Le società pubbliche possono essere solo a responsabilità limitata e devono aggiungere alla fine del loro nome la sigla “*plc*”. Il quadro normativo della *Public Company* è il medesimo visto per le *Private Companies*. Si registrano, tuttavia, alcune differenze dovute alle peculiarità proprie di questa tipologia societaria in qualità di società di capitali “*aperta*”. La *Public Company* è contraddistinta, infatti, dalla possibilità di raccogliere il pubblico risparmio, sia attraverso la quotazione dei titoli azionari su di un mercato regolamentare, che mediante l’emissione di prestiti obbligazionari.

Regno Unito

Una prima fondamentale differenza riguarda anzitutto il capitale sociale, libero nel caso di una *Private Company*, di ammontare pari ad almeno 50.000 sterline per la costituzione di una *Public Company*. Il capitale è da versarsi nella misura minima del 25% in fase di costituzione. Stante le caratteristiche di società “*aperta*” il capitale deve essere necessariamente espresso in azioni. Diversamente da quanto visto per la *Private Company*, i titoli rappresentativi di capitale di una *Public Company*, non possono essere soggetti a limitazioni alla circolazione, se non nel caso in cui il capitale relativo non sia interamente versato.

Sulla base di apposita disposizione statutaria possono essere previste categorie di azioni “*al portatore*”, quindi, liberamente trasferibili con la semplice consegna a mano.

Al procedimento costitutivo visto nel paragrafo che precede vanno aggiunte le seguenti formalità:

- l’indicazione sull’atto costitutivo che la società è una *Public Company*;
- l’inserimento specifico dei termini *Public Company* (o l’abbreviazione “*plc*”) nella denominazione sociale dell’ente;
- l’ottenimento di un certificato commerciale precedentemente all’inizio dell’attività sociale.

In caso di offerta al pubblico vanno considerate le numerose formalità pubblicitarie e le peculiarità procedurali richieste dai regolamenti degli organi di Borsa (es. pubblicazioni dei prospetti relative alle condizioni dell’offerta).

Amministrazione

L’organo amministrativo di una *Public Company* non può che essere collegiale, senza limiti specifici al numero massimo di amministratori ma devono essere nominati almeno due *directors*.

Ad un Consiglio di Amministrazione deve affiancarsi obbligatoriamente un *secretary*, nominato dagli amministratori e da questi ultimi eventualmente revocato.

La nomina degli amministratori, tranne per quelli indicati nell’atto costitutivo, deve avvenire in occasione dell’assemblea generale, con la particolarità di predisporre una delibera individuale per ogni soggetto nominato.

Assemblea dei soci

Regno Unito

Rinviando a quanto già esposto relativamente alle *Private*, ci si limita in questo caso a sottolineare l'obbligo di convocazione immediata dell'assemblea generale nel caso in cui il patrimonio netto scenda al di sotto del 50% del capitale versato.

1.2 Le Partnerships

Il Regno Unito conosce tre tipologie di società di persone: le *Ordinary Partnerships*, le *Limited Partnerships*, e le *Limited Liability Partnerships*.

1.2.1 La Ordinary Partnership

L'*Ordinary Partnership* può essere costituita mediante la sottoscrizione di un accordo scritto tra due o più soci, così come può desumersene l'esistenza sulla base del comportamento concludente delle controparti (due persone che svolgano un'attività economica ripartendone utili e perdite).

Non è posto alcun obbligo pubblicitario né di registrazione, anche se nella prassi, alcuni aspetti essenziali (poteri gestionali, ripartizione degli utili e delle perdite, definizione delle formalità in caso di liquidazione, etc.) vengono formalizzati in un contratto scritto che viene poi depositato presso il registro imprese.

La normativa limita a 20 il numero massimo dei soci, tetto che può essere superato nel caso in cui questi ultimi siano tutti professionisti.

Non è prevista la sottoscrizione di un capitale minimo, tutti i soci sono inoltre illimitatamente responsabili per le obbligazioni sociali e dotati del potere disgiunto di amministrare l'ente; a quest'ultima regola si può ovviamente derogare mediante apposita disposizione contrattuale.

I beni acquisiti con i fondi della società sono normalmente considerati beni della società, ad essa vincolati fino alla liquidazione dell'ente.

1.2.2 La Limited Partnership

Nella *Limited Partnership* accanto alla figura di soci che rispondono illimitatamente per i debiti sociali, coesistono quelli responsabili limitatamente ai soli conferimenti compiuti.

Solamente i soci illimitatamente responsabili possono occuparsi della gestione sociale e vincolare giuridicamente l'ente. Nel caso in cui un socio limitatamente responsabile compia

Regno Unito

atti gestori, dovrà rispondere illimitatamente relativamente alle obbligazioni sorte nel periodo in cui si è occupato della gestione.

La costituzione dell'ente avviene per atto scritto, essendo in tal caso necessario individuare e distinguere le due tipologie di soci. La società deve essere iscritta presso il registro imprese, occorrerà quindi che venga depositato il contratto di *Partnership*, e se non indicate, vengano comunicate le seguenti informazioni:

- la denominazione della società;
- l'oggetto sociale;
- nome completo di tutti i soci;
- la data di inizio e durata della società;
- una dichiarazione attestante la natura di *Limited Partnership*.

Successivamente il registro imprese emetterà un documento con cui si attesta l'avvenuta costituzione dell'ente.

1.2.3 La *Limited Liability Partnership* (LLP)

La LLP, inseribile tra i soggetti giuridici dotati di propria personalità giuridica, è contraddistinta da un regime di responsabilità limitata per i soci.

La procedura istitutiva non si discosta di molto da quella valida per una *Limited Partnership*, limitandosi al deposito presso il locale registro delle imprese dell'Atto Costitutivo e dello Statuto della società.

I soci di una LLP possono essere indifferentemente persone fisiche o giuridiche, e una volta che la società sia stata costituita, il subentro di nuovi soci deve essere deliberato all'unanimità dai soci preesistenti. Per Statuto possono inoltre essere previsti ulteriori limiti all'entrata di nuovi soci, subordinando quest'ultimi, ad esempio, al soddisfacimento di determinate caratteristiche personali

Il capitale non è espresso in azioni e ogni socio può agire con pieni poteri, avendo in linea di principio la rappresentanza della società. Nella prassi, comunque, esiste una distinzione tra i *Designated Members*, contraddistinti dall'assunzione di maggiori responsabilità (ad essi, ad esempio, è demandato il disbrigo di tutte formalità contabili ed amministrative), e gli *Ordinary Members*.

La legge richiede l'indicazione sull'atto costitutivo di almeno due *Designated*.

Regno Unito

Gli obblighi contabili e gli adempimenti relativi alla redazione del bilancio sono gli stessi validi per le *Companies*.

1.3 Le società *Holding*

L'attività di detenzione di partecipazioni azionarie non è riservata ad una particolare tipologia societaria, potendo essere delle semplici *Companies* (*Public* o *Private*).

Alcune disposizioni legislative si occupano di tale fattispecie richiedendo la redazione di rendiconti consolidati in capo alla *c.d.* capogruppo.

Si definisce "*capogruppo*" la società che soddisfa una delle seguenti condizioni:

- detiene la maggioranza assoluta dei voti in un'altra società (definita filiale);
- direttamente o indirettamente (per interposto soggetto) è in grado di esprimere la maggioranza del Consiglio di Amministrazione della filiale;
- sulla base di disposizioni statutarie, o di un contratto di controllo, è in grado di svolgere un'influenza dominante sulla propria filiale;
- sulla base di accordi di voto con altri azionisti è in grado di controllare la maggioranza dei diritti di voto della filiale.

1.4 *Branch*

Tra le diverse opzioni d'investimento offerte ad un soggetto straniero vi è quella di operare attraverso la costituzione di una *Branch*, intesa quale sede fissa di affari di un soggetto economico straniero, e quindi sprovvista di una propria personalità e individualità giuridica.

Nel costituire una succursale occorre che entro un mese dall'effettivo insediamento, siano presentati presso il registro imprese una serie di documenti, quali:

- atti relativi alla costituzione della società madre, in lingua originale e tradotti in inglese;
- copia dell'ultimo bilancio depositato;
- visura camerale e prova del pagamento dei relativi diritti.

