

Edizione di giovedì 9 novembre 2017

REDDITO IMPRESA E IRAP

Costo ammortizzato per i finanziamenti infragruppo: rilevanza fiscale
di **Federica Furlani**

IVA

Soluzioni rapide in materia di IVA proposte dalla Commissione europea
di **Marco Peirola**

IMU E TRIBUTI LOCALI

Il fabbricato esiste fiscalmente dall'accatastamento
di **Fabio Garrini**

ACCERTAMENTO

Soggetto AIRE: notifica degli atti presso l'ultimo domicilio fiscale
di **Marco Bargagli**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

L'ambito applicativo della CFC black list
di **Dottryna**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Costo ammortizzato per i finanziamenti infragruppo: rilevanza fiscale

di **Federica Furlani**

Il [D.M. 3 agosto 2017](#), che ha chiarito quali delle regole **attuative del principio di derivazione rafforzata** previste per le imprese IAS-*adopter* sono applicabili anche alle società che redigono il bilancio in base agli OIC, ha introdotto il [comma 4-bis all'articolo 5 del D.M. 8 giugno 2011](#).

In particolare, la nuova norma è volta a **sterilizzare**, ai fini fiscali, **gli effetti derivanti dalla contabilizzazione secondo il criterio del costo ammortizzato dei finanziamenti infragruppo**, ovvero dei finanziamenti tra soggetti tra i quali sussiste un rapporto di **controllo** secondo quanto previsto dall'[articolo 2359 cod. civ.](#), che siano infruttiferi o contratti a tassi significativamente diversi a quelli di mercato.

Il comma 4-bis prevede infatti che *“assumono rilevanza fiscale esclusivamente i componenti positivi e negativi imputati a conto economico desumibili dal **contratto di finanziamento**, laddove siano rilevati nello stato patrimoniale componenti derivanti dal processo di attualizzazione a tassi di mercato previsto dal criterio del costo ammortizzato”*.

Ciò significa che **non assumono rilevanza fiscale**:

- **per la società finanziata**, la riserva iscritta a patrimonio netto ed i maggiori interessi passivi rilevati a conto economico rispetto a quelli desumibili dal contratto di finanziamento;
- **per la società finanziante**, l'incremento del costo fiscale della partecipazione della controllata ed i maggiori interessi attivi rilevati a conto economico rispetto a quelli desumibili dal contratto di finanziamento.

Ricordiamo che l'**OIC 19** dedicato ai debiti, nel declinare il criterio del costo ammortizzato, prevede che la **differenza** tra il valore del costo ammortizzato iniziale calcolato senza considerare l'effetto dell'attualizzazione e il valore di rilevazione iniziale, pari al valore attuale del debito meno gli eventuali costi di transazione, sia di regola rilevata tra i proventi finanziari di conto economico al momento della rilevazione iniziale, **salvo che la sostanza dell'operazione o del contratto non inducano ad attribuire a tale componente una diversa natura** e quindi un diverso trattamento contabile.

Nell'ipotesi quindi di finanziamento erogato da una società che controlla con un'**interessenza significativa** un'altra società e se dalle evidenze disponibili (ad esempio verbali del Consiglio

di Amministrazione, struttura del Gruppo, situazione economica e finanziaria dell'impresa o del Gruppo, elementi del contratto ecc.) fosse desumibile che la natura della transazione è il **rafforzamento patrimoniale della società partecipata**, la differenza andrebbe iscritta:

- **dalla controllante ad incremento del valore della partecipazione** (invece che tra gli oneri finanziari);
- **dalla controllata ad incremento del patrimonio netto** (invece che tra i proventi finanziari).

Successivamente, la controllante (creditore) e la partecipata (debitore) devono iscrivere a conto economico lungo la durata del finanziamento gli **interessi figurativi**, rispettivamente positivi e negativi, in contropartita dell'incremento del valore contabile del credito (controllante) o del debito (partecipata).

In tal caso i **maggiori interessi passivi/attivi rilevati** a conto economico della controllata/controlante rispetto a quelli desumibili dal contratto di finanziamento **non assumono rilevanza fiscale**.

