

## SOMMARIO

<b>SOCIETA' E FISCO NEGLI USA: LA CALIFORNIA</b>			
INTRODUZIONE .....	III	SOCIETA' ESENTI DALLA TASSAZIONE .....	VII
LE AUTORITA' TRIBUTARIE .....	III	IL CALCOLO DELL'IMPOSIZIONE SUL REDDITO DELLA SOCIETA' .....	IX
TIPOLOGIE SOCIETARIE .....	III	La base d'imposta .....	IX
Sole proprietorship .....	III	Calcolo dell'importo dovuto .....	IX
Partnership .....	IV	I ratei della tassazione .....	IX
Corporation .....	IV	Alternative minimum tax .....	X
S corporation .....	IV	CESSAZIONE E SOSPENSIONE DELL'ATTIVITA' SOCIETARIA .....	XI
CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE SULLA CORPORATION FRANCHISE E LA INCOME TAX .....	IV	CALCOLO DEL GROSS INCOME .....	XII
SOCIETA' SOGGETTE ALLA FRANCHISE TAX .....	V	Deduzioni .....	XII
SOCIETA' SOGGETTE ALLA INCOME TAX ..	V	Spese non deducibili .....	XIII
Le Fasit .....	VI	CAPITAL GAINS AND LOSSES .....	XIV
S corporations .....	VII	ALLOCATION E APPORTIONMENT .....	XIV
		COMMONLY CONTROLLED GROUP .....	XVI
		AMMINISTRAZIONE DELLE TASSE E PENALITA' .....	XVII



**IPSOA SCUOLA D'IMPRESA**

MILANOFIORI ASSAGO, Strada 1, Palazzo F6, Tel. (02) 82476.086

# Società e fisco negli Usa: la California

di Alex Gilardini (\*), Nadia Coggiola (\*\*), e Ugo Sebastiani (\*\*\*)

Studio Legale Ottolenghi-Catalano-Gilardini-Pilone, Torino (\*\*\*\*)

## Introduzione

Continua la rassegna dedicata al **regime fiscale per le società commerciali in vigore in alcuni Stati degli Stati Uniti d'America**, selezionati in base al loro rilievo commerciale.

Dopo gli inserti dedicati al Massachusetts, allo Stato di New York e alla Florida (1), l'analisi si sposta sulla **California**, uno degli Stati di maggior interesse per l'investitore straniero.

## Le autorità tributarie (2)

Il *Franchise Tax Board* (Ftb) è il dipartimento responsabile per la **riscossione delle imposte** nello Stato della California (3). Lo *State Board of Equalization* (Boe) svolge funzioni a sostegno di **particolari programmi e servizi dello Stato** e degli enti locali della California, ad esempio, nell'ambito della sanità, della giustizia, del welfare, e dei servizi ai consumatori, è **responsabile della gestione delle imposte fondiari**, nonché è investito della funzione di *Appellate Body* (4). L'*Employment Development Department* (Edd) svolge funzioni riguardanti la **riscossione e la verifica contabile delle imposte dei lavoratori** nello Stato della California e gestisce programmi specifici a loro sostegno quali **l'assicurazione contro la disoccupazione e i sussidi di invalidità** (5). La *California Secretary of State/Corporation Section* è la sezione presso il dipartimento del *Secretary of State* della California responsabile dell'esame, delle procedure, e della registrazione della documentazione concernente l'esistenza e la struttura delle società californiane nazionali (*domestic*) o straniere (*foreign*), le quali ultime operino sia *out of state* che *out of country*, ovvero sia fuori dai confini dello Stato della California che fuori dai confini federali, qualificate a condurre affari in California (6).

## Tipologie societarie

Sussistono diverse tipologie di società nello Stato della California, fra queste si possono citare: *sole proprietorship*, *general partnerships*, *limited partnerships*, *corporation*, *S corporation*, *limited liability company*, *limited liability partnership*.

## Sole proprietorship

*Sole proprietorship* è una *unincorporated business* che è **detenuta da una sola persona**. È la forma più semplice di organizzazione di società da costituire e da finanziare. La società non ha una esistenza separata dal proprietario. Le responsabilità dell'impresa

### Note:

(\*) LL.M. Degree in American Law, Boston University School of Law.

(\*\*) Scuola di specializzazione in Diritto degli Scambi Transnazionali, Università di Torino.

(\*\*\*) M.A. in International Affairs, University of Central Oklahoma.

(\*\*\*\*) La presente ricerca è stata svolta presso le Università di Berkeley, Boston ed Oklahoma City. Si ringraziano il Prof. John K. McNulty ed il Prof. William W. Park, docenti di International Taxation presso le Università di Berkeley e di Boston.

(1) Per i precedenti inserti di questa collana si veda Commercio internazionale n. 19/2001 (Massachusetts), n. 21/2001 (New York) e n. 3/2002 (Florida).

(2) Cfr. A. Gilardini, «La Tassazione delle Transazioni Internazionali», in *Interessi comparatistici a confronto*, Giuffrè, 2001, p. 53.

(3) Franchise Tax Board in <http://www.ftb.ca.gov/>.

(4) State Board of Equalization in <http://www.boe.ca.gov/>.

(5) Employment Development Department in <http://www.edd.ca.gov/>.

(6) California Secretary of State in <http://www.ss.ca.gov/>.

coincidono con le responsabilità personali del proprietario. Tale **soggetto si assume il rischio totale dell'impresa con tutti i suoi beni**, sia che questi vengano investiti nell'impresa sia che siano da ritenersi beni personali. Il proprietario deve includere nella propria dichiarazione dei redditi l'*income expenses of the business*.

## Partnership

*Partnership* è la società creata tra due o più persone che si associano al fine di svolgere un determinato commercio o una determinata attività. Ogni partecipante contribuisce alla società a mezzo di denaro, beni, attività lavorativa o capacità professionali, in cambio di un'aspettativa di partecipazione ai profitti o alle perdite della società. La *partnership* non è soggetta a tassazione sui guadagni, ma ciascuno dei soci deve denunciare la propria quota di proventi o perdite derivanti dalla sua partecipazione alla *partnership* nella propria dichiarazione dei redditi.

## Corporation

La *corporation* si costituisce a mezzo di **conferimento, da parte dei futuri azionisti, di denaro o beni**, conferimento che va a costituire la riserva di capitale della *corporation*. La *corporation* ha normalmente diritto alle stesse ritenute fiscali garantite alle *sole proprietorship*, al fine di calcolare il reddito tassabile, oltre ad eventuali altre speciali ritenute fiscali. I guadagni della *corporation* sono tassati sia a livello societario che a livello dei singoli soci, qualora tali guadagni siano distribuiti come dividendi. Le perdite della *corporation* non possono invece essere dedotte dalla dichiarazione dei redditi dei soci.

## S corporation

La *S corporation* è una entità per la conduzione di affari a tipologia ibrida, **dotata di personalità giuridica**, che consente ai suoi soci di fruire di **responsabilità limitata** (*liability protection*) rispetto al suo operato. Essa è soggetta a **tassazione sull'utile netto**, ed i soci devono dichiarare le perdite o i profitti che gli derivano dalla società nella propria dichiarazione dei redditi. La *S corporation* non può essere composta da un numero di soci superiore a 75 e da una sola tipologia di azioni. Possono diventare soci di una *S corporation* sia persone fisiche che certe società. La *S corporation* può possedere affiliate. L'utile della *S corporation* non è soggetto a tassazione federale. I soci della *S corporation* devono invece indicare nella loro dichiarazione dei redditi la quota di reddito, deduzioni, perdite, crediti della *S corporation*, che li concernono, nonché il totale del profitto e delle perdite della stessa.

Premesso che qualunque società non optante per lo statuto di *S corporation tax* è considerata una *C corporation*, si precisa che una *C corporation*, a differenza della *S corporation*, viene tassata esclusivamente a livello societario.

Una *Limited Liability Corporation (Llc)* può essere costituita sia come *sole proprietorship*, come *corporation*, o come *partnership*. Di conseguenza, la struttura di

tassazione e l'importo della stessa dipenderà dalla tipologia societaria che si è data la *Llc* (7). Per quanto concerne, invece, le *foreign sales corporations* (Fscs) e le *domestic international sales corporations* (Discs) queste vengono trattate, per quanto concerne il regime fiscale, allo stesso modo delle altre società (8).

## Considerazioni introduttive sulla corporation franchise e la income tax

La *franchise tax* è imposta per l'esercizio del *corporate franchise* in California. Essa è imposta, in particolare, sulle società costituite in California e sulle società straniere che conducano attività nello Stato della California.

La tassa si misura basandosi sul *net income*, ovvero sul **guadagno netto**, ottenuto dalle attività basate nello Stato della California, nell'anno precedente a quello del pagamento, denominato *income year*. Particolari disposizioni sono previste per le **società di nuova costituzione**, in fase di **scioglimento**, o impegnate in una **ristrutturazione**. Banche e società finanziarie sono tassate ad un tasso più elevato delle altre società, ma nel contempo sono esenti dalla imposizione di altre tasse.

La *corporation income tax* si basa principalmente sul *net income*, ovvero sul **guadagno netto**, ed ha lo stesso rateo di base della *franchise tax*. Essa è una **tassazione complementare** alla *franchise tax*, che viene imposta su società che traggono i propri proventi da attività basate nello Stato della California, ma che non sono assoggettabili alla *franchise tax*. Applicandosi la *franchise tax* alla maggior parte delle società, l'*income tax* si applica solo in un numero limitato di casi.

Il rateo della *franchise tax* e della *income tax* imposto su una *C corporation* è del 8.84%. Per le banche e le società finanziarie è del 10.84%, mentre per una *S corporation* il rateo sarà dell'1.5%, o del 3.5%, qualora tale *S corporation* sia una società finanziaria.

Il calcolo dell'*income* sia per la *franchise tax* che per l'*income tax* segue di norma i parametri della *federal income tax*, salvo particolari eccezioni.

Le interpretazioni della legge federale elaborate dal *Department of Treasury* e dalle corti giudiziarie vengono osservate anche nell'applicazione delle disposizioni fiscali californiane che siano a queste comparabili (9).

## Società soggette alla franchise tax

**Ogni società che conduca affari o che sia registrata**

### Note:

(7) California the Golden State, Tax Information Center, «Income taxes for your business type» in [www.taxes.ca.gov/incbus.htm](http://www.taxes.ca.gov/incbus.htm)

(8) Secs. 23051.5(b), 24272.3 (Cch California Tax Reports § 11-803, 11-836). Guidebook to California Taxes, Cch Incorporated Chicago, 1999, § 817, p. 488.

(9) Guidebook to California Taxes, cit., § 801, p. 440.

**in California** è soggetta alla *franchise tax*, salvo che ne sia specificamente disposta l'esenzione (10). Una società costituita in California ma che non conduca affari in California, e che non sia espressamente dichiarata esente, è soggetta al pagamento della *minimum tax*, mentre se la stessa società ha fonti di reddito nello Stato della California è soggetta alla *income tax*. Se il reddito della società deriva da fonti stabilite sia dall'interno che all'esterno dello Stato, una porzione del totale deve essere imputata allo Stato della California, sulla base del metodo di *apportionment of business income* (11).

Una società è soggetta alla *franchise tax*, a meno che ne sia specificamente esente, dal momento in cui le **clausole di costituzione della società incluse nello statuto siano state registrate** presso il *California Secretary of State/Corporation Sections*. Una società straniera che non conduca affari in California non è soggetta alla *franchise tax*, ma solo alla *income tax*, se trae un **reddito da fonti situate all'interno dello Stato**. Se la società straniera è autorizzata ad operare all'interno dello Stato, sarà sottoposta al pagamento della *minimum franchise tax* qualora la stessa non conduca affari nello Stato (12).

**Condurre affari implica**, conformemente alla legge californiana, **attivamente impegnarsi in una qualunque transazione per un fine di guadagno o di profitto** finanziario o monetario.