Occorre che siano poi fornite una serie di informazioni riguardanti la costituenda *Branch* quali:

- dettaglio dell'attività esercitata;

Regno Unito

- data di inizio dell'attività economica;
- indicazione dei soggetti autorizzati ad agire quali rappresentanti della società madre nonché indicazione dei poteri di questi ultimi.

2. Diritto del lavoro

2.1 Il contratto di lavoro

I datori di lavoro e i dipendenti sono in genere liberi di concordare i termini contrattuali (ferma restando la necessità che questi ottemperino ai requisiti di legge di seguito indicati). Tuttavia, determinati termini e condizioni sono impliciti in tutti i contratti come, per esempio, la condizione di fiducia reciproca. In Inghilterra, i dipendenti hanno il diritto di ricevere una copia del contratto di lavoro che indichi i termini e le condizioni principali del loro rapporto di lavoro entro e non oltre due mesi dalla data di inizio dell'assunzione. Il contratto di norma contiene le seguenti informazioni: nomi del datore di lavoro e del dipendente, occupazione, data di inizio del lavoro, stipendio, ore di lavoro, luogo di lavoro, ferie e retribuzione per il periodo di malattia, pensione, periodo di preavviso richiesto per la risoluzione del contratto da parte del datore di lavoro e del dipendente (se niente è stabilito contrattualmente, il periodo di preavviso minimo è una settimana), procedure disciplinari, procedure per la denuncia di violazione dei diritti dei lavoratori, natura a tempo indeterminato o determinato del lavoro e, in caso di tempo determinato, data di scadenza, eventuali accordi con i sindacati ed eventuali richieste di mobilità al di fuori del Regno Unito.

Paga minima e orario settimanale

Esistono diversi livelli di salario minimo nazionale (*National Minimum Wage*, o NMW), diversi a seconda dell'età del lavoratore e se si tratta di un rapporto assimilabile all'apprendistato.

A partire dal 1° ottobre 2010 gli importi di NMW orario sono:

- £ 5.93 – tasso orario per lavoratori di età uguale o superiore a 21 anni;
- £ 4.92 – tasso orario per lavoratori di età tra 18 e 20 anni;

Regno Unito

- £ 3.64 - tasso orario per lavoratori di età tra 16 e 17 anni (minorenni, ma in età successiva a quella della scuola dell'obbligo);

- £ 2.50 – tasso orario per lavoratori in apprendistato di età inferiore a 19 anni, o di età superiore a 19 anni nel primo anno di lavoro;

in caso di lavoro in età della scuola dell'obbligo, la NMW non trova applicazione.

I tassi di NMW sono revisionati annualmente dalla *Low Pay Commission*, e hanno decorrenza normalmente a partire dal 1° ottobre di ogni anno.

I diritti riconosciuti ai lavoratori prevedono un rapporto di lavoro disciplinato da un contratto scritto contenente dettagli sulle condizioni di lavoro, sullo stipendio, vacanze, orario di lavoro, licenziamento. La legislazione in materia di lavoro impone un limite massimo di 48 ore settimanali di lavoro dei dipendenti. Tuttavia, i dipendenti possono accettare di lavorare un numero superiore di ore e il limite non si applica a determinati dipendenti quali, per esempio, i senior manager. Tra gli altri diritti minimi garantiti per legge vi sono il diritto a 4 settimane di ferie retribuite all'anno e il diritto a pause giornaliere e a periodi di riposo.

Le lavoratrici hanno diritto ad un permesso per maternità (*maternity leave* -retribuito con un assegno di maternità parzialmente rimborsato dal sistema nazionale di previdenza sociale a seconda dei vari casi) di 26 settimane, a condizione che sia data notifica adeguata. La normativa prevede anche il permesso per paternità (*paternity leave*) per un periodo massimo di due settimane dopo la nascita del bambino.

È proibito l'impiego di minori al di sotto dei 13 anni.

I *fringe benefits* sono una componente essenziale delle retribuzioni soprattutto in alcuni settori (finanziario e professionale) e possono comprendere:

- partecipazione nelle società ("*profit-related pay*" e "bonus");
- schemi pensionistici;
- assicurazione sanitaria privata;
- alloggio
- automobile della società;
- schemi di assistenza per i figli
- prestiti

Fine del rapporto di lavoro/Licenziamento dei dipendenti

I dipendenti con almeno due anni di impiego continuato hanno diritto al pagamento di una somma a titolo di risarcimento nel caso in cui il lavoro cessi ed il datore di lavoro non sia in grado di offrire un lavoro alternativo. Nel caso in cui il datore di lavoro sia insolvente, la somma viene liquidata dal *National Insurance Fund*. Il contratto deve prevedere anche un periodo minimo di preavviso per la risoluzione sia da parte del lavoratore, sia da parte del datore di lavoro. In caso di ingiusto licenziamento è possibile ricorrere all'“*Employment Tribunal*”.

La maggior parte dei contratti di lavoro possono essere risolti da entrambe le parti, previa adeguata comunicazione alla controparte della risoluzione del contratto. Il periodo di preavviso a cui ha diritto un dipendente sarà indicato nel contratto (a meno che non sia inferiore al periodo di preavviso minimo previsto dalla legge). Qualora il contratto sia a tempo determinato, questo si intenderà automaticamente risolto alla scadenza del termine, salvo che non sussistano disposizioni specifiche che ne consentano una risoluzione anticipata.

Un dipendente il cui contratto viene risolto, non avrà in genere alcun diritto di rivendicazione contro il proprio datore di lavoro fintantoché questi abbia ottemperato alle condizioni e ai termini del contratto di lavoro del dipendente e abbia licenziato il dipendente per giusta causa. Tuttavia, in caso di violazione del contratto o qualora il licenziamento avvenga senza giusta causa, il dipendente avrà titolo a presentare ricorso contro il proprio datore di lavoro e al risarcimento dei danni subiti.

Al fine di dimostrare che il licenziamento è avvenuto per giusta causa, il datore di lavoro deve, in primo luogo, dimostrare che il licenziamento è giustificato da motivazioni riconosciute per legge, fra le quali: condotta non irreprensibile, esubero di personale, atti illeciti e gli omnicomprensivi “motivi effettivi di natura tale da giustificare il licenziamento”. In secondo luogo, il datore di lavoro deve dimostrare di aver agito ragionevolmente e di aver seguito una “prassi equa” nei confronti del dipendente (intendendosi per “prassi equa”: lo svolgere indagini accurate dettate dalle circostanze ed assicurarsi che il dipendente conosca la natura dell'accusa nei suoi confronti, avendo altresì la possibilità di rispondere a tale accusa). I dipendenti dovrebbero inoltre avere diritto di appello.

Con il termine “*redundancy*” si indica il licenziamento del dipendente:

Regno Unito

- I. per il venir meno della posizione a cui é proposto il lavoratore,
- II. per la cessazione dell'attività dell'azienda o,
- III. per il trasferimento dell'attività dell'azienda presso altra sede. I dipendenti assunti almeno da due anni avranno titolo alla cassa integrazione prevista ai sensi della legge inglese.

Assicurazione dei lavoratori

Ciascun datore di lavoro deve stipulare con una compagnia assicurativa una polizza a copertura degli infortuni a favore dei propri dipendenti (*Employers' Liability Insurance*), con una copertura pari ad almeno 5 milioni di sterline. La copertura riguarda qualsiasi malattia o infortunio causata al dipendente dal tipo di lavoro svolto. Le compagnie di assicurazione autorizzate sono elencate nell'Insurance Annual Report.

2.2 Oneri previdenziali

La normativa previdenziale del Regno Unito prevede il pagamento di contributi sociali, in parte versati dal lavoratore, in parte dal datore di lavoro.

Le somme versate a titolo previdenziale non sono considerate deducibili dal reddito del lavoratore, mentre si considerano componenti di costo deducibili dal reddito d'impresa del datore.

Le aliquote sono parametrize sulla paga settimanale, variando in relazione al fatto che il dipendente aderisca o meno ad un fondo pensione aziendale o privato, rispetto al programma pensionistico statale (SERP – *State Earnings Related Pension*).

Il datore di lavoro opera come sostituto di imposta per le somme versate ai dipendenti. Questo meccanismo genera un importo mensile che il datore versa all'erario per conto del dipendente, a cui si aggiungono i contributi a carico del datore stesso.