Resta ferma, come chiarito dalla Relazione illustrativa, *“la rilevanza fiscale di tutte le ipotesi in cui l'applicazione del criterio del costo ammortizzato **non determini la rilevazione di componenti nello stato patrimoniale**, come nel caso in cui il confronto del tasso di interesse applicato nel contratto di finanziamento rispetto a quello di mercato comporti l'emersione di un day one loss/profit a conto economico”*.

Per completezza si evidenzia che il nuovo decreto di revisione della disciplina ACE, anch'esso del 3 agosto 2017, a fronte della rappresentazione contabile come sopra commentata, stabilisce che **l'incremento del patrimonio netto** derivante da finanziamenti infruttiferi o a tasso diverso da quello di mercato erogati dai **soci non costituisce un incremento rilevante ai fini della disciplina ACE**.

Coerentemente, anche **l'incremento della partecipazione** iscritta dal socio a seguito dell'erogazione del suddetto finanziamento, **non rileva quale conferimento in denaro** e, pertanto, non deve essere considerato in sede di computo dell'ammontare dei conferimenti in denaro effettuati a favore di soggetti del gruppo, ovvero divenuti tali a seguito del conferimento, da portare in riduzione della variazione in aumento del capitale proprio.

Seminario di specializzazione

IL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO E LE IMPLICAZIONI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Soluzioni rapide in materia di IVA proposte dalla Commissione europea

di **Marco Peirola**

In un [precedente intervento](#) è stato ricordato che, nel passaggio al regime definitivo dell'IVA negli scambi intraunionali di beni, la Commissione europea, con il doc. COM(2017) 566 del 4 ottobre 2017, ha approvato una proposta di Direttiva che modifica la [Direttiva n. 2006/112/CE](#) introducendo:

- il **concetto di “soggetto passivo certificato”**, modellato sulla nozione di “operatore economico autorizzato” in ambito doganale, che attesta uno specifico *status* attribuito alle imprese affidabili;
- una serie di **“soluzioni rapide”** riguardanti: (i) la semplificazione e armonizzazione delle norme relative al regime del **“call-off stock”** (misura applicabile solo ai “soggetti passivi certificati”); (ii) il riconoscimento del **numero di identificazione IVA del cessionario** quale requisito sostanziale per applicare l'esenzione IVA della cessione intraunionale di beni; (iii) la semplificazione delle norme al fine di garantire la certezza del diritto in merito alle **vendite “a catena”** (misura applicabile solo ai “soggetti passivi certificati”);
- gli **istituti giuridici che caratterizzano il funzionamento del sistema definitivo dell'IVA**, vale a dire il **principio dell'imposizione nello Stato membro di destinazione** e lo **“sportello unico”** che consentirà ai fornitori di dichiarare l'IVA dovuta sulle cessioni intraunionali nel loro Stato membro di appartenenza.

Con specifico riguardo alle **“soluzioni rapide”**, le stesse sono volute dal Consiglio europeo, che nel doc. n. 14257/16 del 9 novembre 2016 ha fornito alla Commissione le **linee guida sui miglioramenti delle attuali norme in materia di IVA applicabili alle operazioni transfrontaliere**.

In merito al regime del **call-off stock**, il Consiglio ha:

- osservato che esistono **differenze** nella disciplina applicata dagli Stati membri all'accordo di **call-off stock** nell'ambito del commercio transfrontaliero, che ricorre quando il venditore trasferisce uno **stock** di beni presso un deposito a disposizione di un acquirente conosciuto situato in un altro Stato membro e tale acquirente diventa il proprietario dei beni all'atto della loro estrazione dal deposito;
- rilevato che, in assenza di norme armonizzate per il **call-off stock** a livello unionale, le divergenze tra le disposizioni nazionali che consentono la semplificazione della registrazione, del trattamento e della dichiarazione IVA relativi ad accordi di questo tipo possono portare a maggiori costi amministrativi e di adempimento per le imprese

- e ostacolare adeguati controlli fiscali da parte delle Autorità degli Stati membri;
- invitato la Commissione ad analizzare e proporre il modo in cui modificare le attuali norme al fine di consentire un'**applicazione più uniforme** nella UE della semplificazione per il *call-off stock*.