**Non sono considerate società conducenti affari** nello Stato della California **le attività che si limitino alla ricezione e all'esborso dei dividendi e degli interessi sui titoli**.

Una società non è da considerarsi come conducente affari in California per il pagamento della *franchise tax*:

■ se non è costituita secondo le leggi della California,

■ se in California si impegna solamente in attività concernenti congressi o mostre per una durata di 7 giorni o inferiore di calendario durante l'*income year*,

■ se il reddito totale da dichiararsi allo Stato della California durante l'*income year*, proveniente da attività concernenti congressi o mostre, non eccede la somma di \$10,000 del *gross income* (guadagno lordo).

L'Ftb statuisce che un **socio a responsabilità limitata**, stabilito al di fuori dello Stato (*out-of-state limited partner*) in una *limited partnership* **non sia soggetto al pagamento** della *minimum tax* della California, in quanto questi detiene esclusivamente una partecipazione in una *limited partnership* conducente affari in California.

La *Regulation 23101* emanata dal Ftb dispone che una società straniera che disponga di un **stock di merci in California** e che effettui delle **consegne in California** sulla base di ordinativi presi da lavoratori dipendenti in California è da considerarsi conducente affari nello Stato e dunque soggetta all'imposizione della *franchise tax*. Al contrario, una società straniera impegnata interamente nel commercio interstatale non sarà soggetta alla *franchise tax* (13).

Alcune delle attività di cui una *foreign lending insti-*

*tution* può occuparsi in California non vengono considerate come condurre affari nello Stato: tra queste, l'acquisizione, la conclusione, e l'esecuzione di prestiti e perizie, purché dette attività vengano condotte nei limiti stabiliti dalle disposizioni del *Corporations Code*.

Conformemente alla legge californiana, l'Ftb è autorizzato a disporre che una società non sia soggetta alla *franchise tax* o alla *income tax* qualora le sue attività nello Stato si conformino a determinati presupposti. Una società può anche richiedere al Ftb tale **esenzione** (14). I presupposti in oggetto sono i seguenti:

■ acquisto in California per il proprio uso, o per quello della propria affiliata, al di fuori dello Stato, se la società non ha più di 100 dipendenti in California i cui compiti siano limitati a tali specifiche attività, o se la società non ha comunque più di 200 dipendenti che svolgono tali compiti, di beni che siano utilizzati per la costruzione o modificazione di uno stabilimento o di una struttura situata al di fuori dello Stato; in ogni caso il numero di dipendenti della società non può eccedere i 200; e/o

■ presenza di dipendenti in California esclusivamente per ragioni inerenti alla frequentazione di istituto di istruzione.

## Società soggette alla income tax

La *corporation income tax* si applica a quelle **società che derivino il loro income da fonti situate in California**, ma che **non siano soggette alla franchise tax**. Se il reddito proviene in parte da fonti ubicate nello Stato, in parte da fonti ubicate al di fuori dello stesso, una porzione del totale è assegnata allo Stato della California, utilizzando a tale fine il metodo dell'*apportionment* (15).

L'applicazione più comune della *income tax* riguarda le **società straniere impegnate in alcune attività di affari in California**, le quali non conducano però attività nello Stato assoggettabili alla *franchise tax*. Ad esempio, una società che mantiene uno stock di beni in California, che vengono spediti da tale Stato per soddisfare gli ordini presi da commercianti indipendenti o brokers, oppure una società che pur avendo dei dipendenti in California non detenga stock di beni o altre proprietà nello Stato.

### Note:

(10) Secs. 23038, 23038.5, 23101-04 (Cch California Tax Reports § 10-030, 10-034, 12-425). Guidebook to California Taxes, cit., § 802, p. 441.

(11) Guidebook to California Taxes, cit., § 802, p. 441.

(12) Guidebook to California Taxes, cit., § 802, pp. 441-442.

(13) Guidebook to California Taxes, cit., § 802, p. 442.

(14) Guidebook to California Taxes, cit., § 801, p. 443.

(15) Secs. 18633.5, 23038, 23038.5, 23501, 23503, 23731, 24870-75 (Cch California Tax Reports § 10-029, 10-030, 10-032, 11-751, 11-771, 11-791, 89-231). Guidebook to California Taxes, cit., § 802a, p. 444.

Il diritto dello Stato ad imporre la tassazione in tali particolari situazioni può essere limitato, conformemente alle prescrizioni della legislazione federale. Qualora una società mantenga solamente uno stock di campioni in California, e non abbia altre proprietà o agenti o altre attività nello Stato, essa viene generalmente esentata dalla tassazione nello Stato della California (16).

Precedentemente, i singoli Stati federali erano muniti di ampi poteri nell'imposizione di tasse sui guadagni delle *foreign state corporations* anche qualora l'attività condotta nello Stato consistesse esclusivamente nel commercio interstatale. La legge federale *Public Law 86-272* ha in seguito **proibito agli Stati federali l'imposizione di una tassa sull'introito derivante dal commercio interstatale** qualora:

■ le attività condotte all'interno dello Stato siano limitate al **sollecito di ordini per la vendita** di beni materiali da parte di dipendenti o altri rappresentanti,

■ **gli ordini siano inviati al di fuori dello Stato** per la conferma, e

■ **gli ordini vengano eseguiti ricorrendo a stock di beni detenuti al di fuori dello Stato.**

L'Ftb ha provveduto a redigere una guida, al fine di fornire delucidazioni applicative sulla *P.l. 86-272*, con precise indicazioni sulle attività che devono o meno ritenersi esenti dall'imposizione tributaria.

Le attività che comportano che una società sia soggetta all'imposizione fiscale nello Stato includono *property repairs, credit investigations, e collection of delinquent accounts* (ovvero le attività di recupero di beni, investigazioni creditizie e raccolta di informazioni su debitori insolventi). Le attività da ritenersi accessorie all'attività di sollecitazione di vendite non comportano la perdita dell'esenzione dalla tassazione. Se in qualunque momento durante l'anno fiscale, una società esercita attività non esenti, tutte le vendite in California o il reddito prodotto dall'impresa in California nel corso dell'anno fiscale sono soggette a tassazione.

L'esenzione dalla tassazione in forza delle disposizioni del *P.l. 86-272* non si estende alle società californiane o straniere ed ai residenti o domiciliati nello Stato (17).

Per quanto concerne le *noncorporate organizations*, ovvero le **associazioni che non siano società**, lo Stato della California applica a tali associazioni le disposizioni dell'*Irc Sec. 7704*.

Le *publicly traded partnerships* **vengono tassate allo stesso modo delle società**, salvo talune eccezioni.

Dal 1997, una *grandfathered publicly traded partnership*, la quale decida di mantenere tale status, è soggetta ad una tassa dello Stato della California pari al 1% del suo *gross income* (ottenuto da fonti di reddito situate in California) attribuibile alla sua partecipazione attiva in ogni transazione o attività commerciale.

L'*income tax* si applica inoltre a determinate organizzazioni aventi caratteristiche tipologiche similari a quelle societarie, nonché a talune associazioni, ai *Massachusetts* o *business trusts*, ed ad alcune *non-publicly traded limited partnerships*.

Per quanto riguarda le *regulated investment compa-*

*nies* (Rics), anche conosciute quali *mutual funds*, ovvero le **società mutualistiche che si occupano di investimenti**, lo Stato della California impone su di esse una tassazione uguale a quella prevista per le *C corporation*, salvo che il loro *net income* della California, sul quale si basa la tassazione, corrisponde al loro *investment company taxable income* federale, con l'apporto di determinate correzioni, oltre a particolari deduzioni non ammesse a livello federale (18).

Anche per quanto concerne i *real investment trusts* (Reits), ovvero i trust di investimento in beni reali, lo Stato della California adotta sostanzialmente le previsioni federali, per cui il loro *net income* della California, sul quale si basa la tassazione, corrisponde al loro *investment company taxable income* federale, con l'apporto di determinate correzioni.

Le *real estate mortgage investment conduits* (Remics) sono soggette alla *minimum tax* ma non alla *franchise tax*, ed, inoltre, il loro reddito è tassabile in capo a chi ne detiene la proprietà.

## Le Fasit

Per qualificarsi come *financial asset securitization investment trusts* (Fasits), ai sensi della normativa fiscale californiana, una persona giuridica deve:

■ avere un singolo *ownership interest* detenuto da una banca o da una *C corporation*,

■ non rientrare nei parametri di una *regulated investment company*,

■ emettere solamente *nonownership security instruments* che soddisfino i requisiti di *regular interests*,

■ disporre di *assets* che siano comprensivamente *permitted assets*, e

■ scegliere di essere trattata quale Fasit durante l'anno di opzione e nel corso degli anni successivi. Una Fasit è una cosiddetta *pass-through entity*. Con il termine *permitted assets* si definiscono **le attività del trust che consistano di denaro in contanti o suoi equivalenti**, alcuni titoli di debito, *foreclosure property*, titoli o contratti costituiti da *hedges* o garanzie di debito detenute o emesse da una Fasit, diritti contrattuali per acquisire titoli di debito o *hedges* consentiti, *regular interest* in un'altra Fasit.

Con «*regular interest*» si intende un *asset-backed security*, ovvero **obbligazioni emesse al momento o dopo la data di costituzione della Fasit** che:

■ abbiano dei **termini di scadenza** predeterminati,

■ diano un **diritto incondizionato** al loro detentore di ricevere uno ammontare predeterminato,

■ offrano un **tasso di interesse fisso**, indicizzato sulla base dei tassi di variazione del costo di *newly borrowed funds*, o di tassi variabili simili a quelli ammessi per il pagamento degli interessi di una *real estate mortgage investment conduit*,

■ siano emesse con un **premio** non eccedente il 25% del capitale conferito per la costituzione, e

### Note:

(16) Guidebook to California Taxes, cit., § 802a, p. 444.

(17) Guidebook to California Taxes, cit., § 802a, p. 444.

(18) Guidebook to California Taxes, cit., § 802a, p. 447.

■ abbiano un **rendimento** alla scadenza non superiore di 5 punti percentuali al tasso federale applicabile nel mese in cui le obbligazioni siano emesse. Le Fasit sono assoggettate al pagamento della *minimum franchise tax* della California. Le rendite, i guadagni, le detrazioni, o le perdite della Fasit vengono direttamente imputate al proprietario della stessa. Qualunque titolo posseduto da una Fasit viene considerato come detenuto a titolo di investimento dal suo proprietario (19).

## S corporations

Le società che optino per lo status di *S corporation*, ai fini della tassazione federale, vengono trattate come *S corporation* anche ai fini della tassazione nello Stato della California, a meno che espressamente optino per lo status di *C corporation* (20).

Le associazioni di risparmio e prestito, le banche, e le società finanziarie che adottino il *reserve method of accounting* per i debiti insoluti non possono eleggere lo status di *S corporation*.

Lo Stato della California impone a tali società una **tassazione dell'1.5%**, oltre al pagamento della *minimum tax* ed il pagamento delle imposte sul reddito da parte dei singoli soci.

Il rateo della tassazione per una *S corporation* che sia una *financial corporation*, ovvero una società finanziaria, è del 3.5%.

Nel caso di **soci non residenti**, al fine di assicurare che tutti paghino le tasse dovute, la legge dispone che ogni *S corporation*, la quale abbia uno o più soci che non siano residenti in California o un *trust* con *nonresident fiduciaries*, trasmetta al Ftb:

- i nomi di tutti i soci,
- le dichiarazioni di sottomissione, da parte di tutti i soci non residenti, alla giurisdizione dello Stato della California per quanto concerne la tassazione del reddito della *S corporation* californiana, proporzionalmente al valore della loro partecipazione (21).

Conformemente alla legge federale e della California, una *S corporation* può possedere una *qualified subchapter S subsidiary* (Qsss). Per la legge californiana (e non anche federale) una Qsss è soggetta ad una *corporate minimum tax*, qualora sia costituita in California, o qualificata a trattare affari in California, o conduca affari in California.

