

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

CFC rule: credito fruibile per le imposte ovunque pagate nel mondo

di Marco Bargagli

Con la recente [risoluzione 112/E](#), emessa in data **11 agosto 2017**, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito alcuni **specifici aspetti** in ordine al credito per le **imposte** corrisposte all'estero da parte di un'impresa controllata.

Si ricorda che, ai sensi dell'[articolo 165, D.P.R. 917/1986](#), se alla **formazione del reddito complessivo concorrono redditi prodotti all'estero**, le imposte *ivi pagate a titolo definitivo* sono ammesse in **detrazione dall'imposta netta dovuta**, fino a concorrenza della **quota d'imposta** corrispondente al **rapporto tra i redditi prodotti all'estero ed il reddito complessivo**, al netto delle **perdite di precedenti periodi d'imposta** ammesse in diminuzione.

In merito, proprio in relazione alla CFC rule, l'[articolo 167, comma 6, D.P.R. 917/1986](#) prevede che dall'imposta **calcolata sul reddito della controllata estera** assoggettato a Ires “sono ammesse in detrazione, ai sensi dell'art. 165, le **imposte pagate all'estero a titolo definitivo**”.

Tale detrazione, opera dopo aver determinato il reddito imponibile al lordo di **eventuali stanziamenti** presenti in bilancio a **titolo di imposte sul reddito dell'esercizio**.

Sullo specifico tema, onde evitare **problemi di doppia imposizione**, in caso di **tassazione per trasparenza** dei redditi conseguiti da **parte della controllata estera**, le **imposte scomputabili dal reddito** da parte della **casa madre**, sono sia quelle **pagate dalla CFC nello Stato di residenza o insediamento**, sia quelle **corrisposte in altri Paesi esteri**, a condizione che le medesime gravino **effettivamente** nei confronti dell'**impresa controllata**. Tale orientamento è stato **confermato nella citata risoluzione 112/E**.

In particolare, il caso sottoposto al vaglio dell'Agenzia delle Entrate era il seguente:

- un'impresa italiana (Alfa S.p.A.) **detiene una partecipazione di controllo** nella CFC (Beta), residente ad **Hong Kong**, che svolge funzioni di **distributore dei prodotti a marchio Alfa nel territorio asiatico**;
- la casa madre italiana **compila la dichiarazione dei redditi** (quadro FC e quadro RM), tassando per trasparenza il reddito conseguito da parte della controllata estera **liquidando, simmetricamente, la relativa imposta**;

- il medesimo reddito risultante dal bilancio redatto dalla CFC, è stato **assoggettato a tassazione** anche ad Hong Kong;
- la **controllata non residente** ha altresì subito, **al di fuori dello Stato di residenza**, ritenute alla fonte a fronte dei **pagamenti ricevuti** per avere effettuato **servizi di consulenza**, resi nei confronti di due società distributrici del gruppo (operanti nel mercato di Taiwan e Malesia) e nei confronti di una **società terza indipendente**, operante nelle Filippine.

I pagamenti ricevuti a fronte dei **servizi di consulenza** che Beta ha effettuato, in virtù di **specifici contratti di distribuzione** stipulati con le suddette società, sono **stati assoggettati** ad una ritenuta alla fonte **non scomputabile dalle imposte sul reddito dovute a Hong Kong**.

La dichiarazione dei redditi di Beta riporta, infatti, alla voce “**9.14 Foreign tax paid claimed as a tax credit**”, un **importo pari a zero**.

Per tale motivo, la **società istante residente in Italia** ha richiesto la conferma di poter **utilizzare il credito di imposta** con riguardo, in particolare, anche alle **ritenute alla fonte a titolo di imposta** (c.d. **withholding tax**) applicate sui **compensi percepiti dalla controllata non residente** (Beta Hong Kong).

A supporto della richiesta, la casa madre italiana ha esibito le **certificazioni** rilasciate dalle **amministrazioni fiscali estere**, nelle quali il reddito prodotto da Beta viene qualificato dallo Stato della fonte come **royalties**, con applicazione di **una ritenuta alla fonte** pari al 30% per le Filippine, al 10% per la Malesia ed al 20% per Taiwan.

Ciò posto, si ricorda che l'[articolo 167, comma 6, D.P.R. 917/1986](#) nel disporre che i **redditi di una società estera, imputati al socio controllante residente** ai sensi della disciplina CFC, sono assoggettati a **tassazione separata** stabilisce, inoltre, che: “*dall'imposta così determinata sono ammesse in detrazione, ai sensi dell'art. 165, le imposte pagate all'estero a titolo definitivo*”.

In merito, in virtù dell'espresso rinvio all'[articolo 165 del D.P.R. 917/1986](#), ai fini della determinazione delle **imposte estere accreditabili**, occorre far riferimento alle **disposizioni generali dettate in materia di foreign tax credit** che, a parere dell'Agenzia, trovano applicazione in quanto compatibili con il regime CFC.

In buona sostanza, la normativa di riferimento **opera un generico riferimento** alle “**imposte pagate all'estero a titolo definitivo**”, senza alcuna **limitazione territoriale** che circoscriva il credito alle imposte pagate nello **Stato di residenza della società controllata**.

Infatti, la volontà del legislatore di **non circoscrivere** il riconoscimento del **credito ammesso in detrazione** alle sole **imposte pagate nello Stato di residenza della CFC**, trova indiretta conferma nel [D.M. 21/11/2001](#), n. 429 che, in quanto **normativa di dettaglio della disciplina CFC**, avrebbe potuto chiarire o **circoscrivere meglio** le modalità attraverso le quali **eliminare la**

doppia imposizione conseguente alla tassazione per trasparenza, **in capo al socio italiano**, dei redditi della controllata estera.

Di contro, l'articolo 3, comma 3, del citato **decreto attuativo**, si limita a precisare che possono **"essere ammesse in detrazione le imposte pagate all'estero a titolo definitivo dall'impresa, società o ente non residente"**, ovvero quelle **pagate dalla sola CFC**.

In definitiva, l'Agenzia delle Entrate ha confermato la possibilità di **utilizzare come credito** sia le imposte **pagate dalla CFC nello Stato di residenza o insediamento**, sia quelle **corrisposte in altri Paesi esteri**, a condizione che le medesime **gravino effettivamente** nei confronti dell'**impresa controllata estera**.

Master di specializzazione

FISCALITÀ INTERNAZIONALE: CASI OPERATIVI E NOVITÀ

Scopri le sedi in programmazione >