Per l'anno fiscale 2010-2011, le aliquote in vigore per i contributi a carico del datore di lavoro sono:

- 0% per retribuzioni fino a £ 5,715;
- 12.8% per retribuzioni da £ 5,716 a £ 43,875;
- 1% per retribuzioni a partire da £ 43,876

Regno Unito

Il datore con più di 5 dipendenti e' obbligato ad offrire loro l'accesso a un piano previdenziale integrativo (oltre alla pensione pubblica).

A tal fine, egli dovrà alternativamente:

Istituire autonomamente un piano previdenziale;

Affidarsi ad un piano previdenziale integrativo (*Stakeholder pension scheme*), di norma gestito da una compagnia di assicurazione.

In entrambi i casi il datore di lavoro e' tenuto a offrire ai dipendenti l'accesso al piano integrativo, i cui premi sono a carico degli stessi.

Qualora il singolo dipendente accetti, i relativi premi sono versati dal datore mediante trattenuta dallo stipendio lordo.

3. La tutela della proprietà intellettuale

La legislazione vigente nel Regno Unito riconosce protezione a diverse tipologie di proprietà intellettuale, con particolare riguardo per:

- brevetti;
- marchi;
- design;
- diritti d'autore

3.1 I brevetti

Un brevetto può essere concesso per invenzioni che siano nuove, che derivino da un processo creativo non scontato, e che possano essere sfruttate industrialmente³, ed ha una durata pari a 20 anni⁴. Per determinate categorie di brevetti che hanno ad oggetto medicinali, quali quelli relativi a ingredienti attivi usati in prodotto farmaceutici, è possibile richiedere un certificato complementare di protezione che sostanzialmente consente di allungare il periodo di sfruttamento esclusivo dell'ingrediente, come previsto anche in Italia sulla base della relativa normativa europea.

3.2 I marchi

Un marchio non è altro che un simbolo od un segno che sia passibile di rappresentazione grafica e che consenta di distinguere prodotti e servizi propri rispetto a quelli similari prodotti da altre.

Un marchio è solitamente rappresentato da parole, da un logo o da una loro combinazione⁵. La legislazione relativa ai marchi è armonizzata a livelli Europeo secondo quanto disposto dalla direttiva 89/104/EEC. A livello nazionale, nel Regno Unito è stato emanato il *Trade Marks Act 1994* a cui si è poi aggiunto il regolamento contenuto nelle *Trade Marks Rules 2008*. Un marchio registrato è valido per 10 anni, dopodiché deve essere rinnovato ogni dieci anni, senza limiti⁶. Nel caso in cui il marchio non sia usato per cinque anni consecutivi, la registrazione può essere revocata.

Domanda può essere fatta di persona, via posta, via fax o anche via email, all'*Intellectual Property Office*, specificando le tipologie di beni e servizi per cui si intende registrare il marchio. Qualora si usi il *Right Start examination service* o il *Fast track examination service*, è possibile ottenere un report rispettivamente in circa 10 o 5 giorni lavorativi, il quale

³ Patents Act 1977 art 1.

⁴ Patents Act 1977 art. 5.

⁵ Trade Marks Act 1994, art 1

⁶ Trade Marks Act 1994, art. 42.

evidenzierà eventuali obiezioni sollevate dall'ufficio, alle quali si può rispondere entro due mesi. Superata con successo questa fase, la domanda è pubblicata sul *Trade Marks Journal* per un periodo di due mesi durante il quale terze parti possono sollevare obiezioni. Qualora non vi siano opposizioni, sarà possibile procedere alla registrazione.

3.3 Designs

Con il termine design si intende "l'aspetto di un intero prodotto o di una sua parte quale risulta, in particolare, dalle caratteristiche delle linee, dei contorni, dei colori, della forma, della struttura superficiale e/o dei materiali del prodotto stesso e/o del suo ornamento"⁷. La legislazione riguardante i design è armonizzata a livello Europeo, secondo quanto disposto dalla Direttiva 98/71/EC del Parlamento Europeo. In particolare, è previsto che design registrati possano essere protetti per un periodo massimo di 25 anni, periodo soggetto comunque a obbligo di rinnovi quinquennali.

3.4 Diritti d'autore

Il parlamento Europeo ha nel corso degli anni introdotto normativa inerente ai diritti d'autore per l'armonizzazione di tale legislazione a livello europeo, in particolare con la direttiva 2001/29/EC sulla proprietà intellettuale.

A livello nazionale, il testo vigente è il *Copyright, Designs and Patents Act 1988* e successivi emendamenti.

Per diritto di autore si intende un'opera letteraria, drammatica, musicale od artistica, delle registrazioni sonore, dei film o delle trasmissioni e la presentazione tipografica di opere pubblicate.

I diritti di autore per opere letterarie, drammatiche, musicali, o artistiche cessano 70 anni dopo la fine dell'anno solare in cui l'autore di esse è deceduto, termine ridotto a 50 anni nel caso di opere generate al computer. Per i film in luogo dell'autore si considera l'ultimo vivente tra il regista, lo sceneggiatore, l'autore dei dialoghi o il compositore della colonna sonora usata.

Nel caso di opere musicali, o di trasmissioni televisive e radiofoniche, i diritti di autore cessano 50 anni dopo la fine dell'anno solare in cui queste sono state diffuse.

Infine, i diritti di autore relativi alla presentazione tipografica delle opere cessano dopo 25 anni dalla pubblicazione.

⁷ Direttiva 98/71/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 13 ottobre 1998 sulla protezione giuridica dei disegni e dei modelli, art. 10.

3.5 Le informazioni riservate ed i segreti industriali

Pur non trattandosi di reali diritti di proprietà intellettuale, le leggi sulla "*confidentiality*", o riservatezza, impediscono l'utilizzo o la diffusione di informazioni riservate e di segreti industriali. Queste leggi possono rivelarsi di particolare utilità laddove i diritti non possano garantire sufficiente protezione su quelle informazioni che una società voglia mantenere segrete o riservate. Il "*know-how*" tecnico, per esempio, può essere protetto per mezzo delle leggi sulla "*confidentiality*".

3.6 Le banche dati

Le banche dati ricevono automaticamente protezione contro il prelievo non autorizzato e il riutilizzo delle informazioni in esse contenute. I diritti sulle banche dati durano 15 anni dalla creazione, ma se durante questo periodo le informazioni vengono pubblicate, la durata è di 15 anni dalla pubblicazione.

4. Il sistema fiscale

La legislazione in materia fiscale applicabile alle persone fisiche e giuridiche è presentata dal Governo all'interno della manovra di bilancio annuale, già nel mese di dicembre sotto forma di *Pre-Budget*; generalmente nel mese di marzo o aprile di ogni anno viene presentata la proposta ufficiale di *Budget* dello Stato. Il suddetto bilancio costituisce la base della legge finanziaria (*Finance Bill*) che viene in sequita discussa dalla Camera dei Comuni.

La legge finanziaria, dopo aver ricevuto il benestare della Corona, diviene effettiva (*Finance Act*) verso la fine di luglio ed è solo in questo momento che le proposte avanzate tre o quattro mesi prima assumono forza di legge. L' Agenzia preposta alla riscossione dei tributi ed al controllo è la *HM Revenue and Custom* (HMRC), risultante dalla fusione dell'*Inland Revenue* (imposte dirette) e di HMCE (Iva).

4.1 Imposta sul reddito delle persone fisiche

Il sistema di leggi fiscali inglese si basa principalmente sull' *Act of Parliament* (Testo Unico), interpretazioni da parte del tribunale e su tutti i documenti emanati dalle autorità fiscali.

Residenza, residenza ordinaria e domicilio

Nel Regno Unito, al momento non esiste un "test" specifico per determinare se un individuo possa essere considerato residente o meno. Tuttavia, un test e' in fase di preparazione ed entrerà probabilmente in vigore a partire dall'anno fiscale 2011/12 (si veda piu' sotto). Al momento, lo status dipenderà da un insieme di fattori quali la disponibilita' di una dimora, la presenza di legami familiari, sociali o di business, lo scopo della permanenza, ed altro.