Inoltre, le attività di una Qsss vengono imputate alla *S corporation*, al fine di determinare se la *S corporation* principale conduca affari in California. La scelta, in ambito federale, da parte di una *S corporation* a trattare una società quale propria Qsss, è vincolante anche nello Stato della California, e non è possibile operare in tale Stato una diversa opzione. Una tassa distinta da quella sulle società viene imposta sull'*excess net investment income*, ovvero su **guadagni derivanti da investimenti**, che provengano da attività basate nello Stato di California. Non è possibile detrarre eventuali crediti su tale tassazione, ma il reddito sottoposto a prelievo è tuttavia deducibile dal *net income*.

Una *S corporation* è autorizzata a **dedurre** dal *net income* tassabile la **perdita netta di esercizio** (Nol) in-

corsa durante l'anno in cui essa abbia optato per lo status di *S corporation*. Essa può altresì trasferire l'ammontare di tale perdita ai propri soci, nell'anno in cui la perdita è incorsa. Se uno dei soci non è grado di utilizzare l'ammontare della perdita nell'anno in cui è incorsa, il socio può riportare il 50% della sua quota di perdita inutilizzata agli anni successivi. La *S corporation* può riportare il 50% del Nol per cinque anni successivi.

Una *S corporation* non può presentare una dichiarazione congiunta, ai fini della tassazione, col gruppo di società di cui eventualmente faccia parte.

Una tassa denominata *built-in gains tax* viene imposta sui **guadagni societari derivanti da vendite di assets**, ovvero **beni facenti parte del patrimonio societario**, conformemente a quanto disposto dall'*Irc Sec. 1374*. Questa tassa viene imposta solo sui guadagni provenienti da **fonti di reddito ubicate in California**, non è riducibile in forza di esistenti crediti, eccetto per quelli preesistenti al momento dell'opzione di essere considerata una *S corporation*. A questa tassazione viene applicata la *full corporate tax rate* (22).

## Società esenti dalla tassazione

Le seguenti associazioni sono esenti sia dalla *franchise tax* che dalla *income tax* (23):

- cooperative di lavoratori, agricoltori, ed orticoltori (con talune eccezioni);
- confraternite le quali provvedano a procurare ai loro membri dei benefici previdenziali o dei redditi esclusivamente per fini caritatevoli e di mutuo soccorso;
- società di pompe funebri *nonprofit*;
- organizzazioni religiose, benefiche, scientifiche, letterarie, educative *nonprofit*, incluse certe congregazioni ospedaliere e società sportive amatoriali. Una *charitable organization* non ha diritto all'esenzione, tranne nei casi in cui i propri proventi siano effettivamente destinati ad attività previste quali attività che consentono l'esercizio di tale diritto. La legge della California, *Sec. 23701d*, dispone regole specifiche al fine di stabilire l'effettività della destinazione dei proventi, e richiede che lo statuto dell'organizzazione preveda esplicitamente tale destinazione (24);
- *nonprofit business leagues* e camere di commercio: lo Stato della California non include in questo

### Note:

- (19) Guidebook to California Taxes, cit., § 802a, pp. 448-449.
- (20) Secs. 23800, 23813, 24416, 24633.5, 24637 (Cch California Tax Reports § 12-051, 89-133). Guidebook to California Taxes, cit., § 803, p. 449.
- (21) Guidebook to California Taxes, cit., § 803, p. 450.
- (22) Guidebook to California Taxes, cit., § 803, pp. 451-452.
- (23) Secs. 23701-11, 23740, 24328 (Cch California Tax Reports § 11-301, 11-313, 11-337, 11-367). Guidebook to California Taxes, cit., § 804, pp. 454-455.
- (24) Guidebook to California Taxes, cit., § 804, p. 456.

gruppo le *professional football leagues* (mentre le norme federali, invece, le includono) (25);

- associazioni civiche *nonprofit*;
- circoli sociali e ricreazionali *nonprofit*;
- *nonprofit title holding corporations*;
- associazioni benefiche di lavoratori volontari;
- associazioni pensionistiche degli insegnanti;
- certe associazioni religiose ed apostoliche il cui il reddito è dichiarato da ogni singolo membro;
- *employee-funded pension plans* (piani pensionistici per dipendenti) creati prima del 25 giugno 1959;
- organizzazioni pubbliche di assistenza ai bambini;
- particolari società assicurative c.d. «*underwriting*»;
- società *nonprofit* costituite ai fini della protezione e valorizzazione nel settore portuale e nel settore dei terminal;
- sindacati che provvedono al pagamento di indennità addizionali ai lavoratori disoccupati;
- fondazioni che rientrino nei parametri della legge federale *Federal Self-Employed Individual Tax Retirement*;
- organizzazioni politiche: una *unincorporated political organization* è automaticamente esente, mentre una *incorporated political organization* è tenuta ad ottenere un certificato di esenzione, da parte del Ftb, per non pagare il pagamento minimo anticipato al momento della sua costituzione. Le associazioni politiche, anche se esenti dalla tassazione, devono tuttavia compilare un *income tax return*, qualora il loro reddito tassabile sia superiore a \$100 (26);
- associazioni di proprietari di case;
- alcune particolari associazioni di inquilini, *stock cooperatives* (cooperative d'acquisto), o altri *resident ownership interests* (associazioni di tutela degli interessi proprietari dei residenti);
- organizzazioni di veterani;
- organizzazioni pubbliche benefiche *nonprofit*;
- *nonprofit insurance risk pools* (fondi monetari comuni di assicurazione senza interessi di lucro);
- qualificati progetti di insegnamento statali;
- istituti privilegiati di credito statali e federali (le *federally-chartered unions* sono esenti dalla tassazione californiana in virtù del *Federal Credit Union Act* (27)).

Per quanto concerne i soggetti elencati ai punti 14, 15, 20, e 22, trattasi di **esenzioni particolari** previste esclusivamente dalla legge californiana, e non dalla legislazione federale.

Le società e le fondazioni che intendano richiedere l'esenzione dalla tassazione devono farne richiesta al Ftb.

Una società esente può organizzare giochi del bingo, se autorizzati dalla legge, a condizione che il ricavato venga investito esclusivamente per fini caritatevoli.

L'Ftb può concedere l'esenzione retroattivamente per quegli anni in cui l'organizzazione dimostri di aver soddisfatto i requisiti necessari.

Tutte le organizzazioni classificate come *private foundations*, ovvero come fondazioni private, per essere esenti dalla tassazione, devono prevedere determinate disposizioni statutarie, tranne nel caso in cui la legge della California ne disponga direttamente l'esenzione.

Le organizzazioni di cui al punto 4 possono perdere l'esenzione qualora esercitino attività non consentite o abbiano determinate fonti di guadagno. Sia lo Stato della California che le leggi federali ammettono l'esercizio di determinate attività di lobby (28).

Le organizzazioni esenti, incluse i *charitable trusts*, devono compilare gli *annual information returns (Form 199)* (29). Solo le seguenti organizzazioni non sono tenute a tale compilazione:

- chiese,
- attività religiose di ordini religiosi,
- organizzazioni politiche,
- organizzazioni esenti, eccetto fondazioni private, con introiti lordi di \$25,000 o meno, e
- organizzazioni esenti controllate dallo Stato o da un organo pubblico che svolga funzioni pubbliche. Altre organizzazioni non devono compilare l'*annual information returns* in forza di una concessione discrezionale del Ftb (30).

La data prevista per la presentazione della documentazione è il 15° giorno del quinto mese seguente la fine dell'esercizio finanziario della organizzazione. L'organizzazione esente che non provveda ad inoltrare la documentazione richiesta senza giusta causa deve pagare una **penale** pari a \$5 per ogni mese fino ad un massimo di \$40. Una penale speciale pari a \$5 per ogni mese fino ad un massimo di \$25 è prevista per la fondazione privata che non risponda ad una domanda di sollecitazione di inoltro della documentazione da parte del Ftb. Una organizzazione esente che non fornisca le richieste documentazioni o non paghi quanto dovuto in un limite di tempo di 12 mesi dalla chiusura dell'anno fiscale può incorrere nella sospensione o nella perdita dei diritti acquisiti.

L'Ftb può concedere una **ragionevole dilazione di tempo** per completare il *return* o il *report* di una organizzazione esente.

Un'organizzazione esente, che non sia una organizzazione politica, un'associazione di proprietari di abitazione, o un'organizzazione controllata dallo Stato che conduca una attività per fini statali, deve presentare, oltre all'*annual information return (Form 199)*, un *exempt organization business income tax (Form 109)*, qualora abbia un *gross income* di \$1.000 o maggiore, derivante da un'attività non correlata a quelle statutarie.

Le *Sections 6210 e 8210* della *California Nonprofit Corporation Law* prevedono inoltre che le *nonprofit corporations* debbano compilare, presso il Segretario di Stato, un *report* annuale in cui siano indicati i nomi

#### Note:

(25) Guidebook to California Taxes, cit., § 804, p. 455.

(26) Guidebook to California Taxes, cit., § 804, p. 456.

(27) Guidebook to California Taxes, cit., § 804, p. 455.

(28) Guidebook to California Taxes, cit., § 804, pp. 456-457

(29) Secs. 23703, 23771-78 (Cch California Tax Reports § 11-322, 89-124, 89-139, 89-169). Guidebook to California Taxes, cit., § 805a, p. 462.

(30) Guidebook to California Taxes, cit., § 805a, p. 462.

degli amministratori ed altre informazioni. L'omissione di tale adempimento comporta l'imposizione di penalità da parte del Ftb (31).

## Il calcolo dell'imposizione sul reddito della società

### La base d'imposta

Le *California franchise tax* ed *income tax* vengono di norma calcolate sulla base del *net income*, ovvero il **guadagno netto, delle società**.

La tassazione dello Stato della California viene calcolata solo sul reddito proveniente da fonti situate nello Stato. Sono sottoposte a tassazione sia le *foreign corporation* che le *domestic corporation*. Il *net income* si ricava deducendo dal *gross income*, ovvero dal ricavo lordo, le deduzioni previste e consentite (32).

### Calcolo dell'importo dovuto

Tutte le società o le organizzazioni esenti sono tenute al pagamento della *franchise tax* o della *income tax* nell'anno di imposizione fiscale (33). L'importo della tassa dovuta da una società soggetta alla *franchise tax* non può essere inferiore alla *minimum tax*.

Se una *S corporation* ha una *qualified subchapter S subsidiary (Qsss)*, la *S corporation* dovrà pagare la propria *minimum tax* più la *minimum tax* della consociata.

Se la tassa da pagarsi non è superiore alla *minimum tax*, l'ammontare totale deve pagarsi il 15° giorno del quarto mese dell'anno di esercizio finanziario della società. Per le *S corporations* la tassa che deve essere pagata include la *minimum tax* delle Qsss costituite in California, qualificate a condurre affari in California, o conducenti affari in California. Qualora la Qsss sia acquisita dopo la data richiesta per il primo acconto, la *minimum tax* per la Qsss è da versarsi con il successivo acconto obbligatorio (34).

Se la tassa stimata è superiore alla *minimum tax*, questa è pagabile in eguali acconti il 15° giorno rispettivamente del quarto, sesto, nono, e dodicesimo mese dell'anno di esercizio finanziario. Il primo acconto non può di norma essere inferiore della *minimum tax*. Il primo acconto può essere inferiore alla *minimum tax* qualora il contribuente abbia ottenuto una esenzione dal Ftb o qualora esso

sia soggetto solamente alla *income tax* in conformità alla legge della California.

Una società costituita o autorizzata a condurre affari in California deve pagare una tassa durante il suo primo anno anche qualora essa abbia già pagato, al momento della sua costituzione o della sua autorizzazione, la *minimum tax* per il privilegio di condurre affari in California nel corso del suo primo anno d'esistenza.