Per quanto riguarda le modifiche al **numero di identificazione IVA negli scambi intraunionali di beni**, il Consiglio ha:

- invitato la Commissione a presentare una proposta legislativa volta a modificare le pertinenti disposizioni della [Direttiva n. 2006/112/CE](#) in modo tale che il **numero di identificazione IVA valido** del soggetto passivo o dell'ente non soggetto passivo che acquista i beni, assegnato da uno Stato membro diverso da quello di partenza della spedizione o del trasporto dei beni, costituisca una **condizione sostanziale aggiuntiva** per l'applicazione dell'esenzione relativa alle cessioni di beni intra-UE;
- rilevato che l'obbligo del numero di identificazione IVA valido dovrebbe contribuire ulteriormente al miglioramento della qualità e dell'affidabilità dei dati inseriti nel sistema di scambio di informazioni sull'IVA (VIES), di fondamentale importanza per gli Stati membri nella lotta contro le frodi in materia di IVA;
- chiesto agli Stati membri di proseguire gli sforzi volti sia a migliorare la qualità dei dati utilizzati per l'identificazione dei soggetti passivi IVA, sia a mantenere tali dati precisi e aggiornati, invitando gli Stati membri a procedere ad uno scambio delle "migliori prassi" riguardanti le procedure di registrazione e cancellazione dall'archivio VIES.

Rispetto alle **vendite "a catena"**, il Consiglio ha:

- preso atto dei problemi pratici incontrati dalle Autorità fiscali degli Stati membri e dalle imprese nell'applicare le norme relative alle operazioni "a catena", comprese le operazioni triangolari, a causa della **mancata armonizzazione** e delle divergenze esistenti tra gli Stati membri riguardo all'interpretazione della locuzione "spediti o trasportati da o per conto di";
- invitato la Commissione ad analizzare e proporre criteri uniformi e opportuni miglioramenti legislativi idonei a garantire una maggiore certezza del diritto e un'applicazione armonizzata delle norme in sede di determinazione del trattamento IVA delle operazioni "a catena";
- rilevato che i criteri uniformi dovrebbero essere basati sulle pratiche nazionali più adatte all'obiettivo perseguito.

Una quarta "soluzione rapida", contenuta nel doc. COM(2017) 568 del 4 ottobre 2017 con il quale la Commissione ha approvato una proposta di Regolamento che modifica il [Reg. UE n. 282/2011](#), è diretta ad armonizzare e semplificare le norme in materia di **prova delle cessioni intraunionali di beni** (misura applicabile solo ai "soggetti passivi certificati").

Anche questo intervento è voluto dal Consiglio, il quale ha:

- preso atto dei lavori finora svolti dalla Commissione in relazione alla prova della spedizione o del trasporto di beni verso altro Stato membro necessaria per esentare dall'IVA le cessioni intra-UE;
- ritenuto che un maggiore livello di certezza del diritto per le imprese in regola con gli adempimenti fiscali faciliterebbe le loro operazioni e che sarebbero particolarmente utili ulteriori modifiche in merito al regime di esenzione delle cessioni intra-UE;
- invitato la Commissione a continuare ad esplorare le possibilità di pervenire ad una **disciplina comune sulle prove documentali** necessarie per beneficiare dell'esenzione in esame.



IMU E TRIBUTI LOCALI

Il fabbricato esiste fiscalmente dall'accatastamento

di **Fabio Garrini**

L'**accatastamento** del fabbricato ne fa **presumere il completamento** e quindi obbliga il contribuente a pagare l'IMU (e la TASI) dovuta su tale immobile: questo è il pensiero della **Cassazione** espresso nella [sentenza n. 20319 del 23 agosto 2017](#). Confermando una linea interpretativa ormai consolidata, i giudici della Suprema Corte individuano nell'iscrizione catastale il presupposto che impone al contribuente di considerare come terminato il fabbricato sul quale sono stati effettuati lavori di costruzione, respingendo la contestazione del contribuente che pretendeva di non pagare imposta, asserendo che il fabbricato avrebbe rilevanza fiscale nel momento in cui fossero rispettati entrambi i requisiti dell'accatastamento e dell'ultimazione.

Al contrario, secondo la Cassazione, l'**accatastamento è sufficiente** per rendere dovuto il prelievo locale.