Sono comunque indicati esplicitamente casi in cui un individuo sarà certamente considerato residente (residenza "semplice") nel Regno Unito da HMRC, ed in particolare:

- se questi è fisicamente presente nel Regno Unito per un periodo minimo di 183 giorni in un singolo anno fiscale. Si considerano tutti i giorni in cui l'individuo era presente alla fine della giornata (mezzanotte). Quando risulti chiaramente, e dall'inizio, l'intenzione di permanere, la residenza verrà attribuita dall'inizio di quell'anno fiscale;

- in caso di visite temporanee, ma per periodi superiori a 91 giorni di media per anno, protratti per almeno 4 anni, la qualifica di residente scatterà dall'inizio del quinto anno;

2. Oltre alla residenza semplice, un individuo può acquisire residenza "ordinaria" da cui conseguiranno alcune implicazioni fiscali. Nello stabilire se un individuo sia "*ordinarily resident*" un ruolo fondamentale è ricoperto dalle intenzioni espresse o dimostrate dall'individuo; le persone che evidenzino immediatamente una intenzione di rimanere per più di tre anni, saranno considerate quali "*residenti ordinari*" dal momento del loro arrivo nel

Regno Unito

paese. Chi non dimostri tale intento verrà considerato ordinariamente residente dall'inizio del quarto anno fiscale successivo all'arrivo nel Regno Unito.

Un soggetto considerato fiscalmente residente nel Regno Unito, "semplice" o "ordinario", sarà normalmente assoggettato ad *Income Tax* sul reddito prodotto su base mondiale (*worldwide principle*), a meno che non si tratti di un individuo *non domiciled* che opti per la *remittance basis of taxation*.

L'altro elemento cardine nella determinazione dello status fiscale di un soggetto, che va affiancarsi al concetto di residenza, è appunto quello di domicilio (*domicile*).

Il concetto di domicilio fiscale ha particolare rilievo in relazione alla tassazione successoria.

Per il diritto inglese il domicilio è inizialmente acquisito al momento della nascita (*domicile of origin*), ma può comunque essere modificato per scelta dei singoli individui dopo il compimento del sedicesimo anno di età. Su tale base un individuo sarà considerato domiciliato nel Regno Unito, quando risulti chiaro che intende ivi stabilirsi durevolmente e indefinitivamente (*domicile of choice*).

Sulla base di questi principi, il sistema fiscale del Regno Unito prevede che i soggetti fiscalmente residenti (ordinari e non) e ivi domiciliati, vengano assoggettati a tassazione per i redditi ovunque prodotti (*worldwide principle*).

Il nuovo test statutario di residenza

A partire dall'anno fiscale 2011-12, il Governo intende introdurre un test statutario per definire se un individuo sia residente o meno nel Regno Unito.

Secondo la proposta, più tempo l'individuo passa in UK, e meno connessioni egli potrà avere con il Regno Unito. In particolare per un individuo non residente in UK nei tre anni precedenti ("*arriver*"), le connessioni importanti sono 4: famiglia residente in UK, sostanziale impiego in UK (incluso lavoro autonomo), disponibilità di un alloggio in UK; aver passato almeno 90 giorni in UK in uno dei due anni precedenti. Per chi invece era residente nei precedenti 3 anni, ("*leaver*"), esiste una quinta condizione: aver passato più giorni in UK che in ogni altro singolo paese durante l'anno fiscale.

Al fine della determinazione della residenza, le condizioni sopra elencate intereferiscono con il tempo trascorso in UK come descritto nella tabella 1 (*arriver*) e 2 (*leaver*).

Tabella 1. Condizioni per un *arriver*

Giorni spesi in UK	Impatto delle connessioni sulla residenza
Meno di 45 giorni	Sempre non residente
45 – 89 giorni	Residente se esistono almeno 4 connessioni (altrimenti non residente)
90 – 119 giorni	Residente se esistono almeno 3 connessioni (altrimenti non residente)
120 – 182 giorni	Residente se esistono almeno 2 connessioni (altrimenti non residente)
183 giorni o piu'	Sempre residente

Tabella 2. Condizioni per un *leaver*

Giorni spesi in UK	Impatto delle connessioni sulla residenza
Meno di 10 giorni	Sempre non residente
10 – 44 giorni	Residente se esistono almeno 4 connessioni (altrimenti non residente)
45 – 89 giorni	Residente se esistono almeno 3 connessioni (altrimenti non residente)
90 – 119 giorni	Residente se esistono almeno 2 connessioni (altrimenti non residente)
120 – 182 giorni	Residente se esistono almeno 1 connessione (altrimenti non residente)
183 giorni o piu'	Sempre residente

Il regime per i resident non domiciled

La riforma fiscale contenuta in FA 2008 ha radicalmente modificato il sistema impositivo dei redditi *offshore* per coloro che sono residenti inglesi ma “*non domicile*”.

Infatti per tale categoria di persone fisiche che risiedono in UK per meno di 7 anni ed hanno redditi *offshore* superiori ai £2.000 la scelta e' tra dichiarare i redditi *worldwide* oppure optare per la *remittance basis* e rinunciare alle *personal allowance*.

Nel caso in cui una persona fisica, *UK resident non domicile*, sia stata residente in UK per piu' di 7 anni negli ultimi 9 anni, la scelta e' tra dichiarare i redditi *worldwide* oppure optare per la *remittance basis* e pagare una tassa fissa di £30.000 (*remittance basis charge*) e non avere l'obbligo di dichiarare i redditi esteri. Per chi e' stato residente in UK per piu' di 12 anni negli ultimi 14, la tassa fissa sara' di £50,000 a partire dall'anno fiscale 2011-12.

4.1.1 Determinazione della base imponibile

La tassazione di una persona fisica avviene su di un reddito complessivo determinato come sommatoria di diverse categorie di reddito individuate dalla normativa fiscale. Le diverse categorie sono distinte sulla base della natura della fonte reddituale.

In tal modo si evidenziano:

- redditi da locazione;
- redditi da lavoro dipendente;
- redditi d'impresa e da lavoro autonomo;
- redditi d'investimento (compresi i dividendi domestici);

Ad ogni categoria reddituale vanno applicate proprie regole di determinazione, considerando di conseguenza i compensi lordi al netto delle deduzioni personali, delle indennità individuali e dei crediti d'imposta concessi per legge.

Sono considerati “*esenti*”, i seguenti redditi:

- alcune fattispecie collocabili tra i redditi d'investimento (si veda in seguito);
- alimenti e assegni al coniuge separato in seguito ad una transazione (anche da soggetti non fiscalmente residenti);
- assegni di mantenimento ai figli;
- interessi su rimborsi fiscali;
- redditi da occupazione e sfruttamento di foreste e dall'attività di silvicoltura.

Regno Unito

Sono poi considerate, e conseguentemente tassate, tutte le remunerazioni in denaro e in natura percepite dal lavoratore (compreso ogni compenso straordinario non previsto contrattualmente).

Tra i *benefits* in natura sono ricomprese le seguenti fattispecie:

- automezzi aziendali;
- buoni pasto;
- abitazione fornita dall'azienda;
- istruzione ai figli dei dipendenti;
- l'uso di *computers* aziendali;
- premi pagati per polizze assicurative mediche;
- la parte di interesse passivo inferiore ai normali tassi di mercato, relativa a prestiti concessi dall'azienda.

Sono considerate deducibili dai redditi di lavoro, le spese considerate essenziali allo svolgimento dell'attività lavorativa; non sono comunque considerate tali le spese di trasporto sostenute per recarsi sul lavoro.

Redditi d'impresa e da lavoro autonomo

Sono soggetti a tassazione sull'ammontare dei ricavi ottenuti nell'esercizio dell'impresa/professione, al netto dei costi inerenti l'attività stessa.

Redditi d'investimento

Sono inseriti nella categoria in oggetto le remunerazioni ottenute in forma di dividendi, interessi e *royalties*, nonché i redditi conseguiti dalla concessione in locazione di beni mobili e immobili.

Le spese sostenute per l'ottenimento di questi redditi sono generalmente deducibili, se comprovate ed inerenti.

Sono considerate fattispecie esenti da tassazione:

- gli interessi su determinate categorie di titoli pubblici e sui depositi ordinari detenuti presso la *National Savings Bank*;
- i redditi ottenuti dai depositi presso gli *Individual Savings Account (ISA)*;
- la porzione non finanziaria (capitale) di rendite perpetue.

