

Edizione di martedì 6 Ottobre 2020

CASI OPERATIVI

Ravvedimento Imu: deducibilità
di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

Credito d'imposta beni strumentali: i chiarimenti sulla dicitura in fattura
di **Debora Reverberi**

AGEVOLAZIONI

Affitto di azienda e credito d'imposta locazioni: i chiarimenti delle Entrate
di **Stefano Rossetti**

AGEVOLAZIONI

I tax credit sui conferimenti in denaro per aumenti di capitale
di **Gennaro Napolitano**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Disciplina CFC: modalità di compilazione del modello Redditi SC 2020
di **Marco Bargagli**

CASI OPERATIVI

Ravvedimento Imu: deducibilità

di **EVOLUTION**



Una società immobiliare ha stanziato a conto economico un costo per Imu relativa agli immobili strumentali pari ad euro 2.000 in relazione al periodo d'imposta 2018 senza averla corrisposta, di conseguenza non è stata dedotta in quanto non versata.

Se nel 2019 è stato effettuato il versamento dell'Imu 2018 mediante ravvedimento operoso può essere portata in deduzione in tale anno?

La Legge di bilancio 2020 (articolo 1 commi 4, 5, 772 e 773, L. 160/2019) ha rivisitato la disciplina della deducibilità dell'Imu relativa agli immobili strumentali.

Per effetto della sopra citata norma, ad oggi, l'Imu sugli immobili strumentali è deducibile dal reddito d'impresa nella misura del:

- 50% per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 (si tratta del periodo d'imposta 2019 per i soggetti solari);
- 60% per i periodi d'imposta successivi a quelli in corso al 31.12.2019 e al 31.12.2020 (periodi d'imposta 2020 e 2021 per i soggetti solari);
- 100% dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2021 (dal periodo 2022 per i soggetti solari).

[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)



AGEVOLAZIONI

Credito d'imposta beni strumentali: i chiarimenti sulla dicitura in fattura

di Debora Reverberi

Seminario di specializzazione

I COMPITI E LE RESPONSABILITÀ DEI REVISORI NELL'AMBITO DELLA CRISI DI IMPRESA. GLI ADEMPIMENTI, LE PROCEDURE E GLI SCHEMI OPERATIVI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con le [risposte agli interpelli 438 e 439](#) di ieri, 5 ottobre, l'Agenzia delle Entrate ha fornito gli **attesi chiarimenti** volti a dirimere i dubbi in materia di oneri documentali del credito d'imposta investimenti in beni strumentali.

La nuova disciplina introdotta dall'**articolo 1, commi 184-197, L. 160/2019** (c.d. Legge di Bilancio 2020) dispone infatti, al comma 195, che i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono **tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea** a dimostrare:

- **l'effettivo sostenimento** dei costi agevolabili;
- **la corretta determinazione** dei costi agevolabili.

La **documentazione idonea** consiste nelle **fatture e negli "altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati"**, recanti **l'espresso riferimento alla norma agevolativa** ovvero una dicitura simile alla seguente:

"Beni agevolabili ai sensi dell'articolo 1, commi 184-194, Legge 160 del 27.12.2019".

Si rammenta che **tale onere documentale si applica indistintamente a tutte le tipologie di beni agevolabili**:

- investimenti in **beni strumentali materiali ordinari** di cui al **comma 188, dell'articolo 1, L. 160/2019** (aliquota del 6% in 5 anni);
- investimenti in **beni strumentali 4.0 materiali** di cui al **comma 189, dell'articolo 1, L. 160/2019** (aliquota del 40%-20% in 5 anni);
- investimenti in **beni immateriali "stand alone"** di cui al **comma 190, dell'articolo 1 L. 160/2019** (aliquota del 15% in 3 anni).

Nei citati documenti di prassi l'Agenzia delle entrate ha fornito i seguenti importanti **chiarimenti**:

- in caso di acquisizione del bene a titolo di proprietà (vedasi la [risposta all'interpello 438 del 5.10.2020](#)) la fattura sprovvista di dicitura non è considerata idonea e determina la conseguente revoca, in sede di eventuale controllo, **del beneficio**;
- in caso di acquisizione del bene tramite contratto di locazione finanziaria (vedasi la [risposta all'interpello 439 del 5.10.2020](#)) il contratto di *leasing* e le fatture per canoni di locazione sprovvisti di dicitura non sono considerati idonei e determinano la conseguente revoca, in sede di eventuale controllo, **del beneficio**;
- la **modalità di regolarizzazione** della fattura sprovvista di dicitura può consistere alternativamente **nell'apposizione di una scritta indelebile (anche con apposito timbro) sulla copia cartacea oppure nell'integrazione elettronica**;
- la **regolarizzazione** della fattura sprovvista di dicitura può essere effettuata *ex post*, entro la data in cui sono state avviate eventuali attività di controllo.