La costruzione dell'immobile

Visto il richiamo operato dall'[articolo 13, comma 3, del D.L. 201/2011](#) all'[articolo 5, comma 6, del D.Lgs. 504/1992](#), ai fini IMU si applicano anche le previsioni riguardanti l'**utilizzo edificatorio del terreno** nonché quelle riguardanti i fabbricati interessati da interventi di ristrutturazione. Allo stesso modo devono essere valutati anche ai fini TASI, attesa l'identità delle basi imponibili.

Qualora su un terreno sgombro da fabbricati vengano **iniziati lavori di edificazione**, tale terreno deve essere considerato quale **area edificabile** indipendentemente dalla destinazione conferitagli dallo strumento urbanistico: pertanto, anche un terreno che sia classificato dal piano regolatore come non edificabile ma che venga ad essere interessato dalla costruzione di un edificio, deve scontare l'imposta come area edificabile, quindi non sul valore catastale ma facendo riferimento al **valore venale**.

La tassazione quale terreno edificabile si estende sul periodo temporale che decorre **dalla data di inizio dei lavori di costruzione sino alla data di ultimazione di questi, ovvero sino alla data in cui il fabbricato risulti essere utilizzato**, se tale momento si dimostra essere precedente, come previsto dall'[articolo 5, comma 6, del D.Lgs. 504/1992](#): a partire da quest'ultimo momento l'imposta dovrà invece essere corrisposta in relazione al fabbricato.

La sentenza in commento interviene sul tema dell'individuazione del **momento di completamento** dell'edificio, affermando: *"ai fini dell'assoggettabilità ad imposta dei fabbricati di*

nuova costruzione, il criterio alternativo, previsto dall'articolo 2 D.Lgs. 504/1992, della data di ultimazione dei lavori, ovvero di quella anteriore di utilizzazione, acquista rilievo solo quando il fabbricato non sia iscritto ancora in catasto, realizzando tale iscrizione, di per sé, il presupposto principale, per assoggettare il bene all'imposta."

In passato la Cassazione si era **espressa in maniera analoga**:

- nella **sentenza n. 8781/2015**, ove si afferma che *"costituisce – certo – espressione di insegnamento giurisprudenziale costante il fatto che l'iscrizione di un'unità immobiliare nel catasto edilizio rappresenta di per sé presupposto sufficiente per l'assoggettamento di un bene a Ici"*;
- nella **sentenza n. 7905/2005**, ove viene constatato che *"... appare chiaro che l'imposta è dovuta per il solo fatto che sia stata dichiarata l'ultimazione del manufatto e si sia provveduto al suo accatastamento, restando estranea alla sfera attinente al rapporto tributario tutto quanto afferisce alla effettività abitabilità del bene stesso, ovvero alle sue caratteristiche igienico – sanitarie. La pronuncia impugnata ha richiamato questo principio e ne ha fatto buon governo, avendo dato rilievo alla dichiarazione di ultimazione, trasmessa dalla società all'ufficio comunale, ed al suo accatastamento, che rappresentano le uniche due circostanze rilevanti ai fini impostivi"*;
- nella **sentenza n. 24924/2008**, nella quale i giudici hanno osservato come ai sensi dell'**articolo 2 del D.Lgs. 504/1992** il fabbricato è l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel **catasto edilizio urbano**, affermando che *"l'iscrizione al catasto edilizio urbano (ora dei fabbricati) di una unità immobiliare costituisce **presupposto sufficiente** per l'assoggettamento della stessa all'afferente imposta comunale"*.

Pertanto, concludendo sul punto, il solo fatto che il contribuente abbia provveduto a **richiedere l'accatastamento** dell'immobile di per sé **qualifica detto immobile quale fabbricato**, che conseguentemente deve essere assoggettato al tributo sulla base della **rendita catastale**.

L'individuazione del primo momento tra utilizzo e completamento è una previsione finalizzata a regolamentare il trattamento tributario nel caso di utilizzo di fabbricato non accatastato: **qualora sia utilizzato, il fabbricato si considera tale anche se non è avvenuta l'iscrizione agli atti catastali**.

Se invece **interviene l'accatastamento** del fabbricato anteriormente all'utilizzo, non si pone alcun interrogativo: **l'effettivo utilizzo diviene elemento irrilevante**, in quanto dal momento in cui avviene l'iscrizione al catasto esso è imponibile in ragione della rendita catastale.