Una particolarità riguarda i dividendi domestici sui quali è concesso un credito d'imposta nella misura di 1/9 dell'ammontare ricevuto. L'imponibile è calcolato sommando il credito d'imposta concesso al dividendo ottenuto; dall'imposta lorda calcolata su tale ammontare viene poi decurtato il credito d'imposta.

Regno Unito

Se la somma annua dei redditi totali è contenuta entro l'importo di £35.000, sui dividendi sarà applicabile l'aliquota agevolata del 10%, diversamente, per ammontare fino a £150,000, si sconta l'aliquota del 32,5%. Per ammontare superiore, ai dividendi sarà applicata l'aliquota del 42.5%.

Di seguito un esempio che chiarisce la fattispecie:

Dividendo	900	1.050.000
Credito d'imposta 1/9	100	166.666
Ammontare imponibile	1000	1.166.666
Imposta lorda	(10%) 100	(32.5%) 379.166
(credito d'imposta)	(100)	(116.666)
Imposta netta	0	262.500

Tutti i redditi della categoria in questione, ad esclusione dei dividendi, scontano un sistema di tassazione anticipata alla fonte (nella forma di ritenute d'acconto), da far poi valere in sede di determinazione del reddito globale.

Capital gains

Un soggetto residente nel Regno Unito è soggetto alla *Capital Gain Tax* (CGT) sulle plusvalenze sia di fonte nazionale che estera;

Nella determinazione dell'ammontare imponibile a fini CGT sono concesse una serie di esenzioni e agevolazioni. Ad uno scaglione esente di £10.600, valido per ogni persona fisica (£5.300 per i *trusts*), va aggiunta l'esenzione sulle plusvalenze ottenute dalla vendita di automobili, dalla cessione di determinati titoli pubblici e dagli atti di disposizione di immobili utilizzati come abitazione principale. Gli investitori che richiedano di essere tassati secondo il sistema della *remittance basis* non avranno diritto al Annual Exempt Amount.

La tassazione sui *capital gains* derivanti dalla cessione di beni d'impresa può essere sospesa se l'introito sia immediatamente reinvestito in beni della stessa natura.

Le minusvalenze, nel computo del netto imponibile, vengono detratte dagli eventuali altri *capital gains* ottenuti nell'anno fiscale di riferimento, e in caso di eccesso, possono essere riportate indefinitamente ai successivi periodi d'imposta.

L'imponibile netto viene aggiunto al totale dei redditi complessivi della persona fisica considerandolo quale estremo superiore della massa reddituale. A tale somma, sulla base dello scaglione raggiunto, verrà applicata una delle due aliquote d'imposta 18% - 28%

Scaglione (£)	Aliquote d'imposta (%)
fino a 37.400	18
Superiore ai 37.401	28

Le detrazioni personali sul reddito complessivo non possono essere fatte valere sui redditi da *capital gain*.

Deduzioni, Detrazioni e crediti d'imposta

La legge permette di godere di una deduzione personale (*personal allowances*), che per l'anno fiscale 2010/2011 è pari a £ 7.475, innalzata a £9.940 per i contribuenti con più di 65 anni, e a £10.090 se si sono superati i 74 anni.

Tuttavia, in caso di reddito superiore a £100.000, la *personal allowance* si riduce progressivamente di un importo pari a £1 ogni £2 di reddito addizionale, fino ad azzerarsi.

I contribuenti sposati possono beneficiare di un credito d'imposta.

4.1.2 Aliquote d'imposta

Per l'anno d'imposta 2010-2011 queste sono le aliquote in vigore applicabili sul reddito complessivo netto determinato in applicazione dei principi appena esposti:

Scaglione (£)	Aliquote d'imposta (%)		
	Reddito imponibile	Dividendi	Reddito da risparmio
fino a 37.400	20	10	20
37.401 – 150.000	40	32.5	40
oltre 150.000	50	42.5	50

Tali scaglioni sono applicati anche ai fini della tassazione dei *Capital gains* (vanno sommati ai redditi).

Regno Unito

4.1.3 *Obblighi dichiarativi*

Nel Regno Unito il periodo d'imposta va dal 6 aprile al 5 aprile dell'anno successivo.

L'assolvimento dell'obbligazione tributaria è basato su di un sistema di autodichiarazione secondo cui ogni soggetto passivo deve presentare apposita dichiarazione dei redditi entro il 31 gennaio successivo alla fine dell'anno fiscale di riferimento.

La liquidazione di quanto dovuto avviene attraverso due acconti infrannuali (il 31/01 e il 31/07), calcolati sulla base della precedente dichiarazione. Il saldo finale, positivo o negativo, verrà corrisposto il 31 gennaio successivo, contestualmente alla presentazione della dichiarazione.

Ricordiamo infine che l'anno fiscale per le persone fisiche non coincide con l'anno solare come in Italia, ma decorre il primo dal 6 aprile fino al 5 aprile dell'anno successivo.

4.2. Imposta sul reddito delle persone giuridiche

Nel Regno Unito sono soggetti ad imposta sulle società tutti gli enti costituiti secondo le direttive del *Company Act*, relativamente ai redditi prodotti su base mondiale (*worldwide principle*).

Residenza fiscale

Una società è considerata fiscalmente residente nel Regno Unito se:

è ivi costituita, o,

il centro di controllo e dell'amministrazione si trova nel Regno Unito.

In tal senso i fattori di maggiore importanza, piuttosto che il luogo di svolgimento della gestione giornaliera dell'ente, sono sia la località ove si riunisce il consiglio di amministrazione e in generale il luogo dal quale promana la politica gestionale della società.

4.2.1 *Determinazione della base imponibile*

La determinazione dell'obbligazione tributaria avviene attraverso l'applicazione alle risultanze contabili delle opportune modifiche richieste dalla normativa fiscale.

Deduzioni

Sono generalmente considerati deducibili i costi correlati a ricavi imponibili sostenuti esclusivamente, interamente e necessariamente nell'esercizio dell'attività d'impresa.

Gli interessi passivi sono interamente deducibili se si riferiscono a finanziamenti contratti per lo svolgimento dell'attività d'impresa

Ammortamenti e svalutazioni

In linea generale non è permessa la deduzione fiscale delle svalutazioni di "assets" d'impresa, in quanto considerate spese di "capitale".

Il valore ammortizzabile è dato dal costo sostenuto per l'acquisto o per la produzione interna del bene.

In sede di dichiarazione dei redditi, le quote di ammortamento contabilizzate in bilancio vengono aggiunte (*added back*) all' utile di esercizio, per poi essere ricalcolate con criteri completamente diversi da quelli civilistici, diversi a seconda della dimensione dell'azienda.

A tutte le imprese spetta una **Annual Investment Allowance** (AIA), cioè un importo entro il quale la spesa sostenuta per immobilizzazioni è interamente deducibile. La misura dell'AIA varia nel tempo in base a quanto indicato nelle *Budget Laws*. Le aliquote nel triennio 2009/2011 sono rispettivamente:

Dal 1° aprile 2009: £ 50,000.00;

Dal 1° aprile 2010: £ 100,000.00;

Dal 1° aprile 2011: £ 25,000.

Per esercizi a cavallo del 1° aprile, l'AIA viene riproporzionata su base giornaliera.

Per l'acquisto di cespiti che superano l'importo dell'AIA, è possibile ammortizzare fiscalmente il singolo cespite mediante **Writing Down Allowance** (WDA), la cui aliquota è fissata al 18% a partire dall'anno fiscale 2011-12.

Criterio alternativo al WDA, per le sole piccole imprese è la **First Year Allowance** (FYA), la cui aliquota è del 40% a partire dal 6 Aprile 2008.

Accantonamenti

Gli accantonamenti di utili (es. riserve per tassazione differita o per future distribuzioni) non sono deducibili. Tale principio si applica altresì nel caso di riserve o fondi di cui non sia possibile effettuare una stima accurata (fondi per crediti inesigibili indeterminati, fondo rinnovo immobilizzazioni, fondo per passività presunte, fondo per spese future non inerenti).

Sono invece deducibili gli accantonamenti relativi a crediti certamente inesigibili, o di dubbio esito ma oggettivamente stimabili.

Valutazione del magazzino

Le rimanenze di magazzino, se singolarmente individuabili, sono in genere valutate al minore tra il costo d'acquisto e il corrente valore di realizzo (non di sostituzione).