Se da un lato, dunque, l'Amministrazione finanziaria conferma che l'inadempienza di tale onere documentale può comportare per il beneficiario del credito d'imposta, in sede di controllo, la **revoca dell'agevolazione**, dall'altro lato indica **le modalità operative per regolarizzare ex post**, ad investimento già perfezionato, **l'omessa indicazione in fattura e negli altri documenti rilevanti della dicitura** recante i riferimenti di Legge.

Le modalità di regolarizzazione delle fatture e dei documenti rilevanti sprovvisti di dicitura, mutate dai chiarimenti resi dal Mise nella Faq 10.15 in materia della c.d. Nuova Sabatini di cui all'[articolo 2, commi 2 e ss., D.L. 69/2013](#), sono le seguenti:

- in caso di **fatture emesse in formato cartaceo**, è consentita all'acquirente **l'apposizione della dicitura sull'originale** di ogni fattura, sia di acconto che di saldo, **con scrittura indelebile, anche mediante l'utilizzo di un apposito timbro**;
- in caso di **fattura elettronica** è consentita al beneficiario **l'apposizione della dicitura sulla stampa cartacea del documento apponendo la scritta indelebile, anche mediante l'utilizzo di un apposito timbro**, che, in ogni caso, dovrà essere conservata ai sensi dell'[articolo 34, comma 6, D.P.R. 600/1973](#);
- in caso di **fattura elettronica** è consentita al beneficiario, **in alternativa alla scritta indelebile, l'integrazione elettronica da unire all'originale e conservare insieme allo stesso**, secondo le modalità indicate in tema di inversione contabile nella [circolare AdE 14/E/2019](#). Come precisato nella [circolare AdE 13/E/2018](#), vista la natura del documento elettronico transitato tramite Sdl, **di per sé non modificabile e quindi non integrabile**, qualsiasi integrazione della fattura può essere effettuata secondo le modalità indicate dalla [risoluzione AdE 46/E/2017](#) e le circolari richiamate, ovvero **predisponendo un altro documento da allegare al file della fattura da integrare**, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa. Il beneficiario potrà inoltre evitare di procedere alla materializzazione analogica della fattura originaria ed **inviare allo Sdl il documento integrato in modo da ridurre gli oneri**

di consultazione e conservazione.

AGEVOLAZIONI

Affitto di azienda e credito d'imposta locazioni: i chiarimenti delle Entrate

di Stefano Rossetti

Master di specializzazione

GLI STRUMENTI DI PROTEZIONE DEL PATRIMONIO IN TEMPI DI CRISI ECONOMICA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Nella giornata di ieri l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato due risposte ad istanza di interpello in materia di **credito d'imposta per canoni di locazione relativi ad immobili ad uso non abitativo e a contratti di affitto di azienda** ([articolo 28 D.L. 34/2020](#)).

In particolare, le richieste di chiarimenti pervenute all'Amministrazione finanziaria riguardano:

- **la corretta applicazione della disposizione contenuta nel secondo periodo del comma 5 dell'[articolo 28 D.L. 34/2020](#)** secondo cui *"ai soggetti locatari esercenti attività economica, il credito d'imposta spetta a condizione che abbiano subito una **diminuzione del fatturato** o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente"*, in caso di contratto di affitto di azienda stipulato nella seconda parte dell'anno 2019 ([risposta ad istanza di interpello n. 442/2020](#));
- **l'interpretazione del primo periodo del [comma 5 dell'articolo 28 D.L. 34/2020](#)** laddove prevede che il credito d'imposta è commisurato ai canoni versati nel corso del periodo d'imposta 2020. Nel caso prospettato dall'istante il canone di affitto di azienda è stato versato in un'unica soluzione in via anticipata nel 2019 ([risposta ad istanza di interpello n. 440/2020](#)).

Con la [risposta ad interpello n. 442/2020](#) l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che, nell'ambito del contratto di affitto di azienda, il calcolo della riduzione del fatturato ex [articolo 28, comma 5 del Decreto Rilancio](#) deve essere effettuato, in capo al soggetto avente causa del contratto d'affitto d'azienda, **confrontando l'ammontare del fatturato di ciascuno dei mesi di possibile fruizione del beneficio rispetto al fatturato dell'azienda affittata riferibile ai medesimi periodi dell'anno precedente, ancorché nei predetti periodi la stessa azienda fosse in possesso del soggetto dante causa** (concedente), fermo restando il rispetto degli altri requisiti di legge.