Sul punto la sentenza in commento è chiara nel dare rilevanza alla data dell'effettivo utilizzo solo quando questo sia anteriore all'accatastamento: *"acquista rilievo solo quando il fabbricato non sia iscritto ancora in catasto, **realizzando tale iscrizione, di per sé, il presupposto principale, per assoggettare il bene all'imposta.**"*

Da segnalare, comunque, che prima dell'accatastamento comunque l'immobile **non è esente**,

ma il prelievo viene calcolato sul valore venale quale area fabbricabile.

In molte situazioni, il fatto che l'esistenza del fabbricato venga anticipata al momento di iscrizione agli archivi catastali è addirittura **conveniente** per il contribuente in quanto si passa da un bene tassato a valore di mercato a un bene tassato su valore catastale.

Il rapporto con l'esenzione per le immobiliari

L'[articolo 2, comma 1, del D.L. 102/2013](#) ha introdotto una importante **agevolazione** a favore dei soggetti che **costruiscono immobili**: l'**esenzione** dal versamento dell'IMU.

Detta esenzione, va evidenziato, non opera ai fini TASI, posto che il [comma 678 della L. 147/2013](#) (introdotto dalla legge di Stabilità 2016) ha stabilito per tali immobili l'aliquota ridotta allo 0,1%. I Comuni possono modificare la suddetta aliquota, in aumento, sino allo 0,25% o, in diminuzione, fino all'azzeramento.

L'esonero è concesso unicamente a favore **dell'impresa costruttrice**, anche nel caso in cui la costruzione degli immobili non sia la propria attività tipica, così come nel caso in cui l'attività di costruzione sia del tutto **occasionale**.

Nella [risoluzione 11/DF/2013](#) il MEF ha chiarito che l'agevolazione spetta anche al fabbricato acquistato dall'impresa costruttrice, sul quale la stessa procede a interventi di incisivo **recupero**.

Il presupposto per il riconoscimento dell'esonero è il fatto che l'immobile sia **destinato alla vendita** e che, comunque, esso **non venga locato**.

L'esenzione risulta operativa a partire dalla data di fine dei lavori mentre, in precedenza, l'imposta sarà dovuta quale area edificabile.

Sotto questo punto di vista, la sentenza in commento offre un'indubbia **copertura per le immobiliari che abbiano proceduto all'accatastamento dei fabbricati**: il fatto che sia stato denunciato agli uffici catastali uno stato di fatto dei fabbricati con relativa attribuzione di rendita, "trasforma" l'immobile facendolo transitare dalla fattispecie delle aree fabbricabili (che non dà diritto all'esenzione dell'imposta) a quella dei fabbricati, in relazione alla quale, ricorrendo i presupposti fissati dalla norma, l'esenzione è applicabile.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >

ACCERTAMENTO

Soggetto AIRE: notifica degli atti presso l'ultimo domicilio fiscale

di **Marco Bargagli**

Come noto, l'[articolo 2, comma 2, del D.P.R. 917/1986](#) dispone che: *“ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile”*. Per realizzare il requisito della **maggior parte del periodo d'imposta** occorre superare, nel corso dell'anno, **183 giorni** ossia **184 giorni** in caso di **anno bisestile**.

Quindi, in estrema sintesi, gli elementi che radicano la **residenza fiscale delle persone fisiche** in Italia sono:

- **l'iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente;**
- **il domicilio nel territorio dello Stato**, definito come la sede **principale degli affari e interessi** ([articolo 43, primo comma, del cod. civ.](#));
- **la residenza nel territorio dello Stato**, identificabile come la **dimora abituale** del soggetto ([articolo 43, secondo comma, del codice civile](#)).

Qualora un **cittadino italiano** intenda **emigrare all'estero** dove stabilire la **propria residenza fiscale**, dovrà provvedere alla **cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente** del suo **comune di residenza** e, simmetricamente, **isciversi all'AIRE** (anagrafe italiani residenti all'estero – istituita con la Legge 27 ottobre 1988, n. 470), ossia un archivio che riporta i **tutti i dati dei cittadini italiani** che risiedono all'estero per un periodo **superiore ai dodici mesi**.