L'unico metodo ammesso dalla normativa fiscale è il FIFO.

Il costo d'acquisto è considerato comprensivo delle spese accessorie.

I lavori in corso sono valutati sulla base dei costi sostenuti alla fine dell'anno utilizzando il *Direct Allocation Method* (valutando una quota di costi fissi e comuni sulla base di coerenti piani di riparto).

Regno Unito

Debiti/Crediti in valuta

Alla fine dell'anno le attività e le passività espresse in valuta sono convertite in moneta di conto nazionale, e le differenze riscontrabili, sono trattate come componenti di reddito indipendentemente dal fatto che siano realizzate o meno.

Capital gains

In genere, le somme ottenute dalla dismissione di beni d'impresa, o di partecipazioni finanziarie, rientrano nella base imponibile della società scontando l'aliquota ordinaria.

Il valore fiscale di carico è in genere dato dal costo di acquisto, aggiornato sulla base della legge di rivalutazione monetaria se acquistati dopo il 1982; al costo fiscale vanno poi aggiunti gli oneri accessori alla cessione.

Anche in tal caso è concesso un differimento nella tassazione nel caso il provento dalla cessione sia utilizzato per l'acquisto di beni della medesima specie.

L'ammontare tassabile è inteso al netto delle minusvalenze incorse nel periodo fiscale di riferimento, e secondariamente, da quelle riferite a esercizi precedenti.

Dal 2002 le plusvalenze derivanti da cessioni di partecipazioni sono soggette alla normativa della *participation exemption*, che entro determinate condizioni, introduce una fattispecie di esenzione sulla categoria reddituale in questione.

La norma, infatti, permette di considerare quali redditi "esenti", i *capital gains* ottenuti dalla dismissione di partecipazioni "qualificate". Tale condizione ricorre:

se si è posseduto almeno il 10% del capitale sociale della società controllata;

se il possesso si è protratto per almeno un anno, precedentemente alla cessione;

se la società cedente e quella ceduta svolgono prevalentemente una "Trading Activity"

(intesa come attività imprenditoriale), o fanno parte di un gruppo che svolge prevalentemente attività commerciale, o entrambe sono controllate da una società con le medesime caratteristiche.

Molto importante è la definizione del requisito relativo all'attività svolta: è generalmente giudicata soddisfatta la condizione dell'attività commerciale "prevalente" laddove almeno l'80% del fatturato ottenuto sia di origine commerciale (derivante, cioè, non dal semplice godimento passivo di redditi finanziari o dalla concessione dell'utilizzo di beni).

Dividendi

I dividendi di fonte nazionale non sono imponibili in capo al soggetto percettore.

4.2.2 Aliquote d'imposta

Il tasso standard della *Corporate Tax* inglese è del 26% da Aprile 2011 e scenderà progressivamente di un punto percentuale all'anno fino ad arrivare al 23% in Aprile 2014 .

Tale misura è applicata sull'ammontare netto imponibile dei redditi d'impresa e dei *capital gains* determinati applicando le regole appena viste.

In realtà questo tasso viene imposto nel solo caso in cui gli utili superino gli 1,5 milioni di sterline; in caso contrario vengono applicate diverse aliquote agevolate.

E' previsto, un tasso ridotto del 20% per le società di piccole/medie dimensioni che ottengano utili inferiori alle 300.000 sterline. Per società con utili maggiori di 300.000 sterline ma inferiori o uguali a 1,5 milioni, e' possibile utilizzare il Marginal Relief for Corporation Tax pari a 3/200 per abbattere l'imposta.⁸ Il Marginal Relief viene applicato alla differenza tra 1,5 milioni e l'utile dichiarato. Il risultato viene poi sottratto all'imposta da pagare calcolata come il prodotto tra gli utili ed il tasso standard della *Corporate Income Tax*.

Grazie all'esistenza di due tassi statuari e del Marginal Relief, l'aliquota d'imposta societaria diventa progressiva.

Se la società è in perdita l'eventuale eccedenza, per la parte relativa a componenti negativi di reddito afferenti l'attività d'impresa (escluse ad esempio le minusvalenze), può essere riportata indefinitivamente negli esercizi successivi.

4.2.3 *Obblighi dichiarativi*

Nel Regno Unito l'esercizio fiscale generalmente inizia il 1° aprile e termina il 31 marzo dell'anno successivo. La determinazione dell'onere fiscale avviene sulla base delle risultanze del periodo contabile corrente.

La dichiarazione dei redditi deve essere presentata entro dodici mesi dalla chiusura del periodo contabile.

Le società di grandi dimensioni (ossia, le società che registrano profitti per più di 1.5 milioni di sterline) debbono liquidare le imposte in quattro acconti: il giorno 14 del 7°, 10°, 13° e 16° mese successivo alla data di inizio del periodo contabile. Tutte le altre società debbono assolvere alla propria obbligazione tributaria entro il 9° mese successivo alla chiusura dell'esercizio fiscale.

⁸ Il Marginal Relief può essere utilizzato solo da società che non abbiano altre società associate.

4.3 Ulteriori imposte

4.3.1 Imposta di successione

L'imposta è stabilita sulla base del valore della proprietà oggetto dell'atto di liberalità con un'aliquota di base del 40% sui beni del patrimonio ereditario il cui valore superi una determinata soglia (per il periodo 2011-2012 pari a 325.000 sterline). Le donazioni effettuate dal defunto nei sette anni precedenti alla morte sono oggetto di imposta, sebbene si applichino aliquote ridotte ai beni donati almeno tre anni prima del decesso.

Sono esenti dall'imposizione i trasferimenti a titolo di successione e donazione verso un coniuge quando entrambi i coniugi siano domiciliati nel Regno Unito.

L'esenzione è ridotta a 55.000 sterline quando il coniuge domiciliato nel Regno Unito trasferisce per donazione o successione dei beni all'altro coniuge non domiciliato nel Regno Unito.

Le persone fisiche fiscalmente non domiciliate nel Regno Unito non sono tenute al pagamento di alcuna imposta di successione sui beni ereditati all'estero, salvo il caso in cui abbiano avuto residenza fiscale nel Regno Unito per un periodo di diciassette anni sugli ultimi venti anni trascorsi.

In tal caso l'imposta di successione è dovuta sui beni ereditati a livello mondiale.

4.4 Disposizioni antielusive

4.4.1 Thin Capitalization

Il Budget per l'anno fiscale 2004/2005 ha abrogato la norma sulla *thin capitalization* delle imprese; tuttavia questa non è stata rimossa dall'ordinamento ma piuttosto riscritta all'interno della normativa sul *transfer pricing*, esaminata nel prosieguo del lavoro (cfr 4.4.2).

Le regole in materia prevedono che la capacità di indebitamento di un'impresa non sia valutata su base consolidata ma in maniera autonoma sulla singola società. Al fine di valutare il livello di capitalizzazione si fa riferimento al principio principe del *transfer pricing*, ossia l'*arm's length principle*.

4.4.2 Transfer Pricing

I rapporti commerciali e finanziari tra soggetti "correlati" subiscono nel Regno Unito un attento monitoraggio finalizzato ad evitare l'evasione d'imposta interna o lo spostamento all'estero di imponibile.

La disciplina mira anzitutto a definire il concetto di "parti correlate", fattispecie riscontrabile ogni qualvolta vi sia una situazione di "controllo" tra due o più società, esprimibile sia attraverso la detenzione di parte del capitale o l'esercizio dei diritti di voto nella parte

correlata, sia mediante poteri conferiti dallo statuto o sulla base di altri contratti che vadano ad incidere sugli equilibri di potere.

HMRC, nella propria attività di accertamento, agisce conformemente alle linee-guida indicate nel modello OCSE; ogni società, quindi, è tenuta a modificare in sede di dichiarazione dei redditi il valore di ogni transazione (commerciale o finanziaria) che risulti non conforme al principio *arm's length* (valore normale).