Questo primo pagamento rappresenta la **tassazione da imputarsi al primo anno di attività, indipendentemente dalla sua effettiva durata temporale**. Tale tassazione viene altresì utilizzata quale *income year* di riferimento, per determinare la tassazione per l'anno successivo.

Il pagamento di tale imposta sul primo anno di attività non è correlato alla tassazione imposta sul reddito dello stesso primo anno di esercizio, e non può essere utilizzato quale credito o contropartita sulla tassa sul reddito.

Qualora il primo periodo di contabilità sia inferiore a 12 mesi, i pagamenti della tassa stimata dovranno computarsi come indicato nella Tavola 1 (35).

Si rammenta, infine, che l'ammontare del primo acconto non può di norma essere inferiore alla *minimum tax*.

### I tassi della tassazione

Il rateo della *franchise tax* sulle *corporations* diverse da banche e *financial corporations* o *S corporations* è del 8.84%. Il rateo della *corporation income tax* è lo stesso della *franchise tax* (36).

Le *S corporations* diverse da *financial corporations* sono soggette ad una *franchise ed income tax* ad un rateo speciale del 1.5%. *Financial corporations* che sia-

#### Note:

(31) Guidebook to California Taxes, cit., § 805a, pp. 463-464.

(32) Sec. 24341 (Cch California Tax Reports § 10-029, 10-318). Guidebook to California Taxes, cit., § 807, pp. 470-471.

(33) Secs. 19010, 19021-27, 19136.3, 19136.3, 19142-61, 19363-64, 26081.5 (Cch California Tax Reports § 10-043, 89-241, 89-248, 89-416, 89-433). Guidebook to California Taxes, cit., § 806a, p. 465.

(34) Guidebook to California Taxes, cit., § 806a, p. 465.

(35) Guidebook to California Taxes, cit., § 806a, p. 466.

(36) Secs. 23114, 23151-54, 23181-88, 23802 (Cch California Tax Reports § 10-036, 10-105, 10-123). Guidebook to California Taxes, cit., § 809, p. 471.

**Tavola 1 - Modalità e scadenze di pagamento**

Income Year inizio	Numero degli acconti	Percentuale da corrispondere	Data prescritta 15° giorno di
gen 1 - gen 16	4	25%	apr- giu - set - dic
gen 17 - mar 16	3	33,33%	giu - set - dic
mar 17 - giu 15	2	50%	set - dic
giu 16 - set 15	1	100%	dic
set 16 - dic 31	Nessuno	-	-



no *S corporations* sono tassate ad un rateo più alto, del 3.5%.

Le *financial corporations* pagano un rateo più alto, denominato *bank rate*. Per gli *income years* successivi al 1996, il rateo è del 10.84%.

In *Security-First National Bank of LA et al. v. Ftb* (1961), la Corte Suprema della California sostenne la **costituzionalità del diritto dello Stato a tassare le banche ad un rateo diverso**. La Corte concluse che, poiché la ragione di tale rateo è quello di parificare «*tax burdens within the state*», ovvero l'imposizione fiscale all'interno dello Stato, rientra nelle competenze del legislatore diversificare la tassazione, che sarà, di conseguenza, costituzionalmente legittima. L'ammontare normale della *minimum tax* è di \$800. Tuttavia la *minimum tax* è di \$25 per le società che si occupano di estrazione dell'oro, le quali siano state inattive sin dal 1950 e per le società che si occupano di estrazione di mercurio, inattive sin dal 1971 o che siano state inattive per 24 mesi consecutivi. Inoltre, *credit unions* (associazioni di credito) e *non-profit cooperative associations* (associazioni cooperative senza fine di lucro), certificate dai rispettivi collegi locali di supervisori, sono esenti dall'imposizione della *minimum tax*.

Le *credit union* pagano invece una tassa di \$25 al momento della costituzione, quando siano qualificate a condurre transazioni in California. Una banca locale o una società che presentino una dichiarazione di scioglimento al Segretario di Stato, e non conducano perciò più affari, non sono soggette all'imposizione della *minimum tax* per gli anni fiscali in corso o successivi alla data di registrazione del *certificate*.

Le società che non abbiano condotto affari nello Stato nel corso dell'anno fiscale o il cui periodo di tassazione nello Stato sia stato della durata di 15 gg. o inferiore non sono soggette all'imposizione della *minimum tax* (37).

La *minimum tax* di \$800 deve essere pagata anticipatamente quando una società si costituisca secondo le leggi della California, quando sia qualificata a condurre transazioni in California, o quando conduca affari in detto Stato (sia o meno ivi costituita o qualificata).

Per gli anni fiscali successivi al 1998, e per le società che si siano costituite nel 1999, la *minimum tax* per una nuova *S corporation*, che sia ritenuta «*eligible*», è di \$300 per il primo anno di attività e di \$500 per il secondo anno di attività.

Una *eligible corporation* è una società che:

- si costituisca dopo il 1998 e prima del 2000 e incominci l'attività al momento o dopo la costituzione,
- preveda di ottenere introiti lordi, detratti i rimborsi e le *allowances*, di \$1,000,000 o meno,
- stimi che conseguirà una *tax liability*, ovvero di dovere pagare un ammontare per tassazione, che non ecceda \$800.

Di conseguenza, tutte le *business entities*, ovvero le entità che conducono affari, che non siano *corporations*, le quali siano tenute a pagare una *minimum tax*, non sono eleggibili per richiedere tale tassazione ridotta. Se gli introiti lordi delle nuove *corporations* eccedano \$1,000,000 nel primo o secondo an-

no di business, la società è responsabile della differenza tra la *reduced minimum tax* e la *regular minimum tax*, ovvero della differenza tra la tassazione pagata in misura ridotta e quanto sarebbe stato normalmente dovuto.

Le società che si costituiscano o siano qualificate a condurre affari in California il 1° gennaio 2000, o successivamente a tale data, **non sono soggette** alla *minimum franchise tax* per il **primo ed il secondo anno di imposizione fiscale**. Tale **esenzione non si applica** alle *limited partnerships*, *limited liability companies*, *limited liability partnerships*, *regulated investment companies*, *real estate investment trusts*, *real estate mortgage investment conduits*, *financial asset securitization investment trusts*, e *qualified Subchapter S Subsidiaries*. Inoltre, l'**obbligo di pagamento anticipato della tassazione** è stato, dalla data del 1° gennaio 2000, soppresso per tutte le società, eccetto le *credit unions*. L'Ftb ha disposto che le società che si occupino del **leasing finanziario di beni materiali** vengano classificate quali *financial corporations*, in sostanziale competizione con le attività delle banche nazionali. Un *finance lease* è, infatti, un **contratto di leasing**, che può essere concluso dalle banche nazionali, ed è l'**equivalente economico di un'estensione di credito**.

La classificazione come *financial corporation* può risultare quando anche una sola porzione del reddito di una società sia ottenuto da attività finanziarie. Se, dopo aver operato in un settore *nonfinancial* per un certo periodo di tempo, una società viene classificata quale *financial corporation* in conseguenza di un cambiamento nella natura delle sue attività, la tassa per l'anno di cambiamento viene computata sulla base del reddito dell'anno precedente e secondo i parametri del *financial rate*, anche se nessun *financial income* sia stato ottenuto nell'anno fiscale precedente. Quando una *financial corporation* ponga termine alle proprie attività finanziarie per dedicarsi ad attività non finanziarie, la tassazione viene calcolata sulla base del reddito dell'anno di cambiamento dell'attività, e computata utilizzando i ratei delle *general corporation*, anche se parte del reddito di tale anno fiscale sia un *financial income* (38).

## Alternative minimum tax

Lo Stato della California impone una *alternative minimum tax* (Amt) sulle società, con l'eccezione delle *S corporations*, analoga alla *federal Amt* imposta a livello federale. Tale tassazione viene calcolata in modo simile a quella federale, ma con modifiche rispetto agli aggiustamenti utilizzati per computare l'*alternative minimum taxable income* (Amti) e gli *items of tax preference* in sede di tassazione federale.

A norma della legislazione californiana, la tassazione di riferimento, da utilizzare per il calcolo della Amt, può essere costituita dalla *California corporation franchise tax*, dalla *California corporate income tax*, dal-

### Note:

(37) Guidebook to California Taxes, cit., § 809, pp. 471-472.

(38) Guidebook to California Taxes, cit., § 809, p. 473.

la *California tax on unrelated business income* di una organizzazione esente o di un *trust*, prima dell'applicazione alle stesse di eventuali credito. L'esenzione federale da Amt prevista per le *S corporations* che soddisfino il *\$5 million gross receipts test*, non è prevista dalla legge dello Stato della California (39).

## Cessazione e sospensione dell'attività societaria

La *franchise tax* dovuta nell'anno di cessazione di una società è calcolata come la tassazione dovuta per il precedente anno fiscale, oltre ad una tassa sul reddito dell'anno di cessazione, la quale ultima viene calcolata sulla base dei redditi dell'anno fiscale precedente e di quello di cessazione, separatamente considerati.

In ogni caso la tassazione imposta sull'anno di cessazione non può essere inferiore alla *minimum tax*.

**Qualora la costituzione e lo scioglimento della società avvengano nel corso dello stesso anno la tassazione viene calcolata sul reddito percepito in tale anno**, ma qualora vi sia cessazione dell'attività di conduzione di affari ma non scioglimento immediato della società, la società sarà soggetta al pagamento della *minimum franchise tax* fino al suo definitivo scioglimento.

Qualora la società, a seguito della interruzione della conduzione di affari, cessa di essere soggetta alla *franchise tax*, tale tassazione sarà applicabile nell'an-

no fiscale in cui la cessazione di affari sia avvenuta, e la *income tax* sarà da applicare per gli anni successivi (44).

La *franchise tax* da applicarsi all'anno fiscale in cui lo scioglimento abbia avuto luogo è calcolata sulla base del reddito percepito nel corso di tale anno, a meno che tale reddito non sia stato già precedentemente tassato.

La data effettiva di scioglimento è la data in cui un *Certificate of Winding Up and Dissolution* o una copia autenticata di un ordine di scioglimento di un tri-

### Note:

(39) Secs. 23036, 23400, 23453, 23455, 23455.5, 23456, 23457, 23459 (Cch California Tax Reports § 10-125). Guidebook to California Taxes, cit., § 810, p. 474.

(40) Secs. 23036, 23051.7, 23453, 23601.5, 23604, 23608-25, 23633, 23634, 23642-46, 23649, 23657, 23666, 24440. Former Secs. 23601, 23601.3, 23601.4, 23603, 23605, 23606, 23606.1, 23607, 23608, 23612.5, 23803 (Cch California Tax Reports § 10-151, 10-298, 10-843, 10-853, 10-855, 10-873, 10-877, 10-884, 10-887, 10-892, 10-893, 10-897c, 10-897d). Guidebook to California Taxes, cit., § 810a, p. 477.

(41) Guidebook to California Taxes, cit., § 810a, p. 478.

(42) Guidebook to California Taxes, cit., § 810a, pp. 479-480.

(43) Guidebook to California Taxes, cit., § 810a, p. 481.

(44) Secs. 23151.1, 23181, 23183, 23332, 23504 (Cch California Tax Reports § 10-034, 10-050, 10-052). Guidebook to California Taxes, cit., § 812, p. 484.

## Crediti sulla tassazione

La legislazione dello Stato della California prevede la concessione di **numerosi crediti sulla tassazione delle società**. I crediti vengono ammessi against tax, ovvero nei confronti delle tasse dovute (la franchise ed income tax, la tassa on unrelated business income, e la tassa sulle S corporations) nel seguente ordine (40):

- crediti with no carryover (ovvero che non possono essere utilizzati negli anni fiscali successivi);
- crediti with carryover (ovvero che possono essere utilizzati negli anni fiscali successivi);
- il minimum tax credit;
- withholding tax credits (crediti sulle imposte con ritenuta alla fonte).

