

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

CFC rule: gli obblighi dichiarativi in capo al contribuente nazionale

di **Marco Bargagli**

Come noto, ai sensi dell'[articolo 167, comma 1, del Tuir](#), se un **soggetto residente in Italia** detiene, **direttamente o indirettamente**, anche tramite società fiduciarie o per interposta persona, il **controllo di un'impresa, di una società o altro ente**, residente o localizzato in **Stati o territori a regime fiscale privilegiato**, i redditi conseguiti dal soggetto estero controllato sono imputati, **a decorrere dalla chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero controllato**, ai soggetti residenti in **proporzione alle partecipazioni** da essi detenute.

La **tassazione per trasparenza** non si applica se il **soggetto residente in Italia** dimostra, **alternativamente**, la sussistenza di una delle **condizioni** indicate nell'[articolo 167, comma 5, lettere a\) o b\) del Tuir](#), ovvero che:

- la società o **l'ente non residente** svolge **un'effettiva attività industriale o commerciale**, come sua **principale attività**, nel mercato dello **Stato o territorio di insediamento**;
- dalle partecipazioni **non consegue l'effetto** di voler localizzare i redditi in **Stati o territori a fiscalità privilegiata**.

A tal fine, il contribuente **può interpellare preventivamente** l'Amministrazione finanziaria, avvalendosi delle disposizioni previste **dall'[articolo 11 della Legge 212/2000](#)**.

La disciplina CFC si applica, ai sensi dell'[articolo 167, comma 8-bis del Tuir](#) anche nell'ipotesi in cui i soggetti **esteri controllati** siano localizzati in Stati o **territori diversi da quelli a fiscalità privilegiata**, qualora ricorrano **congiuntamente** le seguenti condizioni:

- siano assoggettati a **tassazione effettiva** inferiore a **più della metà** di quella a cui sarebbero stati soggetti **ove residenti in Italia**;
- abbiano **conseguito proventi** derivanti per **più del 50%** dalla gestione, dalla detenzione o dall'investimento in titoli, partecipazioni, crediti o altre attività finanziarie (**es. interessi attivi**), dalla cessione o dalla concessione in uso di diritti immateriali relativi alla proprietà industriale, letteraria o artistica (**es. royalties attive**), nonché dalla **prestazione di servizi infragruppo** resi nei confronti di soggetti che **direttamente o indirettamente controllano la società** o l'ente non residente, **ne sono controllati** o sono controllati dalla stessa società che controlla la società o l'ente non residente, ivi compresi i **servizi finanziari**.

Proprio con **particolare riferimento** alla tassazione delle c.d. **“CFC white list passive income”** con il [provvedimento n. 143239 del 16 settembre 2016](#) del Direttore dell'Agenzia delle Entrate sono indicati i **criteri** per determinare con **modalità semplificate l'effettivo livello di tassazione**, tra cui figura l'irrilevanza delle **variazioni non permanenti della base imponibile**.

Avuto riguardo agli **obblighi dichiarativi**, il **quadro FC del modello Redditi 2017** - periodo d'imposta 2016 – deve essere **compilato dai soggetti residenti in Italia** che detengono, **direttamente o indirettamente**, anche tramite **società fiduciarie** o per **interposta persona**, il **controllo** di un'impresa, di una società o di altro ente, residente o localizzato in **Stati o territori con regime fiscale privilegiato**, anche **speciale**, individuati con i criteri indicati dall'[articolo 167, comma 4, del Tuir](#), **diversi da quelli appartenenti all'Unione europea** ovvero da quelli **aderenti allo Spazio economico europeo**, con i quali l'Italia **abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni**.

Il **medesimo quadro FC** andrà compilato anche se il **soggetto residente in Italia** detiene, direttamente o indirettamente, il controllo di un'impresa, di una società o di altro ente, residente o localizzato in **Stati o territori con regime fiscale privilegiato** per le quali, tuttavia, **ricorrono congiuntamente** le condizioni previste dall'[articolo 167, comma 8-bis del Tuir](#) c.d. normativa **“CFC white list passive income”**.

Ciò posto, il **soggetto residente in Italia** che detiene il **controllo di più imprese**, società o enti residenti in Stati con regime fiscale privilegiato, **è tenuto a compilare** il quadro FC per ciascuna CFC controllata, dovendo **numerare progressivamente la casella “Mod. N.”** del modello dichiarativo.

Di contro, il quadro FC **non va compilato** qualora il soggetto che esercita il controllo per effetto di **particolari vincoli contrattuali** o i soggetti da esso partecipati, **non possiedano partecipazioni agli utili**.

In caso di controllo esercitato da un soggetto **non titolare di reddito di impresa** interamente tramite una **società o un ente residente**, gli adempimenti dichiarativi CFC devono essere assolti da quest'ultimo soggetto, che dovrà **provvedere a compilare** il prescritto **quadro FC**.

In caso di **catene societarie articolate**, la [circolare 23/E/2011](#) ha chiarito che sarà la società residente in Italia di **ultimo livello (top-holding - controllante indiretta)** a determinare - nell'ambito del **quadro FC della propria dichiarazione dei redditi** - il reddito della partecipata estera **imputandolo pro-quota al soggetto residente in Italia**.

Infine, le **controllate italiane intermedie (sub-holding di primo livello)**, dovranno riportare la **quota di reddito** ad esse imputata nel **quadro RM** della loro dichiarazione dei redditi, al fine di **liquidare l'imposta dovuta** derivante dalla **tassazione per trasparenza**.

I redditi saranno assoggettati a **tassazione separata** nel periodo d'imposta in corso alla data di chiusura dell'esercizio o **periodo di gestione della CFC** con **l'aliquota media applicata sul**

reddito complessivo netto e comunque **non inferiore all'aliquota ordinaria** dell'imposta sul reddito delle società.

Nel caso in cui al soggetto dichiarante siano stati **imputati redditi di più imprese estere controllate** dei quali possiede partecipazioni, nel **quadro RM** dovrà essere compilato - **in ogni suo campo** - un rigo per la **tassazione del reddito di ciascuna CFC**.

Master di specializzazione

FISCALITÀ INTERNAZIONALE: CASI OPERATIVI E NOVITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)