Il caso oggetto di interpello è il seguente. La **società Alfa s.r.l.**, nel mese di settembre 2019, ha stipulato un **contratto di affitto di azienda** con la ditta individuale Beta.

La società istante, avendo stipulato un **contratto di affitto d'azienda** ed essendo subentrata in tutti i rapporti giuridici spettanti all'impresa individuale affittante (fatta eccezione per i crediti e i debiti ad essa specificamente concernenti) ed anche *ex lege* nel contratto di locazione dell'immobile in corso, ritiene di rispettare la *ratio legis*, al fine di determinare il minor fatturato e di beneficiare del credito d'imposta in argomento, **confrontando il fatturato ottenuto da Alfa s.r.l. riferibile alla gestione dell'azienda condotta in affitto nei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020 con quello realizzato dall'impresa individuale Beta negli stessi mesi dell'anno 2019.**

L'Agenzia delle Entrate, **condividendo la soluzione interpretativa fornita dalla società istante**, sottolinea come, già in tema di contributo a fondo perduto ex [articolo 25 del D.L. Rilancio](#), aveva avuto modo di affermare che ***"nell'ipotesi di subentro in un contratto di affitto d'azienda occorrerà considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del contratto nel periodo di riferimento, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima ricavi o compensi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione di fatturato"*** ([circolare AdE 22/E/2020](#)).

Peraltro, questo è un principio che era già stato affermato con la risposta ad **istanza di interpello n. 402/2020**.

Con la [risposta ad interpello n. 440/2020](#), invece, l'Amministrazione finanziaria affronta il caso di una società esercente un'attività di carattere stagionale che stipula, in qualità di conduttrice, un contratto di affitto di azienda nel mese di dicembre 2019 **corrispondendo il canone in via anticipata in unica soluzione anche in riferimento ai mesi agevolati** (aprile, maggio, giugno e luglio ex [articolo 77 D.L. 104/2020](#)).

Il dubbio sollevato dalla società istante riguarda il fatto che l'[articolo 28, comma 5, D.L. 34/2020](#) prevede la commisurazione del credito d'imposta all'importo dei canoni di locazione di aprile, maggio, giugno e luglio **versati nel periodo d'imposta 2020**, mentre, **nel caso di specie, il canone di locazione è stato versato anticipatamente nel mese di dicembre 2019.**

Ad avviso della società istante, nonostante il dato normativo non permetta di la fruizione del credito d'imposta qualora i canoni non siano versati nell'anno 2020, al caso di specie si rende applicabile l'interpretazione (estensiva) fornita dall'Amministrazione finanziaria con la [circolare 14/E/2020](#), secondo cui ***"nelle ipotesi in cui il canone relativo ai contratti qui in esame sia stato versato in via anticipata, sarà necessario individuare le rate relative ai mesi di fruizione del beneficio parametrando alla durata complessiva del contratto"***.

L'Agenzia delle Entrate, dopo aver illustrato nei lineamenti essenziali la disciplina ex [articolo 28 D.L. 34/2020](#), ha **ritenuto applicabile al caso di specie il chiarimento fornito con la circolare 14/E/2020** e di conseguenza la società istante, stanti tutti i requisiti necessari per la fruizione dell'agevolazione in commento, **può fruire del credito d'imposta quantificandolo attribuendo**

***pro rata temporis* il canone versato in via anticipata ai mesi di aprile, maggio e giugno 2020.**

AGEVOLAZIONI

I tax credit sui conferimenti in denaro per aumenti di capitale

di **Gennaro Napolitano**

DIGITAL
Seminario di specializzazione
PROCESSO TRIBUTARIO E MEDIAZIONE: IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO IN SINTESI, LE TEMPISTICHE E GLI ERRORI DA EVITARE
[Scopri di più >](#)

L'[articolo 26](#) D.L. 34/2020 (c.d. **Decreto Rilancio**) contiene disposizioni per il **rafforzamento patrimoniale** delle **imprese di medie dimensioni**.

Tra le misure previste figurano quelle finalizzate ad **agevolare** gli **aumenti di capitale** delle società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative, società europee (cfr. **Regolamento CE 2157/2001**) e società cooperative europee (cfr. [Regolamento CE 1435/2003](#)), aventi **sede legale** in **Italia** (incluse le **stabili organizzazioni** in Italia di imprese con sede in Stati membri dell'Unione europea o in Paesi appartenenti allo Spazio economico europeo – SEE).

Dal **perimetro applicativo** delle agevolazioni in esame sono invece **escluse** le **società** che **operano** nei **settori bancario, finanziario e assicurativo**.