Una S corporation ha diritto esclusivamente a **fruire di un terzo dell'ammontare di ogni credito sulle società** per franchise ed income tax.

La legge dello Stato della California prevede la concessione di crediti per spese sostenute nel campo della ricerca e dello sviluppo, simili a quello previsti dalla legge federale (41).

Per gli anni fiscali precedenti al 2003, possono essere utilizzati crediti sulla tassazione a favore dei datori di lavoro che approntino **programmi o strutture di assistenza per bambini**, che contribuiscano all'informazione sulla cura dei bambini ed ai servizi di consulenza, e per i contributi dagli stessi dati a progetti qualificati di assistenza all'infanzia.

I datori di lavoro possono inoltre chiedere un credito pari al 10% dei salari pagati ad ogni detenuto assunto nell'ambito di un programma di recupero stabilito dal Director of Corrections.

La legge della California concede alle small businesses, ovvero alle **piccole attività commerciali**, che siano ritenute idonee, un credito del 50% fino ad un tetto massimo di \$250, sulle spese sostenute o incorse per garantire accessi ai disabili rispettosi della normativa federale denominata Americans with Disabilities Act.

Viene concesso un credito against net tax per il 50% dei costi pagati o incorsi per il trasporto di prodotti agricoli donati ad istituzioni benefiche no-profit (42).

Per gli anni fiscali che inizino dopo il 1996 e prima del 2008, la normativa della California prevede un credito sulla tassazione pari a \$15 per ogni tonnellata di paglia di riso coltivato in California comprata nel corso dell'anno fiscale.

Per gli income years che inizino dopo il 1996 e prima del 2002, la legge californiana consente un credito pari al 20% di ogni deposito qualificato effettuato presso una community development financial institution (ente finanziario per lo sviluppo della comunità) (43).

bunale sia registrato presso il dipartimento del *Secretary of State* della California.

Una società deve inoltre ottenere un **certificato di approvazione da parte del Ftb** nel quale si **attesti che tutte le tasse dovute sono state pagate** o, comunque, ne è stato garantito il pagamento. Un *return* che venga presentato da una società come *return* finale sarà altresì considerato come richiesta del certificato di approvazione da parte del Ftb. Tale certificato viene di norma emesso dal Ftb entro 30 gg.

Qualora l'**attività di una società sia sospesa per un anno** e venga ripresa nell'anno successivo, la tassazione relativa a tale anno di ripresa dell'attività sarà la stessa applicabile ad una società di nuova costituzione (45).

Riguardo certi casi di **ristrutturazione**, le società cedente e la società cessionaria vengono trattate come una *continuing corporation* ai fini dell'applicazione della *franchise tax* (46).

Tutti i poteri, diritti, e privilegi di una società o di una Llc possono essere sospesi nel caso di omissione di compilazione di un *return* o nel caso di non pagamento di tasse, penalità, o interessi. Una società o una Llc che desiderino ottenere il decadimento della sospensione devono farne richiesta al Ftb che rilascerà un **certificato di autorizzazione alla ripresa dell'attività**, al quale devono essere allegati tutti i *delinquent amounts*, ovvero la prova che quanto ancora dovuto dalla società è stato regolarizzato, salvo che il Ftb disponga altrimenti.

Anche nel periodo di sospensione, una società resta soggetta a tassazione per i redditi relativi a tale periodo (47).

## Calcolo del gross income

Il *gross income* da utilizzare come **base per il calcolo della tassazione** dovuta nello Stato della California è in linea di massima calcolato nello stesso modo di quello utilizzato a fini di tassazione federale, ma nel primo sono altresì ricompresi tutti gli interessi derivanti da obbligazioni governative (*Government bonds*) (48).

Sono **esclusi** dal reddito tassabile i **dividendi** che provengano da importi di reddito già assoggettati, in sede societaria, alla *franchise tax*, alla *alternative minimum tax*, o alla *corporation income tax*, per evitare una doppia tassazione del *corporate income*.

L'Ftb procede ogni anno, dopo il ricevimento del *return*, al calcolo al fine di determinare la **percentuale dei dividendi che siano esonerati dalla tassazione**. Per effettuare tale calcolo, viene usata una formula, disponibile presso il Ftb, il quale può anche fornire ulteriori chiarimenti sulla percentuale dei dividendi deducibili nei diversi casi (49).

Le società domiciliate in California sono autorizzate a **dedurre i dividendi ricevuti** da una *insurance company subsidiary* operante in California e soggetta alla *gross premiums tax*, se almeno l'80% del capitale azionario della compagnia di assicurazione sia detenuto dalla società madre. La deduzione viene calcolata sulla porzione del dividendo che sia stimato essere attribuibile a redditi basati in California, determina-

to applicando una *special three factor apportionment formula* (formula di ripartizione basata su tre fattori). La *Supreme Court* della California ha statuito che le disposizioni normative che consentivano tale deduzione esclusivamente a compagnie di assicurazione situate in California fossero incostituzionali (50).

Le spese generali ed amministrative concernenti i ricavi da dividendi non sono deducibili (51).

Le quote di interessi di una società che siano stati distribuiti, i dividendi e gli utili provenienti da titoli qualificati di investimento, che siano venduti o scambiati da una *investment partnership* nella quale la società sia una partner, non vengono considerati reddito ottenuto da fonti basate in California e dunque non sono assoggettati alla tassazione, qualora il reddito sia il solo reddito della società ottenuto da fonti basate in California, la società non partecipi all'amministrazione delle attività di investimento della *investment partnership*, e non sia impegnata in una attività in comune con un'altra società o partnership, la quale non soddisfi gli stessi requisiti (52).

Le società che siano soggette alla *franchise tax* californiana devono includere nel *gross income* tutti gli interessi ottenuti da obbligazioni federali, statali, municipali, o similari.

Le società che siano soggette alla *corporate income tax* possono escludere dal loro *gross income* gli interessi ottenuti da obbligazioni degli Stati Uniti, da obbligazioni emesse dallo Stato della California o da governi locali entro lo Stato.

Non possono invece essere esclusi dal calcolo del *gross income* gli interessi ottenuti da rimborsi di tasse federali (53).

## Deduzioni

Riguardo gli interessi (54), lo Stato della California, allo stesso modo delle disposizioni federali,

### Note:

(45) Secs. 23151.2, 23201-04, 23281-82, 23331-35, 23561 (Cch California Tax Reports § 10-054, 10-056, 10-058). Guidebook to California Taxes, cit., § 813, pp. 484-485.

(46) Secs. 23251-53 (Cch California Tax Reports § 10-050, 10-066, 10-069, 10-087). Guidebook to California Taxes, cit., § 814, pp. 486-487.

(47) Secs. 23301-23305.5 (Cch California Tax Reports § 10-059). Guidebook to California Taxes, cit., § 816, pp. 487-488.

(48) Secs. 24271, 24275 (Cch California Tax Reports § 10-301, 10-410, 10-446, 10-499). Guidebook to California Taxes, cit., § 901, p. 489.

(49) Guidebook to California Taxes, cit., § 908, p. 492.

(50) *Ceridian Corp. v. Franchise Tax Board* (1998), in Cch California Tax Reports § 10-724.20. Guidebook to California Taxes, cit., § 908, p. 493.

(51) Guidebook to California Taxes, cit., § 908, p. 493.

(52) Guidebook to California Taxes, cit., § 908, p. 494.

(53) Sec. 24272 (Cch California Tax Reports § 10-430). Guidebook to California Taxes, cit., § 909, p. 494.

(54) Secs. 24344, 24344.5, 24344.7, 24424, 24438-39, 24451 (Cch California Tax Reports § 10-557, 10-732, 10-748, 10-800, 12-475). Guidebook to California Taxes, cit., § 1002, pp. 500-502.

consente la **deduzione degli interessi pagati o maturati su debiti contratti per le attività societarie** (*business debt*).

Riguardo alla deduzione delle altre tasse pagate (55), lo Stato della California prevede una **regolamentazione simile a quella federale**, con talune eccezioni:

■ la legge dello Stato della California non ammette la deduzione della *franchise* o *income tax* dello Stato della California o di alcuna altra tassa basata **sul reddito o sui profitti**, imposta da un qualunque paese straniero o da parte di un qualunque Stato, territorio, o altra *taxing subdivision* (ripartizione territoriale con competenze fiscali); inoltre, non è neppure consentito utilizzare le somme pagate per tali tasse come credito sulla tassazione della California;

■ la legge dello Stato della California ammette la deduzione di tasse sulle **acque o l'irrigazione** imposte sui terreni ubicati nel distretto;

■ la legge dello Stato della California non ammette, in determinati casi, l'*increase in basis for sales tax*.

Riguardo ai *bad debts*, ovvero ai **debiti irredimibili** (56), la deduzione concessa dallo Stato della California è simile a quella federale, con talune eccezioni.

È consentita la **deduzione per la svalutazione di proprietà immobiliare o personale** utilizzata in una transazione o una attività di impresa o detenuta per la produzione di reddito. Accordi scritti possono intercorrere fra il contribuente e l'Ftb riguardo la stima della durata e del deprezzamento di una determinata proprietà immobiliare (57).

Per quanto concerne i **contributi** (58), le società possono operare la deduzione dei contributi pagati a certe organizzazioni, fino ad un limite del 10% del valore del loro *net income* calcolato prima delle deduzioni. I contributi eventualmente eccedenti tale limite del 10% possono essere riportati sui successivi cinque *income years*.

### Spese non deducibili

Talune voci vengono considerati espressamente non deducibili, tra queste (60):

■ spese sul **capitale**, taluni premi di assicurazioni

sulla vita, interessi su indebitamenti incorsi in connessione con certe assicurazioni sulla vita ed *annuity contracts*, spese allocabili a *tax-exempt income*, addebiti che il contribuente decida di capitalizzare;

■ spese maturate ed interessi pagabili ad una persona o ad una società collegata al soggetto che effettua il pagamento, in talune circostanze;

■ spese di talune **attività illegali** o altre attività che favoriscano o siano correlate con tali attività illegali;

■ **tangenti** o altre spese che siano considerate illegali dalle leggi americane; in particolare, non sono ammesse deduzioni sul reddito ottenuto dal gioco d'azzardo, ed, inoltre, non vengono ammesse deduzioni per il valore dei beni venduti, nel contesto di attività criminali quali furto, rapina, furto con scasso, contraffazione, falsificazione, atti osceni, prostituzione, traffico di droga (61);

#### Note:

(55) Secs. 24345-46 (Cch California Tax Reports § 10-561). Guidebook to California Taxes, cit., § 1003, pp. 502-503.

(56) Secs. 24347, 24348-48.5, 24434 (Cch California Tax Reports § 10-573, 10-772, 11-506). Guidebook to California Taxes, cit., § 1006, pp. 504-505.

(57) Secs. 24349-56.8, 24365, 24368.1, 24369.4, 24372.3-73, 24407-09, 24421-22, 24990 (Cch California Tax Reports § 10-575, 10-613, 10-629, 10-649, 10-677, 10-701, 10-711, 10-711a, 10-728, 10-740, 10-875, 10-886, 10-895, 10-897e). Guidebook to California Taxes, cit., § 1008, pp. 505-508.

(58) Secs. 18648.5, 24357-59.1 (Cch California Tax Reports § 10-617). Guidebook to California Taxes, cit., § 1010, p. 509.

(59) Secs. 24370, 24403-06.5, 24870-74 (Cch California Tax Reports § 11-516, 11-771, 12-101). Guidebook to California Taxes, cit., § 1015, pp. 512-513.

(60) Secs. 24343.2, 24343.7, 24421-29, 24436-37, 24441-48, 24691 (Cch California Tax Reports § 10-521, 10-525, 10-529, 10-537, 10-545, 10-549, 10-553, 10-556a, 10-740, 10-752, 10-760, 10-764, 10-780, 10-788, 10-792, 10-804, 10-808, 10-809, 11-132). Guidebook to California Taxes, cit., § 1017, pp. 513-516.