A partire dal periodo fiscale 2004/2005 la normativa *transfer pricing* è stata estesa anche alle transazioni infra-gruppo nazionali, con conseguente aumento di obblighi documentali per i gruppi prevalentemente localizzati nel Regno Unito. Si ricorda che non rientrano nella normativa *transfer pricing* i piccoli gruppi (meno di 50 impiegati e sia fatturato sia attivo di bilancio inferiori ai 10 milioni di sterline) e medi gruppi di imprese (tra 50 e 249 impiegati e fatturato inferiore ai 50 milioni di sterline o attivo di bilancio inferiore a 43 milioni di sterline). E' bene sottolineare che l'esenzione di cui sopra vale anche se una delle parti e' una società non residente a condizione che esista un trattato contro la doppia imposizione che includa la clausola anti - discriminazione.

Sulla base dell'*arm's length principle*, si verifichera' se il livello di indebitamento sopportato da una società di un gruppo possa essere considerato simile a quello che sarebbe stato prescelto dal management se la società avesse avuto quali controparti esclusivamente soggetti non correlati alla società, senza alcuna garanzia fornita da altre società membre del gruppo. Cio' consentira' all'amministrazione finanziaria di verificare se il livello degli interessi corrisposto possa essere considerato fisiologico e sara' dato consenso di portare in deuzione solo tale ammontare.

4.4.3 *Controlled Foreign Company (CFC)*

La normativa sulle CFC è finalizzata a regolamentare il trattamento fiscale dei redditi prodotti da società residenti in paesi a bassa fiscalità che siano controllate da soggetti residenti nel Regno Unito, al fine di evitare una diversione strumentale di redditi verso paesi a fiscalità privilegiata.

La normativa sara' oggetto di riforma nel 2012 e consultazioni informali hanno gia' avuto luogo nel corso del 2010. In vista della riforma del 2012, alcuni cambiamenti saranno introdotti gia' a partire da aprile 2011.

Un paese è definito a bassa fiscalità nel caso in cui l'imposizione effettiva in tale giurisdizione sia meno del 75% di quella che sarebbe applicabile nel Regno Unito.

Ai fine dell'applicazione del meccanismo in esame una società non residente è considerabile "controllata", se un soggetto residente ha diritto a:

- piu' del 50% del reddito societario, qualora questo sia interamente distribuito;
- piu' del 50% dei ricavi che sarebbero rivenienti in caso di cessione dell'intero capitale sociale;

- la maggioranza dei beni che sarebbero distribuibili in caso di liquidazione della società'.

In alternativa, una società non residente è considerabile "controllata", se un soggetto residente ha il potere di influenzare la gestione della società' in modo tale da far sì che questa sia amministrata secondo il proprio volere. Anche in assenza di controllo, secondo la definizione data sopra, la normativa sulla CFC sarà applicabile laddove vi siano due persone che insieme controllano la società', ove una delle due è residente nel Regno Unito e detiene almeno una partecipazione pari al 40% e l'altra non è residente ma detiene una partecipazione pari ad almeno il 40% ma non superiore al 55% (40% tests).

Qualora una società rientri nella disciplina CFC, in quanto residente in paese a fiscalità privilegiata ed essa sia controllata da una società UK secondo quanto menzionato sopra, o comunque soddisfi i 40% tests, si dovrà verificare se questa sia applicabile nel caso in oggetto. In effetti, non vi è CFC qualora la percentuale di utili distribuibili alla società UK non sia superiore al 25% del totale, oppure laddove:

- la società svolga attività esenti;
- gli utili della CFC non siano superiori ai limiti minimi stabiliti;
- la CFC è residente in uno dei territori esclusi; oppure
- l'elusione delle tasse non è la ragione principale dell'esistenza della società', e il risparmio di imposta ottenuto è minimo o comunque non l'obiettivo primario.

4.5 Fiscalità internazionale

4.5.1 Società non residenti

Una società non residente è assoggettata a *Corporate tax*, nella misura ordinaria, per i redditi d'impresa prodotti nel Regno Unito tramite una propria stabile organizzazione.

Un eventuale trattato contro le doppie imposizioni vigente, se prevede una clausola di non discriminazione, può limitare l'obbligazione tributaria in esame permettendo così l'applicazione di aliquote agevolate.

I redditi prodotti da società non residenti, senza stabile organizzazione, sono assoggettati alla *income tax* al *basic rate*, pari attualmente al 20%.

4.5.2 Disposizioni in materia di doppia imposizione

L'ordinamento fiscale britannico concede la possibilità di recuperare le imposte pagate all'estero tramite un meccanismo di credito fiscale per cui tali imposte possono essere portate in diminuzione di quanto dovuto in UK per tali redditi esteri.

In particolare, per quanto riguarda i dividendi ricevuti da una controllante "holding" britannica, questi sono potenzialmente assoggettabili alla *Corporation Tax*, tuttavia sono

previsti dei meccanismi di esenzione piuttosto complessi⁹, introdotti da FA 2009, differenziati tra società piccole e medio-grandi.

I dividendi pagati da una holding britannica ai propri azionisti non sono soggetti ad alcuna ritenuta alla fonte britannica o imposta equivalente, indipendentemente dalla residenza fiscale degli azionisti.

In tema di *capital gains* emergenti da cessioni di partecipazioni, il *Finance Act 2002* ha introdotto la scheda 7AC al *Taxation of Chargeable Gains Act 2002*, concernente la *Substantial Shareholding Exemption*. Tale normativa è stata introdotta per allineare maggiormente la legislazione fiscale del Regno Unito a quella concessa in altri paesi europei. Si tratta di una norma complessa e che non si presta ad una breve disamina, tuttavia in termini generali i *capital gains* derivanti dalla cessione di una partecipazione saranno esenti se sono rispettate le seguenti condizioni:

- a) la partecipazione riguarda almeno il 10% del capitale sociale ordinario, degli utili disponibili ad essere distribuiti come dividendi o dei beni distribuibili in fase di liquidazione ed è stata detenuta continuativamente per un periodo pari almeno a 12 mesi nei due anni precedenti la data di cessione della partecipazione.
- b) la *holding* britannica è o una società di *trading* o una *holding* di un gruppo che svolge attività di *trading* per tutto il periodo dei 12 mesi ed immediatamente dopo la cessione;
- c) la *subsidiary* deve essere o una società di *trading* o una *holding* di un gruppo che svolge attività di *trading* per tutto il periodo dei 12 mesi ed immediatamente dopo la cessione;
- d) l'attività di *trading* deve essere riconducibile ad un'attività d'impresa commerciale e/o industriale e/o professionale ovvero avere la capacità di produrre del profitto;

Le stesse regole sono applicate anche ai gruppi societari.

4.5.3 Ritenute sui flussi reddituali in uscita

Dividendi

Sui dividendi pagati da una società residente non è prevista l'applicazione di ritenute alla fonte.

Interessi

I pagamenti di interessi a favore di società fiscalmente domiciliate nel Regno Unito scontano una ritenuta d'acconto ad un'aliquota pari al 20%. Sono tuttavia esenti i pagamenti:

- all'interno dei gruppi di società;
- a soggetti non residenti, se consentito ai sensi delle disposizioni delle convenzioni contro le doppie imposizioni;

⁹ Vedasi Corporate Tax Act 2009 Part 9A.

Regno Unito

- se versati ad una banca britannica autorizzata;
- relativi a titoli venduti allo scoperto (in senso lato, interessi su prestiti con termine fisso inferiore ad un anno).

Sono contemplate, infine, alcune fattispecie esenti relativamente a certe categorie di *Eurobonds*.

Si ricorda come, a seguito dell'approvazione della Direttiva "Interessi-Royalties" 49/2003, implementata nel Regno Unito con il *Finance Act 2004* sezioni da 97 a 106, il pagamento di interessi e royalties fra società consociate di Stati membri è esente da ritenuta a condizione che siano rispettate le regole dettate dalla norma comunitaria (ovvero la partecipazione diretta del soggetto pagante, pari almeno al 25% del capitale o dei diritti di voto del soggetto beneficiario).

Royalties, canoni e affitti

Le *royalties* scontano una ritenuta d'acconto nella misura di base del 20%, fatti salvi i termini e le condizioni fissate da eventuali convenzioni applicabili in materia di doppia imposizione fiscale. Le disposizioni della Direttiva "Interessi-Royalties" 49/2003 si estendono anche alla categoria reddituale in oggetto (cfr supra).

Il pagamento di un affitto da parte di persone fisiche o giuridiche fiscalmente residenti nel Regno Unito a proprietari non fiscalmente residenti e' assoggettato ad un ritenuta d'acconto al tasso base del 20%, salvo in presenza di esenzione ottenuta dal proprietario dell'immobile non fiscalmente residente e rilasciata dal relativo dipartimento dell'Ufficio Imposte.