Al ricorrere di determinate condizioni, i [commi 4](#) e [8](#) dell'**articolo 26** del **Decreto Rilancio** riconoscono rispettivamente:

- ai soggetti (**persone fisiche e giuridiche**) che effettuano **tra il 20 maggio 2020 e il 31 dicembre 2020 conferimenti in denaro** in una o più delle suindicate **società di capitali** che hanno subito, a causa dell'**emergenza Covid-19**, nei mesi di **marzo e aprile 2020**, una **riduzione complessiva dei ricavi**, rispetto allo **stesso periodo 2019**, **non inferiore al 33%**, un **credito d'imposta** in misura pari al **20%** dell'**ammontare del conferimento** stesso; l'**investimento massimo** sul quale **calcolare** il **tax credit** non può eccedere i **2 milioni di euro**;
- alla **società conferitaria**, a seguito dell'**approvazione del bilancio** per l'**esercizio 2020**, un **credito d'imposta** pari al **50%** delle **perdite eccedenti il 10%** del **patrimonio netto**, calcolato al lordo delle perdite stesse, fino a **concorrenza del 30%** dell'**aumento di capitale** e comunque nei limiti previsti dal Quadro Temporaneo sugli aiuti di Stato (800.000 euro, ovvero 120.000 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura o 100.000 euro per le imprese operanti nel settore della produzione

primaria di prodotti agricoli).

L'efficacia di tali misure era subordinata all'autorizzazione della Commissione europea; autorizzazione che è arrivata con la **decisione del 31 luglio 2020** con la quale è stato precisato che le **disposizioni agevolative** contenute nell'[articolo 26](#) sono **compatibili** con il mercato interno ai sensi della disciplina europea.

A seguito della **decisione** della **Commissione europea**, è stato emanato il **D.M. 10.08.2020** (di seguito Decreto) che ha stabilito i **criteri** e le **modalità di applicazione** e di **fruizione dei crediti d'imposta** previsti dai [commi 4](#) e [8](#) dell'**articolo 26** del **Decreto Rilancio**.

Tax credit investitori ([articolo 26, comma 4, D.L. 34/2020](#))

Gli [articoli 2, 3](#) e [4](#) del **Decreto** definiscono rispettivamente l'**ambito di applicazione**, la **procedura di riconoscimento** e le **regole di utilizzo del credito d'imposta** in favore degli **investitori**.

In sintesi:

- ai fini del **riconoscimento del credito d'imposta** è necessario che l'**aumento di capitale** sia **sottoscritto e versato** entro il **31 dicembre 2020** e che gli **investitori** si impegnino a **detenere la partecipazione** nella società **fino al 31 dicembre 2023** (la distribuzione di riserve prima di tale data da parte della società conferitaria comporta la **decadenza** dal beneficio e l'obbligo di **restituire** il credito unitamente agli interessi legali);
- **non possono accedere al credito d'imposta** le **società** in rapporto di **controllo o collegamento** con la **conferitaria**;
- nell'ipotesi di **conferimento indiretto**, attraverso **quote o azioni** di **Organismi di investimento collettivo del risparmio (Oicr)**, questi ultimi devono essere **residenti in Italia** o in **Stati membri UE/SEE** e investire in misura superiore al **50%** nel capitale sociale delle società che possono beneficiare delle agevolazioni per il **rafforzamento patrimoniale**;
- i **soggetti investitori** e gli **Oicr** che intendono avvalersi del **tax credit** devono presentare all'Agenzia delle entrate apposita **istanza**, da inviare nei termini e con le modalità definiti con provvedimento del direttore della stessa Agenzia;
- il **credito d'imposta** può essere **utilizzato** nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta in cui l'investimento è effettuato e in quelle successive, fino a quando non se ne conclude l'utilizzo nonché, a partire dal **decimo giorno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui l'investimento è effettuato, anche in **compensazione** (mediante **F24** da presentare **esclusivamente** tramite i **servizi telematici** dell'Agenzia delle entrate);
- il **tax credit non concorre** alla formazione del reddito ai fini delle **imposte sui redditi** e

del valore della produzione ai fini Irap.

Tax credit società conferitarie ([articolo 26, comma 8, D.L. 34/2020](#))

L'ambito di applicazione, la procedura di riconoscimento e le regole di utilizzo del **credito d'imposta** in favore delle **società conferitarie** sono stabiliti rispettivamente dagli [articoli 5, 6 e 7](#) del **Decreto**.