(61) Secs. 17201, 17269, 17270, 17274-75, 17280-82, 17286, 17299.8-9.9 (Cch California Tax Reports § 15-715, 15-717, 15-718, 15-719, 15-720, 15-721, 15-722, 15-723, 15-724, 15-725, 15-726, 15-727, 15-728, 15-729, 15-730, 15-731, 15-732, 15-733, 15-734, 15-735, 15-736, 15-737, 15-738, 15-739, 15-740, 15-741, 15-742, 15-743, 15-744, 15-745, 15-746, 15-747, 15-748, 15-749, 15-750, 15-751, 15-752, 15-753, 15-754, 15-755, 15-756, 15-757, 15-758, 15-759, 15-760, 15-761, 15-762, 15-763, 15-764, 15-765, 15-766, 15-767, 15-768, 15-769, 15-770, 15-771, 15-772, 15-773, 15-774, 15-775, 15-776, 15-777, 15-778, 15-779, 15-780, 15-781, 15-782, 15-783, 15-784, 15-785, 15-786, 15-787, 15-788, 15-789, 15-790, 15-791, 15-792, 15-793, 15-794, 15-795, 15-796, 15-797, 15-798, 15-799, 15-800, 15-801, 15-802, 15-803, 15-804, 15-805, 15-806, 15-807, 15-808, 15-809, 15-810, 15-811, 15-812, 15-813, 15-814, 15-815, 15-816, 15-817, 15-818, 15-819, 15-820, 15-821, 15-822, 15-823, 15-824, 15-825, 15-826, 15-827, 15-828, 15-829, 15-830, 15-831, 15-832, 15-833, 15-834, 15-835, 15-836, 15-837, 15-838, 15-839, 15-840, 15-841, 15-842, 15-843, 15-844, 15-845, 15-846, 15-847, 15-848, 15-849, 15-850, 15-851, 15-852, 15-853, 15-854, 15-855, 15-856, 15-857, 15-858, 15-859, 15-860, 15-861, 15-862, 15-863, 15-864, 15-865, 15-866, 15-867, 15-868, 15-869, 15-870, 15-871, 15-872, 15-873, 15-874, 15-875, 15-876, 15-877, 15-878, 15-879, 15-880, 15-881, 15-882, 15-883, 15-884, 15-885, 15-886, 15-887, 15-888, 15-889, 15-890, 15-891, 15-892, 15-893, 15-894, 15-895, 15-896, 15-897, 15-898, 15-899, 15-900, 15-901, 15-902, 15-903, 15-904, 15-905, 15-906, 15-907, 15-908, 15-909, 15-910, 15-911, 15-912, 15-913, 15-914, 15-915, 15-916, 15-917, 15-918, 15-919, 15-920, 15-921, 15-922, 15-923, 15-924, 15-925, 15-926, 15-927, 15-928, 15-929, 15-930, 15-931, 15-932, 15-933, 15-934, 15-935, 15-936, 15-937, 15-938, 15-939, 15-940, 15-941, 15-942, 15-943, 15-944, 15-945, 15-946, 15-947, 15-948, 15-949, 15-950, 15-951, 15-952, 15-953, 15-954, 15-955, 15-956, 15-957, 15-958, 15-959, 15-960, 15-961, 15-962, 15-963, 15-964, 15-965, 15-966, 15-967, 15-968, 15-969, 15-970, 15-971, 15-972, 15-973, 15-974, 15-975, 15-976, 15-977, 15-978, 15-979, 15-980, 15-981, 15-982, 15-983, 15-984, 15-985, 15-986, 15-987, 15-988, 15-989, 15-990, 15-991, 15-992, 15-993, 15-994, 15-995, 15-996, 15-997, 15-998, 15-999, 16-000) (segue)

## Organizzazioni con speciali deduzioni

La legge californiana ammette speciali deduzioni per talune categorie di organizzazioni (59):

- building and loan associations (associazioni per l'edilizia o per il prestito), per le quali è ammessa la deduzione dei dividendi sulle quote;
- agricultural cooperative associations (associazioni cooperative agricole), per le quali è ammessa la deduzione del reddito ottenuto da non-profit activities;
- altre associazioni cooperative, per le quali è ammessa la deduzione del reddito ottenuto da certe non-profit activities;
- retail cooperatives, per le quali è ammessa la deduzione di certi allocated patronage refunds;
- mutual savings banks (banche mutualistiche di risparmio), per le quali è ammessa la deduzione di certi interessi sui depositi;
- real estate investment trusts (trust di investimento in beni immobiliari), per i quali è ammessa la deduzione del reddito distribuito durante l'anno o entro un certo periodo dell'anno;
- regulated investment companies, per le quali è ammessa la deduzione degli exempt interest dividends distribuiti tra gli azionisti;
- credit unions, per le quali è ammessa la deduzione del reddito da investimenti sui surplus member savings capital.

- talune spese connesse ad **attività di intrattenimento**, doni aziendali, e convegni all'estero;
- deduzioni per interessi, tasse, svalutazione, e ammortamento vengono negati ai *property owners* che **omettano di compilare i dovuti rendiconti** di informazione in determinate circostanze;
- deduzioni **per remunerazioni di servizi personali** che non siano riportati nelle debite dichiarazioni al datore di lavoro o nei previsti *information returns*, possono non essere ammesse a detrazione, a discrezione del Ftb;
- spese sostenute in un circolo che metta in atto **pratiche discriminatorie**;
- spese di **pubblicità in programmi politici** o per l'ammissione a *political fundraising functions* ed eventi similari.

## Capital gains and losses

La legge dello Stato della California mutua il trattamento adottato in sede di tassazione federale dei *capital gains and losses* con talune differenze (62):

- la *federal alternative tax on corporations* non viene ammessa;
  - la limitazione sulle perdite non si applica agli *income years* che inizino prima del 1990;
  - la legge californiana ammette un *carryover* quinquennale, ma non un *carryback*, delle perdite sostenute in *income years* iniziati dopo il 1989: la legge federale dispone in aggiunta un *carryback* triennale;
  - le disposizioni concernenti il trattamento di *certain passive foreign investment companies* non si applicano nello Stato della California;
  - le disposizioni concernenti il guadagno da determinate vendite o transazioni di azioni straniere non si applicano alle transazioni occorse dopo il 20 agosto 1990 negli *income years* che inizino dopo il 1989;
  - la legge californiana si conforma alla normativa federale che autorizza certe società alla vendita di *publicly traded securities* purché i profitti vengano investiti entro 60 gg. per comprare azioni o partecipazioni in certe piccole società di investimento. Detta disposizione si applica solamente agli *income years* che inizino dopo il 1996.
- Riguardo alla *adjusted basis* (63), la legge californiana richiama l'*Irc Sec. 1016(a)*.

Alcuni *federal basis adjustments* **non sono** tuttavia **applicabili** secondo la legge californiana, fra questi:

- valore delle azioni detenute in una società straniera controllata;
- deduzioni sull'utilizzo di **carbone e acciaio**;
- l'ammontare della *gas guzzler tax* imposta sulle **automobili**;
- taluni crediti per investimenti federali sulle **tasse**;
- deduzioni non ammesse sulla vendita di un **raccolto non mietuto**;
- ammortizzazione del premio e *accrual of discount* su obbligazioni e titoli di credito detenuti da una *life insurance company*;
- taluni importi, dedotti conformemente alla *Irc Sec. 59 (e)* che non siano trattati quali *tax preference items* se dedotti;

- tasse di rinuncia pagate su di una *open-space easement*;
- *tax recoupment fees on timberland*;
- *sales or use tax* pagate dal contribuente per l'acquisto di una proprietà, se il contribuente richiede il credito sulla tassazione eventualmente previsto, come nel caso di *enterprise zone* o *businesses on certain qualified property*;
- spese per terreni agricoli e per conservazione delle **acque**;
- importi dedotti per possesso di **veicoli che utilizzino combustibili puliti**.

## Allocation e apportionment

Qualunque società, come già esaminato, che tragga un reddito da fonti ubicate nello Stato della California è soggetta alla tassa californiana (64). **Se tutto il reddito proviene dalla California, tale reddito è interamente soggetto alla tassazione dello Stato della California**, e non sussistono problemi di *apportioning* di una porzione del totale reddito netto allo Stato.

Una società può tuttavia trarre i propri proventi da fonti ubicate al di fuori dello Stato della California, qualora conduca affari o svolga le proprie attività fuori dello Stato.

L'*apportionment of income* deve pertanto essere utilizzato qualora sussistano attività di affari, in capo alla società soggetta a tassazione, che siano tassabili entro e fuori la California. Il contribuente può essere tassato *outside California* se **una delle due seguenti condizioni sia soddisfatta**:

- il contribuente è soggetto ad una *net income tax*, una *franchise tax* misurata dal reddito netto, una *franchise tax* per il privilegio di condurre affari, o una *corporate stock tax* in un altro Stato;
- un altro Stato ha giurisdizione nell'imposizione di una *net income tax* sul contribuente, sia che l'altro Stato assoggetti il contribuente alla tassazione sia che non lo faccia.

Si ritiene che uno Stato abbia il potere di imporre una *net income tax* qualora l'imposizione di una tassa sia permessa in conformità al disposto dalla legge federale, la *Public Law 86-272*, la quale regola le società impegnate esclusivamente nel commercio interstatale.

### Note:

(segue nota 61)

727, 15-898, 15-900, 15-905, 15-933, 15-943, 15-955, 15-974, 15-977, 89-410). Guidebook to California Taxes, cit., § 322, pp. 291-293.

(62) Former Secs. 24904, 24905.5, Secs. 24956, 24990, 24990.5, 24995 (Cch California Tax Reports § 11-280, 11-930, 11-972). Guidebook to California Taxes, cit., § 1214, p. 533.

(63) Secs. 24911, 24916, 24916.2 (Cch California Tax Reports § 11-859, 11-875). Guidebook to California Taxes, cit., § 1235, pp. 539-540.

(64) Secs. 25101, 25120-22 (Cch California Tax Reports § 12-405, 12-430). Guidebook to California Taxes, cit., § 1302, pp. 544-549.

Con il termine «altro Stato» si intende, oltre agli altri Stati degli Usa, altresì il *District of Columbia*, *Puerto Rico*, *U.S. territories and possessions*, e qualunque altro paese straniero o *political subdivision*.

La *Regulation 25122* del Ftb dispone alcune regole che devono essere utilizzate per determinare se un contribuente sia soggetto alla tassazione in un altro Stato. Lo stesso Ftb può richiedere che sia fornita la prova dell'avvenuta compilazione di un *return* e del relativo pagamento delle tasse in un altro Stato.

Qualora il reddito debba essere *apportioned within and outside* lo Stato il reddito tassabile viene determinato nel seguente modo:

■ si detrae dal reddito totale netto qualunque *non-business income* (provento da attività non d'affari) attribuibile a *intangible assets* (beni non materiali) o altre proprietà non connesse con l'attività principale;

■ si ripartisce il rimanente reddito netto, detto *business income*, proporzionalmente ai proventi ottenuti dentro e fuori dallo Stato, per mezzo di una formula (successivamente riportata);

■ l'ammontare tassabile è l'ammontare del *business income* che sia attribuibile allo Stato della California, di cui al punto precedente, più il reddito, al netto delle perdite, determinato conformemente al punto 1, che sia totalmente attribuibile alla California.

Conformemente alla *Regulation 25120* del Ftb, il reddito viene sempre considerato come *business income* soggetto all'*apportionment*, a meno che sia chiaramente classificabile quale *nonbusiness income*. Di norma tutto il reddito viene considerato *business income* se derivi dalla conduzione di operazioni di scambio o di commercio.

