

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***CFC: la valutazione dei profili penali***

di **Marco Bargagli**

Come noto, con il **D.Lgs. 142/2018** il legislatore ha **profondamente modificato** la **disciplina prevista in materia di imprese estere controllate**, nota, tra gli addetti ai lavori, come **CFC legislation**.

Attualmente, ai sensi dell'[articolo 167, comma 4, Tuir](#), la **tassazione per trasparenza dei redditi conseguiti oltrefrontiera** si applica se i **soggetti controllati non residenti** integrano, **congiuntamente**, le seguenti condizioni:

- sono assoggettati a **tassazione effettiva inferiore alla metà** di quella a cui sarebbero stati soggetti qualora residenti in Italia;
- **oltre un terzo dei proventi** da essi realizzati rientra in una o più delle seguenti categorie:
  1. **interessi** o qualsiasi altro reddito generato da **attivi finanziari**;
  2. **canoni** o qualsiasi altro reddito **generato da proprietà intellettuale**;
  3. **dividendi** e redditi derivanti dalla **cessione di partecipazioni**;
  4. redditi da **leasing finanziario**;
  5. redditi da **attività assicurativa, bancaria** e altre **attività finanziarie**;
  6. proventi derivanti da operazioni di **compravendita di beni** con **valore economico aggiunto scarso o nullo**, effettuate con soggetti che, direttamente o indirettamente, controllano il soggetto controllato non residente, ne sono controllati o sono controllati dallo stesso soggetto che controlla il soggetto non residente;
  7. **proventi derivanti da prestazioni di servizi, con valore economico aggiunto scarso o nullo**, effettuate a favore di soggetti che, direttamente o indirettamente, **controllano il soggetto controllato non residente, ne sono controllati o sono controllati** dallo stesso soggetto che controlla il soggetto non residente.

Ai sensi dell'[articolo 167, comma 5, Tuir](#) sarà possibile **disapplicare la tassazione CFC** qualora il soggetto residente in Italia dimostri che **l'impresa estera controllata svolge un'attività economica effettiva**, mediante **l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali**.

Sotto il **profilo impositivo**, per **espressa disposizione normativa**, i redditi del soggetto **controllato non residente**:

- sono determinati in base alle disposizioni **valevoli ai fini dell'imposta sul reddito delle società** previste per i **soggetti passivi Ires** (ex [articolo 73 Tuir](#));

- sono **assoggettati a tassazione separata** con **l'aliquota media** applicata sul reddito del soggetto cui sono imputati e, comunque, **non inferiore all'aliquota ordinaria dell'imposta sul reddito delle società**.

Infine dall'imposta così determinata sono **ammesse in detrazione**, con le modalità e nei limiti di cui all'articolo 165 Tuir, le **imposte sui redditi pagate all'estero a titolo definitivo dal soggetto non residente**.

In buona sostanza, **ai fini della determinazione dell'imposta evasa**, i redditi esteri, rideterminati applicando le **variazioni fiscali in aumento e in diminuzione** previste dalle **regole impositive** Tuir sono **soggetti a tassazione separata**, senza la possibilità di **scomputare eventuali perdite pregresse** come normalmente **previsto dall'articolo 84 Tuir**.

Tutto ciò premesso, si ritiene che **ai fini penali - tributari** dovranno essere valutate le due **disposizioni** previste dal **D.Lgs. n. 74/2000**:

- [articolo 3](#) - rubricato "*Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici*" - in base al quale è punito con la **reclusione da un anno e sei mesi a sei anni** chiunque, al fine di **evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto**, compiendo **operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente** ovvero **avvalendosi di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento** e ad **indurre in errore l'Amministrazione finanziaria** indica, in una delle **dichiarazioni** relative a dette imposte, **elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi** quando, **congiuntamente**: l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a **euro trentamila**; l'ammontare complessivo degli **elementi attivi sottratti all'imposizione**, anche mediante **indicazione di elementi passivi fittizi**, è **superiore al cinque per cento** dell'ammontare complessivo degli **elementi attivi indicati in dichiarazione**, o comunque, è **superiore a euro un milione cinquecentomila**, ovvero qualora l'ammontare complessivo dei **crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta**, è **superiore al cinque per cento** dell'ammontare dell'imposta medesima o **comunque a euro trentamila**;
- [articolo 4](#) - rubricato "*Dichiarazione infedele*" - in base al quale è punito con la **reclusione da uno a tre anni** chiunque, al fine di **evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto**, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte **elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti** quando, **congiuntamente**: l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte a **euro centocinquantamila**; l'ammontare complessivo degli **elementi attivi sottratti all'imposizione**, anche mediante indicazione di **elementi passivi inesistenti**, è **superiore al dieci per cento** dell'ammontare complessivo degli **elementi attivi indicati in dichiarazione**, o, comunque, è **superiore a euro tre milioni**.

Le due **fattispecie delittuose**, sopra indicate, potranno trovare **concreta applicazione** sulla base del **comportamento tenuto dal contribuente ispezionato**.

In particolare, nei **casi estremi**, ossia quelli di **utilizzo dei mezzi fraudolenti** idonei a **ostacolare l'accertamento tributario**, la competente autorità giudiziaria potrà far scattare la **sanzione penale più severa** prevista dall'[articolo 3 D.Lgs. 74/2000](#).

Ci si riferisce, in particolare, ai **fenomeni di pianificazione più insidiosi**, ossia quando - ad esempio - **il soggetto controllante italiano "occulta artatamente" il possesso di partecipazioni in imprese estere controllate** per evitare l'applicazione della **CFC rule**.

Di contro, nella **generalità dei casi**, al **superamento delle soglie ivi previste**, troverà applicazione la **sanzione** più mite sancita dall'[articolo 4 del citato D.Lgs. 74/2000](#).

Master di specializzazione

**LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA**

Scopri le sedi in programmazione >