In particolare, con l'iscrizione all'AIRE la **persona fisica emigrata all'estero** può **esercitare importanti diritti** quali, ad esempio:

- votare per le **elezioni politiche** e **referendum per corrispondenza** nel Paese di residenza;
- **ottenere il rilascio o rinnovo di documenti di identità e di viaggio**, nonché il rinnovo della **patente di guida**.

Con riferimento ai **criteri idonei per l'individuazione della residenza fiscale**, la [C.M. 304/E/1997](#) (Ministero delle Finanze Direzione centrale accertamento e programmazione) ha chiarito che: *“La cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente e l'iscrizione nell'anagrafe degli italiani residenti all'estero non costituisce elemento determinante per escludere il domicilio o la residenza nello stato ben potendo questi ultimi essere desunti con ogni mezzo di prova anche in contrasto con le risultanze dei registri anagrafici. Da ciò discende che l'aver stabilito il domicilio civilistico in Italia ovvero l'aver fissato la propria residenza nel territorio dello Stato sono condizioni*

sufficienti per l'integrazione della *fattispecie di residenza fiscale*, indipendentemente dall'iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente”.

La **suprema Corte di Cassazione**, con l'[ordinanza n. 23354/2017](#) depositata in data **6 ottobre 2017**, si è espressa circa il **luogo di notifica di atti impositivi** nei confronti del contribuente emigrato all'estero.

Nello specifico, gli ermellini **hanno risolto** la questione relativa alla corretta **notifica degli avvisi di accertamento** emessi prima della **cartella di pagamento**, che il soggetto passivo riteneva **irregolarmente effettuata** presso il **domicilio fiscale**, identificato **dall'ultima residenza del contribuente trasferitosi in un paese a fiscalità privilegiata**.

In particolare, secondo la **tesi della ricorrente**, in seguito al **trasferimento all'estero e all'iscrizione all'AIRE** effettuata in **epoca antecedente alle notifiche**, l'Amministrazione finanziaria avrebbe dovuto **notificare gli atti impositivi nel Paese estero della nuova residenza**.

La persona fisica, **originariamente residente in Italia**, aveva **trasferito la propria residenza** in uno Stato a **fiscalità privilegiata** (di cui alla *black list* ex D.M. 4 maggio 1999), in relazione al quale opera la **presunzione legale relativa di residenza** nel territorio dello Stato italiano (ex [articolo 2, comma 2-bis, del D.P.R. 917/1986](#)).

In merito, il supremo giudice ha dapprima chiarito che per i **soggetti emigrati in Stati o territori a fiscalità privilegiata** il **domicilio fiscale** è quello previsto dall'[articolo 58, comma 2, terzo periodo, del D.P.R. 600/1973](#), ovvero il **“comune di ultima residenza nello Stato”**.

Inoltre, secondo la Corte di Cassazione, l'Amministrazione finanziaria ha **correttamente effettuato la notifica degli avvisi di accertamento impugnati** presso il **comune italiano di ultima residenza fiscale** (*rectius* il **domicilio fiscale** dove il soggetto risulta anche iscritto ai fini AIRE).



OneDay Master

LA TASSAZIONE DEI “CAPITAL GAINS” ESTERI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