La seguente tipologia di reddito costituisce *nonbusiness income* (65):

■ guadagni netti e diritti di *royalty* che derivino da **proprietà immobiliari**, nonché guadagni e perdite ottenute dalla vendita delle stesse, sono allocabili allo Stato in cui la proprietà è situata;

■ guadagni netti e diritti di *royalty* che derivino da **beni reali**, sono allocabili allo Stato in cui il bene è utilizzato. Qualora il contribuente non sia stabilito o non sia tassabile nello Stato in cui la proprietà è utilizzata, tale reddito viene ad essere tassato nello Stato del domicilio commerciale del proprietario del bene. Se il bene sia utilizzato in più di uno Stato, il relativo reddito viene allocato in uno Stato, sulla base del numero di giorni in cui tale bene si sia trovato dentro o fuori lo Stato della California, per il periodo dell'*income year* in cui se ne siano tratti guadagni o diritti. Se il periodo di tempo di allocazione non è conosciuto o non è accertabile dal contribuente, la proprietà sarà considerata come utilizzata nello Stato in cui essa si trova al momento in cui il soggetto che paga il canone o la *royalty* ne ottenga il possesso;

■ guadagni o perdite ottenute dalla vendita di **beni materiali** sono allocabili allo Stato dove la proprietà è ubicata al momento della vendita. Se il contribuente non sia tassabile nello Stato in cui la proprietà è ubicata al momento della vendita, il guadagno o la perdita viene allocato nello Stato dove il

contribuente ha il proprio domicilio commerciale; ■ interessi e dividendi, nonché guadagni e perdite dalla vendita di *intangible personal property* (**beni non materiali**) sono allocabili interamente allo Stato del domicilio commerciale del contribuente;

■ i diritti pagati per **brevetti e diritti d'autore**, sono allocabili allo Stato ove il brevetto o il diritto d'autore venga utilizzato dal pagatore delle *royalties*. Se il contribuente non sia tassabile nello Stato in cui la proprietà è utilizzata, tali proventi vengono allocati nello Stato del domicilio commerciale. Se il brevetto viene utilizzato in più di uno Stato per la produzione e fabbricazione, o se un prodotto brevettato venga fabbricato in più di uno Stato, il *royalty income* viene allocato negli Stati di utilizzo sulla base dei *gross royalty receipts*, ovvero dei ricavi lordi sui diritti. Se il contribuente ometta di aggiornare le documentazioni contabili riguardo gli Stati di utilizzo, l'intero ammontare viene allocato nello Stato del domicilio commerciale del contribuente. Un diritto d'autore si considera utilizzato nello Stato ove la stampa o altra pubblicazione abbiano luogo.

Con il termine «*commercial domicile*», ovvero **domicilio commerciale**, si intende il luogo da cui principalmente il commercio o l'attività del contribuente siano dirette o amministrare.

La legge californiana dispone regole precise al fine di ripartire tra le diverse giurisdizioni i guadagni percepiti, attraverso delle formule. È altresì previsto che, qualora l'utilizzo della **formula di ripartizione** non rifletta esattamente l'estensione dell'attività del contribuente nello Stato, possa essere utilizzata una contabilità separat (66).

Per determinare se una attività si svolga esclusivamente all'interno di una giurisdizione, o meno, deve essere soddisfatta una delle seguenti tre condizioni:

■ *the three unities test*: le proprietà della società, il suo centro operativo (per le operazioni di acquisto, pubblicità, e contabilità, ed amministrazione) ed il suo centro direzionale (con riferimento alla propria forza lavorativa impiegata ed alla direzione delle operazioni) sono ubicati **nello Stato** (67);

■ *the contribution and dependency test*: se l'operazione attinente alla parte del business compiuto entro lo Stato sia dipendente da o contribuisca alla parte del business realizzato **al di fuori dello Stato**, tali operazioni sono da considerarsi unitarie (68);

■ *the functional integration test*, con il quale viene determinata l'unitarietà delle diverse attività sulla base del fatto che i singoli contributi ai risultati finali

#### Note:

(65) Secs. 25123-27 (Cch California Tax Reports § 12-475, 12-495). Guidebook to California Taxes, cit., § 1303, pp. 549-552.

(66) Secs. 25128, 25137 (Cch California Tax Reports § 12-500, 12-550, 12-610). Guidebook to California Taxes, cit., § 1304, pp. 552-566.

(67) Cfr. *Butler Brothers v. McColgan* (1942) (Cch California Tax Reports § 12-500.15).

(68) Cfr. *Edison California Stores Inc. v. McColgan* (1947) (Cch California Tax Reports § 12-500.17).

di guadagno siano o meno il prodotto di una integrazione funzionale centralizzata e di economie di scala (69).

L'*apportionment formula* (70) viene utilizzata per il **calcolo delle percentuali** da utilizzarsi per calcolare la percentuale di *business income* tassabile in California. Essa consiste in una **formula basata su tre fattori**:

■ *real and tangible personal property*, ovvero il valore dei beni mobili ed immobili posseduta o locati dal contribuente,

■ *payroll*, ovvero il valore di quanto versato ai dipendenti, incluse tutte le forme di compensazione pagate agli stessi, e

■ *sales*, ovvero il valore lordo dei proventi derivanti dalla vendita dei propri beni mobili ed immobili.

La formula può essere ridotta al seguente schema. In breve, la sommatoria dei rapporti viene divisa per quattro e il fattore risultante viene applicato al reddito totale del contribuente al fine di calcolare la percentuale di reddito tassabile nello Stato della California:

$$\frac{\text{Calif. Prop.}}{\text{Total Prop.}} + \frac{\text{Calif. Payroll}}{\text{Total Payroll}} + \frac{2 \times \text{Calif. Sales}}{\text{Total Sales}} / 4 = \text{Calif. factor}$$

L'Ftb ha apportato delle modifiche ad alcune regole dell'*apportionment*, con riferimento a determinate e per determinate attività, quali *foreign operations and partnership*. Talune di queste regole sono state pubblicate quali disposizioni ufficiali. Tra le società che sono sottoposte a tale diverso trattamento: compagnie aeree; banche e società finanziarie; attività di pesca commerciale; attività edilizia; *franchisors*; produttori cinematografici e televisivi; società *offshore* di escavazione; *partnerships*; *personal service companies*; società sportive di professionisti; editori di media cartacei; compagnie ferroviarie; imprese di autotrasporto (71).

Riguardo la computazione della *property factor* (72), tutte le *real estate and tangible personal property* possedute o locate dalla società ed impiegate nello svolgimento dell'attività devono essere tenute in considerazione. I beni utilizzati per produrre proventi non correlati all'attività di impresa sono esclusi dal calcolo, ma i beni utilizzati per produrre proventi sia correlati che non correlati all'attività sono inclusi in rapporto al loro utilizzo per produrre proventi correlati all'attività di impresa. Una proprietà posseduta dalla società «in transito fra Stati» viene generalmente considerata essere locata nel luogo della sua destinazione finale.

In *Appeal of American Telephone and Telegraph Co. v.* (1982) (73) l'Ftb incluse le seguenti **proprietà non fisicamente locata nello Stato**:

■ la porzione dell'alto mare di certi cavi posseduti congiuntamente dalla California e dalle Hawaii,

■ una porzione di certi *leased satellite circuits* collocati nello spazio cosmico.

L'Ftb sostenne che le proprietà in questione vennero usate in California entro i parametri stabiliti dalla legge. L'Sbe respinse la tesi ma raggiunse il medesimo risultato applicando la regola della deviazione dalla formula per riflettere completa-

mente l'estensione della attività di business in California.

Riguardo il *payroll factor* (74), esso include tutti ovvero i salari, gli stipendi le commissioni e gli altri compensi pagati ai dipendenti. Per verificare se un determinato soggetto sia un dipendente o meno, si deve esaminare come lo stesso sia considerato ai fini del *payroll tax purposes*: se la persona non viene considerata un dipendente la sua retribuzione non deve venire inclusa nel calcolo del fattore. La retribuzione viene attribuita alla California laddove:

■ il dipendente svolga i propri compiti totalmente entro lo Stato della California;

■ il dipendente svolga dei compiti sia all'interno che all'esterno dello Stato, ma i compiti eseguiti fuori dallo Stato siano incidentali a quelli svolti entro lo Stato;

■ il dipendente svolga dei compiti entro lo Stato, e la base delle operazioni sia nello Stato, o, qualora non ci sia una base operativa, il luogo da cui la prestazione sia diretta o controllata si trovi in California;

■ il dipendente svolga dei compiti entro lo Stato e la base delle operazioni, o il luogo da cui la prestazione sia diretta o controllata, non sia in alcuno Stato in cui parte delle prestazioni sia svolta, ma la residenza del lavoratore sia in California.

## Commonly controlled group

Riguardo alla dichiarazione congiunta, questa viene richiesta qualora le società siano parte di un *commonly controlled group* (75). Un *commonly controlled group* può consistere in:

■ un gruppo di società collegate attraverso una *stock ownership* in cui la casa madre detenga delle azioni aventi più del 50% del potere di voto di almeno una delle società e, se possibile, la **casa madre o una o più delle altre società detengano azioni cumulativamente rappresentanti più del 50% del potere di voto** di ciascuna delle società;

### Note:

(69) Cfr. *Container Corporation of America v. Ftb* (1983) (Cch California Tax Reports § 12-500.55).

(70) Secs. 25128, 25137 (Cch California Tax Reports § 12-405, 12-550, 12-575, 12-605, 12-625, 12-632). Guidebook to California Taxes, cit., § 1305, pp. 566-569.

(71) Secs. 25137, 25141 (Cch California Tax Reports § 12-610, 12-635). Guidebook to California Taxes, cit., § 1305a, pp. 569-572.

(72) Secs. 25101.3, 25107, 25129-31 (Cch California Tax Reports § 10-007, 12-430, 12-580). Guidebook to California Taxes, cit., § 1306, pp. 572-574.

(73) (Cch California Tax Reports § 12-610.551).

(74) Secs. 25107, 25132-33 (Cch California Tax Reports § 10-007, 12-430, 12-605). Guidebook to California Taxes, cit., § 1307, p. 575.

(75) Secs. 23801, 25101.15, 25102, 25104-05, 25106.5 (Cch California Tax Reports § 12-675, 89-130, 89-137). Guidebook to California Taxes, cit., § 1309, pp. 580-589.

■ due o più società, se le azioni rappresentanti più del 50% del potere di voto di tali società, siano detenute da una **sola persona**;

■ due o più società, se più del 50% della *ownership or beneficial ownership* delle azioni avente il potere di voto in ciascuna società consista di **stapled interests**;

■ due o più società, se le azioni rappresentanti più del 50% del potere di voto delle società siano cumulativamente **detenute da o a beneficio di membri della stessa famiglia**.

Una società avente i requisiti per diventare membro di uno o più di uno *commonly controlled group* deve scegliere esclusivamente un singolo gruppo. L'adesione a tale gruppo avrà termine quando le azioni di tale società vengano vendute, scambiate, o liquidate in altro modo, a meno che la società torni a soddisfare i requisiti per essere membro della stessa *commonly controlled group* entro un periodo di due anni.

In *Rain Bird Sprinkler Mfg. Corp. v. Ftb* (1991) (76), una corte giudiziaria californiana consentì che diciassette società potessero compilare una **dichiarazione congiunta**, anche se nessun singolo individuo o entità deteneva un interesse maggioritario in tutte le altre società. La corte sostenne in tale caso la tesi della sussistenza di una *unity of ownership*, ovvero di una unitarietà di proprietà, in quanto i membri della stessa famiglia detenevano la maggioranza del *voting stock*, le azioni aventi diritto di voto, in ciascuna delle società e tutte le azioni di ciascuna società erano sottoposte a limitazioni, previste nei contratti scritti di acquisto, le quali vietavano il trasferimento delle azioni a soggetti al di fuori della cerchia familiare.