4.5.4 I Trattati contro la doppia imposizione

Di seguito le aliquote previste in caso il soggetto estero risieda in un Paese con il quale il Regno Unito abbia stipulato un Trattato contro le doppie imposizioni.

PAESE	DIVIDENDI (%)	INTERESSI ^a (%)	ROYALTIES (%)
Antigua e Barbuda	-	20 ^b	0
Arabia Saudita		0	5 ^t /8
Argentina	-	12	3/5/10/15 ^c
Australia	-	0/10 ^b	5
Austria	-	0	0/10 ^e
Azerbaijan	-	10	5/10 ^f
Bangladesh	-	7,5/10	10
Barbados	-	15	0
Belarusg	-	0	0
Belgio	-	15	0
Belize	-	20	0

Regno Unito

Bolivia	-	15	15
Bosnia	-	10	10
Botswana	-	15	15
Brunei	-	20	0
Bulgaria	-	0	0
Canada	-	10	0/10 ^t
Cayman Islands		20	20
Cile	-	5/15	10/5
Cina	-	10	7/10 ^k
Cipro	-	10	0
Corea	-	10	2/10 ^k
Costa d'Avorio	-	15	10
Croazia	-	10	10
Danimarca	-	0	0
Egitto	-	15	15
Estonia	-	10	5/10 ^k
Falkland	-	0	0
Faroes		0	0
Fiji	-	10	0/15 ^t
Filippine	-	10/15	25
Finlandia	-	0	0
Francia	-	0	0
Gambia	-	15	12,5
Georgia		0	0
Germania	-	0	0
Jersey	-	20	22 ^b
Ghana	-	12,5	12,5
Giamaica	-	12,5	10
Giappone	-	10	10
Giordania	-	10	10
Grecia	-	0	0
Grenada	-	20 ^b	0
Guernsey	-	20 ^b	22 ^b
Guyana	-	15	10
Hong Kong	-	0 ^s	3
India	-	0/15	10/15 ^k

Regno Unito

Indonesia	-	0/15 ^d	10/15 ^k
Irlanda	-	0	0
Islanda	-	0	0
Isola di Man	-	20 ^b	22 ^b
Israele	-	15	0
Italia	-	10	8
Kazakhstan	-	10	10
Kenia	-	15	15
Kiribaty	-	20 ^b	0
Kuwait	-	0	10
Latvia	-	10	15
Lesotho	-	10	0
Libia	-	0	0
Lituania	-	0/10	15
Lussemburgo	-	0	5/10 ^k
Macedonia	-	10	10
Malawi	-	0/25 ^m	0/25 ^m
Malesia	-	10	8
Malta	-	10	10
Marocco	-	10	10
Mauritius	-	0/20 ⁿ	15
Messico	-	0/5/10/15 ^o	10
Myanmar	-	20 ^b	0
Moldova	-	0 ^s /5	5
Mongolia	-	7/10 ^d	5
Montserrat	-	20 ^b	0
Namibia	-	20 ^b	0/5 ⁱ
Nigeria	-	12,5	12,5
Norvegia	-	0	0
Nuova Zelanda	-	10	10
Oman	-	0	0
Paesi Bassi	-	0	0
Pakistan	-	15	12,5
Papua Nuova Guinea	-	10	10
Polonia	-	0	10

Regno Unito

Portogallo	-	10	5
Qatar	-	0 ^s	5
Repubblica Ceca	-	0	0
Repubblica Slovacca	-	0	0
Romania	-	10	10/15 ^f
Russia	-	0	0
Salomone	-	20 ^b	0
St Cristofer & Navis	-	20 ^b	0
Serbia	-	10	10
Sierra Leone	-	20 ^b	0
Singapore	-	10	10
Slovenia	-	10	10
Spagna	-	12	10
Sri Lanka	-	0/10 ^d	0/10 ^f
Stati Uniti	-	0	0
Sud Africa	-	0	0
Sudan	-	15	10
Svezia	-	0	0
Svizzera	-	0	0
Swaziland	-	20 ^b	0
Tailandia	-	0/25 ^d	5/15 ^f
Taiwan	-	10	10
Tajikistan	-	0	0
Trinidad e Tobago	-	10	0/10 ⁱ
Tunisia	-	10/12 ^d	15
Turchia	-	15	10
Turkmenistan	-	0	0
Tuvalu	-	20 ^b	0
Ucraina	-	0	0
Uganda	-	20 ^b	0
Ungheria	-	0	0
Uzbekistan	-	5	5
Venezuela	-	0/5 ^d	5/7 ^q
Vietnam	-	10	10
Zambia	-	10	10
Zimbabwe	-	10	10

4.6 Le imposte indirette

4.6.1 L'imposta sul valore aggiunto

Sono soggetti passivi gli imprenditori individuali, le società che esercitano attività d'impresa e i soggetti che svolgono un'attività professionale.

L'imposta colpisce le cessioni di beni e le prestazioni di servizi svolte nel Regno Unito, incluse determinate cessioni in ambito UE, oltre alle importazioni dai paesi extra UE.

Il sistema si basa sulla rivalsa dell'Iva relativa agli acquisti contro l'imposta dovuta sulle operazioni attive compiute. L'eventuale credito risultante può essere rinviato alle successive dichiarazioni infrannuali, o chiesto a rimborso.

L'obbligo di registrazione ai fini Iva scatta, quando viene superato il limite delle £70.000 di ricavi.

La base di calcolo è data dall'ammontare pagato per il bene o il servizio, mentre per le importazioni farà fede l'imponibile soggetto all'imposta doganale (comprensivo della stessa imposta).

Alcune prestazioni sono esenti dal tributo:

¹⁰ Note esplicative:

- a) Molti trattati prevedono l'esenzione per determinati tipi di interessi;
- b) Si applica l'aliquota domestica;
- c) 3% per le pubblicazioni, 5% per diritti d'autore, 10% royalties industriali, 15% tutte le altre categorie;
- d) l'aliquota inferiore si applica per gli interessi corrisposti a banche o altri istituti finanziari;
- e) il tasso maggiore è utilizzato nel caso il soggetto austriaco possiede più del 50% del capitale nella società UK;
- f) il tasso minore viene applicato sui diritti d'autore;
- g) le aliquote si riferiscono al trattato concluso fra il Regno Unito e l'ex-Urss;
- h) le aliquote si riferiscono al trattato concluso fra il Regno Unito e l'ex-Jugoslavia;
- i) il tasso minore viene applicato sui diritti d'autore;
- j) il tasso minore viene applicato sui diritti d'autore, marchi, computers e know how;
- k) il tasso minore si applica all'affitto di equipaggiamento;
- l) il tasso minore viene applicato sulle somme pagate a istituzioni pubbliche;
- m) il tasso maggiore è utilizzato nel caso il soggetto residente in Malawi possiede più del 50% del capitale nella società UK;
- n) l'aliquota dello 0% si applica nel caso di somme corrisposte ad istituzioni finanziarie. Diversamente le disposizioni del Trattato non trovano applicazione;
- o) lo 0% si applica ad interessi corrisposti da istituzioni pubbliche, il 5% se corrisposti a banche, e compagnie di assicurazione, il 10% se corrisposti da banche;
- p) il tasso minore si applica per gli interessi relativi alla sottoscrizione di bonds;
- q) in vigore dal 6 aprile 2005;
- r) non sono previste aliquote più favorevoli;
- s) qualora siano soddisfatte determinate condizioni;
- t) aliquota applicabile per royalties pagate in relazione all'uso industriale di equipaggiamento industriale, commerciale, o scientifico.

Regno Unito

- i servizi finanziari;
- le locazione di terreni e fabbricati;
- i servizi di formazione ed educazione;
- i servizi medici.

Le operazioni di esportazione e le forniture intracomunitarie non sono tassate.

Il tasso standard è del 20%, mentre il tasso ridotto del 5% viene applicato alle forniture di carburante per autotrazione nonché al combustibile per il riscaldamento utilizzato nelle abitazioni.

Alle cessioni di certi tipi di beni (bevande e alimenti, libri, giornali e prodotti per l'infanzia) è applicato il tasso dello 0%.