L'ambito applicativo della CFC black list

di Dottryna



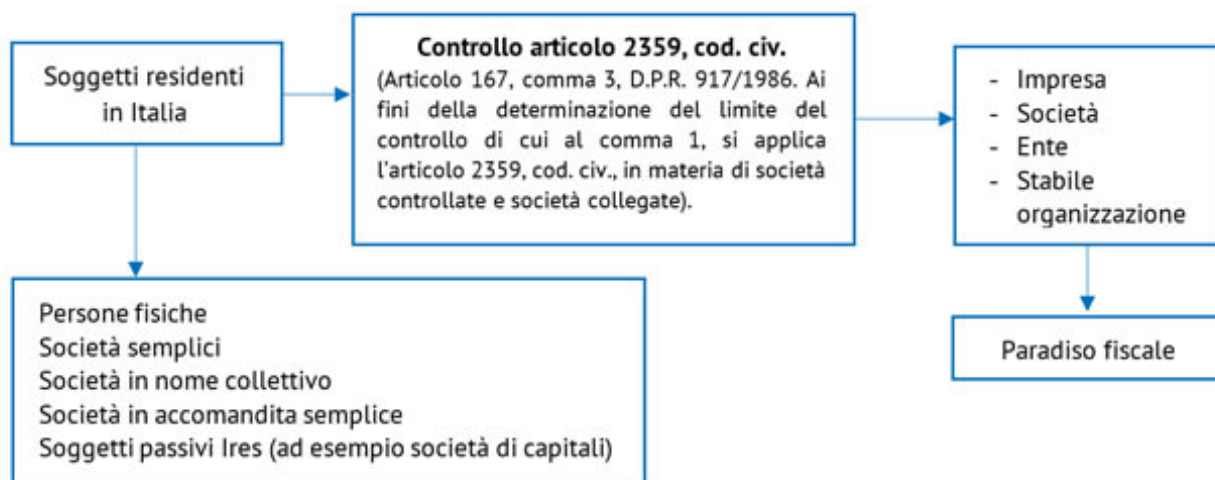
Con l'introduzione nel nostro ordinamento della Controlled Foreign Companies (c.d. CFC legislation), quale norma anti – paradiso fiscale, al ricorrere dei presupposti previsti dall'articolo 167 del Tuir, si rende applicabile la tassazione per trasparenza in capo al soggetto controllante italiano dei redditi conseguiti dal soggetto estero partecipato che è residente o localizzato in uno Stato o territorio a fiscalità privilegiata (CFC black list).

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione "Fiscalità internazionale", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo individua l'ambito applicativo della disciplina con riferimento alle imprese localizzate in un paese paradisiaco.

Ai sensi dell'[articolo 167, comma 1, 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**, diversi da quelli appartenenti **all'Unione Europea** ovvero da quelli aderenti allo **Spazio economico europeo (SEE)** con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un **effettivo scambio di informazioni**, i redditi conseguiti dal soggetto estero controllato sono imputati, **a decorrere dalla chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero controllato**, al soggetto residente in **proporzione alle partecipazioni** detenute.

Il requisito di applicazione della **tassazione per trasparenza CFC** è costituito dal **possesso di redditi conseguiti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato** da parte di imprese, società o enti controllati direttamente o indirettamente da **persone fisiche, società semplici, società di persone** ([articolo 5 del Tuir](#)), ossia dai **soggetti passivi Ires** di cui all'[articolo 73, comma 1, lettere a\), b\) e c\) del Tuir](#), residenti nel territorio dello Stato.



Rientrano nella CFC, con **conseguente tassazione per trasparenza**, anche i redditi conseguiti da parte di **controllate estere**, seppur non residenti in uno degli Stati o territori a fiscalità privilegiata, che **provengono da stabili organizzazioni situate in Stati o territori a fiscalità privilegiata**. Ciò che rileva, a prescindere dal Paese di residenza della controllata estera, è il **luogo di produzione del reddito realizzato anche per il tramite di una stabile organizzazione del soggetto non residente**.

Il meccanismo applicativo della CFC prevede che il **reddito conseguito** da parte della società controllata estera (CFC) nel paradiso fiscale deve essere **imputato al soggetto residente in Italia**, che **controlla direttamente o indirettamente** il soggetto economico non residente, **a prescindere dal periodo di possesso della partecipazione e dall'effettiva percezione dei dividendi**. Si realizza così la **tassazione per trasparenza in capo al soggetto controllante italiano**.

La nozione di **controllo rilevante** ai fini dell'applicazione della CFC *legislation* è quella contenuta nell'[articolo 2359, comma 1, del codice civile](#), ai sensi del quale si considerano **società controllate**:

- le società in cui un'altra società dispone della **maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria (c.d. controllo di diritto)**;
- le società in cui un'altra società dispone di **voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria (c.d. controllo di fatto)**;
- le società che sono **sotto influenza dominante** di un'altra società in virtù di particolari **vincoli contrattuali con essa (c.d. controllo contrattuale)**.

OneDay Master

LE NORME POSTE A CONTRASTO DEI PARADISI FISCALI E LA NUOVA CFC

[Scopri le sedi in programmazione >](#)