## Amministrazione delle tasse e penalità

La regolamentazione delle imposte nello Stato della California è amministrato dal *Franchise Tax Board* composto dallo *State Controller*, dal *Director of the Dpt. of Finance*, e dal *Chairman dello State of Board of Equalization*. Il responsabile amministrativo del Ftb

è l'*Executive Officer*. L'Ftb ha ampi poteri nel prescrivere norme e definire regolamenti. L'Ftb assiste inoltre i contribuenti sia formando specifici volontari che aiutano gratuitamente chi lo richiama a compilare i dovuti moduli sia garantendo un servizio di assistenza telefonica sempre gratuito (77).

Ai contribuenti nonché alle aziende viene garantito una serie di diritti basilari individuati nel *Katz-Harris Taxpayers' Bill of Rights*. Tali diritti possono essere fatti valere se ritenuti lesi da un'azione del Ftb, quale un difetto nell'accertamento tributario o una richiesta di rimborso, appellando al Sbe. Le udienze di appello di fronte al comitato di verifica del computo delle tasse o all'ufficio legale del Ftb devono essere tenute nel giorno e nel posto che siano da considerarsi ragionevoli e convenienti per il contribuente. Il contribuente prima dell'udienza deve essere avvisato del diritto alla presenza di un agente designato d'ufficio. Le udienze possono essere registrate solo se previamente ne è stata data notizia al contribuente che ha diritto di ricevere una copia del verbale. Al contribuente vittorioso nell'appello verranno rimborsate le spese processuali (78).

La legge della California prevede **pene differenziate** per le violazioni commesse nel versamento delle tasse (ved. **Tavola 2**) (79).

### Note:

(76) Cch California Tax Reports § 12-500.524.

(77) Secs. 18624-25, 19501-11, 19525, 19717, 21001-26 (Cch California Tax Reports § 89-020, 89-167, 89-315, 89-510, 89-566). Guidebook to California Taxes, cit., § 701, pp. 365-367.

(78) Secs. 19225, 21001-27 (Cch California Tax Reports § 89-230, 89-235, 89-510). Guidebook to California Taxes, cit., § 701a, pp. 367-370

(79) Secs. 17299.8, 17299.9, 18633.5, 19011, 19116, 19131-36.3, 19164, 19166-67, 19169, 19172-79, 19181-87, 19701-01.5, 19705-06, 19708-09, 19711-15, 19720-21 (Cch California Tax Reports § 89-231, 89-410, 89-420). Guidebook to California Taxes, cit., § 710, pp. 382-388.

**Tavola 2 - Violazioni nel versamento delle tasse**

Violazioni	Pene
• Omissione nel riportare quanto ricevuto in pagamento per prestazioni di servizi, divieto di deduzione	l'ammontare non riferito moltiplicato per il più elevato rateo di tassazione sul personal income
• Omissione nel riportare transazioni immobiliari	divieto di deduzione
• Mancanza nell'osservanza di rimettere il pagamento a mezzo di sistemi elettronici senza giustificato motivo	10% dell'ammontare pagato
• Omissione nel compilare il return senza giustificato motivo – per le persone, dopo 60 gg. – se doloso	5% per ogni mese fino ad un massimo di 25% – l'ammontare che risulti minore tra \$100 o 100% della tassa – 15% per ogni mese fino ad un massimo di 75%



**Tavola 2 - Violazioni nel versamento delle tasse**

<b>Violazioni</b>	<b>Pene</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omissione nel versare l'ammontare alla data dovuta o entro 15 gg. dalla comunicazione o richiesta senza giustificato motivo o, per le Llcs, omissione nel pagare quanto dovuto da un socio non residente quando richiesto</li> </ul>	5% dell'ammontare non pagato più lo 0,5% per mese della tassa rimanente fino ad un massimo del 25% dell'ammontare non pagato
<ul style="list-style-type: none"> <li>Mancanza nel fornire le informazioni richieste o di compilare il return a seguito di comunicazione o richiesta del Ftb senza giustificato motivo</li> </ul>	25% dello scoperto o dell'ammontare della tassa per le quali l'informazione venne richiesta
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omissione nel riportare le scorte delle piccole attività di impresa senza giustificato motivo                             <ul style="list-style-type: none"> <li>– se l'omissione è dovuta a negligenza o condotta intenzionale</li> </ul> </li> </ul>	\$50 per report – \$100
<ul style="list-style-type: none"> <li>Assegno a vuoto o trasferimento a mezzo di sistemi elettronici non pagato                             <ul style="list-style-type: none"> <li>– se l'assegno sia emesso per \$750 o più</li> </ul> </li> </ul>	l'importo minore tra \$15 o ammontare dell'assegno – 2% dell'ammontare dell'assegno
<ul style="list-style-type: none"> <li>Sottopagamento della tassa stimata</li> </ul>	la penalità viene computata come percentuale del sottopagamento per il periodo intercorso
<ul style="list-style-type: none"> <li>Negligenza, sostanziale sottopagamento, etc., senza giustificato motivo                             <ul style="list-style-type: none"> <li>– in caso di dichiarazioni inesatte con negligenza computazioni</li> </ul> </li> </ul>	– 20% del sottopagamento attribuibile all'infrazione – 40% del sottopagamento attribuibile all'infrazione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Frode</li> </ul>	75% del sottopagamento attribuito a frode
<ul style="list-style-type: none"> <li>Understatement da parte della persona incaricata della compilazione della documentazione                             <ul style="list-style-type: none"> <li>– se premeditato o deliberato</li> </ul> </li> </ul>	\$250 per return – \$1.000
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omissione da parte della persona incaricata della compilazione della documentazione di dare copia del return al contribuente, di fornire il numero identificativo, o di trattenere copia della debita documentazione</li> </ul>	\$50 per ogni omissione fino ad un massimo di \$25,000 per return period
<ul style="list-style-type: none"> <li>Negoziare o girare i rimborsi del cliente da parte della persona incaricata della compilazione della documentazione</li> </ul>	\$250 per assegno o altro titolo più una sanzione penale fino ad un massimo di \$1.000 e/o fino ad un anno di prigione, e le spese processuali
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omissione nel compilare partnership return</li> </ul>	\$10 moltiplicato per i numeri dei partner
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omissione nel compilare tax shelter promoter return entro 60 gg. dalla richiesta del Ftb</li> </ul>	\$1.000 moltiplicato per il numero degli investitori
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omissione nel tenere la documentazione giustificativa del tax shelter promoter return</li> </ul>	\$1.000 moltiplicato per il numero degli investitori
<ul style="list-style-type: none"> <li>False dichiarazioni connesse alle deduzioni</li> </ul>	\$500
<ul style="list-style-type: none"> <li>Promuovere l'illecito tax shelter</li> </ul>	l'importo minore tra \$1.000 e 100% del ricavo lordo conseguente alla violazione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Concorrere o favorire la sottostima di quanto dovuto per tasse</li> </ul>	\$1.000
<ul style="list-style-type: none"> <li>Compilare futili returns</li> </ul>	\$500
<ul style="list-style-type: none"> <li>Non conformarsi all'originario discount reporting dell'emissione senza ragionevole causa</li> </ul>	1% del prezzo di emissione aggregato fino ad un massimo di \$50.000 per emissione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Mancanza nel fornire informazioni riguardanti tax shelter</li> </ul>	l'importo maggiore tra 1% degli investimenti aggregati e \$500
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omissione nel registrare in tempo un confidential corporate tax shelter                             <ul style="list-style-type: none"> <li>– se intenzionale</li> </ul> </li> </ul>	l'importo maggiore tra \$10.000 e 50% delle promoters fees – 75%

**Tavola 2 - Violazioni nel versamento delle tasse**

<b>Violazioni</b>	<b>Pene</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omissione nel compilare information return o fornire payee statement                             <ul style="list-style-type: none"> <li>– se l'inosservanza dei requisiti sia intenzionale</li> </ul> </li> </ul>	\$50 per violazione fino ad un massimo di \$100.000 per anno per i payee statements o \$250.000 per anno per gli information returns; – l'importo maggiore tra \$100 o 5% o 10% degli importi che debbano essere riportati, a seconda del return in questione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omissione nel fornire una motivazione scritta</li> </ul>	\$10 per omissione fino ad un massimo di \$5.000
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omissione nel compilare information report concernente individual retirement account Ira o annualità</li> </ul>	\$50 per omissione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Sovra valutazione di contribuzioni non deducibili senza giustificato motivo</li> </ul>	\$100 per sovrastimazione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omissione nel compilare nel tempo dovuto un return concernente Golden State Scholarshare Trust activities</li> </ul>	\$50 per omissione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omissione di compilare il return o di fornire informazioni; compilare un falso o fraudolento return o fornire informazioni false e fraudolenti; favorire o rendersi complice di evasione delle tasse; intenzionalmente non pagare le tasse o estimated tax</li> </ul>	\$5.000 massimo più una sanzione penale fino ad un massimo di \$1.000 e/o fino ad un anno di prigione, e le spese processuali
<ul style="list-style-type: none"> <li>Intentare un procedimento di rimborso su basi frivole</li> </ul>	\$5,000 massimo
<ul style="list-style-type: none"> <li>Ottenere, vistare, o negoziare, un tax refund warrant ottenuto dalla compilazione di un return sapendo che il beneficiario non sia legittimato al rimborso                             <ul style="list-style-type: none"> <li>– se compiuto intenzionalmente e con l'intento di frodare</li> </ul> </li> </ul>	\$5.000 massimo più una sanzione penale fino ad un massimo di \$1.000 e/o fino ad un anno di prigione, e le spese processuali e di investigazione – \$10.000 massimo più una sanzione penale fino ad un massimo di \$50.000 e/o fino ad un anno di prigione (o fino a tre anni), e le spese processuali e di investigazione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Falsificare la firma del coniuge</li> </ul>	fino a \$5.000 e/o fino ad un anno di prigione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Volontariamente compilare o firmare un return o un documento includente una dichiarazione prestata sotto pena di spergiuro che il compilatore o il firmatario non crede che sia materialmente vero o corretto</li> </ul>	fino a \$5.000 e/o fino a tre anni di prigione, e le spese processuali e di investigazione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Volontariamente assistere alla preparazione o presentazione di un return o documento falso</li> </ul>	fino a \$5.000 e/o fino a tre anni di prigione, e le spese processuali e di investigazione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Falsamente compilare o firmare un bond, permit, entry, o documento richiesto</li> </ul>	fino a \$5.000 e/o fino a tre anni di prigione, e le spese processuali e di investigazione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Rimuovere, depositare, o nascondere beni tassabili per evadere le tasse</li> </ul>	fino a \$5.000 e/o fino a tre anni di prigione, e le spese processuali e di investigazione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Nascondere proprietà o distruggere o falsificare documenti riguardanti un tax settlement, closing agreement, compromise, o offer in compromise</li> </ul>	fino a \$5.000 e/o fino a tre anni di prigione, e le spese processuali e di investigazione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omettere coscientemente di compilare un return o fornire informazioni con l'intento di frodare</li> </ul>	fino a \$20.000 e/o fino ad un anno di prigione (o fino a tre anni), e le spese processuali e di investigazione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Compilare, firmare, verificare coscientemente un falso return o statement con l'intento di evadere le tasse</li> </ul>	fino a \$20.000 e/o fino ad un anno di prigione (o fino a tre anni)
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omettere di incassare e pagare le imposte</li> </ul>	fino a \$20.000 e/o fino a tre anni di prigione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omettere di versare nonresident withholding</li> </ul>	fino a \$1.000 e/o fino ad un anno di prigione, e le spese processuali e di investigazione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Rendere false informazioni al datore di lavoro</li> </ul>	\$1.000 e/o fino ad un anno di prigione
<ul style="list-style-type: none"> <li>Omettere di istituire il conto delle detrazioni</li> </ul>	fino a \$5.000 e/o fino ad un anno di prigione