In sintesi:

- la **società** deve trovarsi in una condizione di “**virtuosità**” (ad esempio, non deve rientrare nella categoria delle **imprese in difficoltà**, deve trovarsi in una situazione di **regolarità fiscale e contributiva**);
- la **società** deve **presentare** all'Agenzia delle entrate apposita **istanza di riconoscimento del credito d'imposta**, da inviare nei termini e con le modalità definiti con provvedimento del direttore della stessa Agenzia;
- il **credito d'imposta** è **utilizzabile in compensazione**, mediante **F24** a partire dal **decimo giorno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento, senza l'applicazione dei limiti di compensabilità attualmente vigenti (cfr. [articolo 1, comma 53, L. 244/2007](#) e [articolo 34 L. 388/2000](#)); il **modello F24** deve essere presentato **esclusivamente** tramite i **servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate;
- il **tax credit non concorre** alla formazione reddito ai fini delle **imposte sui redditi** e del valore della produzione ai fini Irap.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Disciplina CFC: modalità di compilazione del modello Redditi SC 2020

di **Marco Bargagli**



Come noto, le disposizioni **previste in materia di imprese estere controllate**, contenute nell'[articolo 167 Tuir](#), sono state introdotte nel nostro ordinamento con il **precipuo scopo** di contrastare la **costituzione all'estero di strutture societarie di puro artificio, prive di sostanza economica**, che **non svolgono una reale attività economica** ma **risultano localizzate all'estero** al solo scopo di usufruire, indebitamente, di un **regime fiscale agevolato**.

In merito giova evidenziare che **la tassazione CFC non si applica necessariamente alle imprese estere localizzate in paradisi fiscali**, ma in ogni altro territorio che consente di attuare **politiche di pianificazione fiscale aggressiva** (c.d. *aggressive tax planning*) usufruendo, ad esempio, delle **agevolazioni previste dalle direttive comunitarie**, dalle **convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi**, ossia del **regime fiscale previsto per le holding di partecipazione** in determinati Paesi europei come **l'Olanda** (noto come il **paradiso delle holding**) e il Lussemburgo, ove è previsto il c.d. **"privilegio di affiliazione"** o **"participation exemption"** in base al quale le società ivi residenti godono di **particolari agevolazioni** nella tassazione dei dividendi incassati e delle plusvalenze derivanti dalla cessione di una partecipazione.

Ciò detto, a livello normativo (ex [articolo 167, comma 4, Tuir](#)), la disciplina in rassegna si applica se i **soggetti controllati esteri 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 all'estero 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](#), le disposizioni previste dalla **CFC legislation** non si applicano se il soggetto residente in Italia dimostra che il soggetto controllato non residente svolge un'**attività economica effettiva**, mediante **l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali**.

In merito, il **soggetto controllante residente in Italia** può **presentare istanza di interpello disapplicativo** ([ex articolo 11, comma 1, lett. b, L. 212/2000](#)), dimostrando che **l'impresa controllata estera** svolge una reale **attività economica**, mediante **l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali**.

Di contro, **ricorrendo le condizioni di applicabilità della disciplina CFC** e, conseguentemente la **tassazione per trasparenza dei redditi prodotti oltre frontiera**, il **reddito realizzato dal soggetto controllato non residente** viene **imputato alle imprese controllanti residenti in Italia in proporzione alla quota di partecipazione agli utili del soggetto controllato non residente**, detenuta **direttamente o indirettamente**.

Conseguentemente, **scattano precisi obblighi dichiarativi** nei confronti della **casa madre italiana**, che deve compilare il **quadro FC del "modello redditi SC 2020 (periodo d'imposta 2019)"**, denominato **"redditi dei soggetti controllati non residenti (CFC)"**.

Il predetto **quadro FC** deve essere **compilato dalle imprese italiane che controllano soggetti non residenti**, nonché dalle **società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust**, con o senza personalità giuridica, **non residenti nel territorio dello Stato**, relativamente alle **loro stabili organizzazioni italiane**.

A tal fine, si **considerano soggetti controllati non residenti le imprese, le società e gli enti non residenti nel territorio dello Stato**, per i quali si verifica almeno una delle seguenti condizioni:

- sono **controllati direttamente o indirettamente**, anche tramite società fiduciaria o interposta persona, ai **sensi dell'[articolo 2359 cod. civ.](#)**;
- **oltre il 50 per cento della partecipazione ai loro utili è detenuto**, direttamente o indirettamente, mediante **una o più società controllate ai sensi dell'[articolo 2359 cod. civ.](#)** o **tramite società fiduciaria o interposta persona**.

Sono, inoltre, considerati **soggetti controllati non residenti**:

- le **stabili organizzazioni all'estero dei soggetti controllati non residenti**;
- le **stabili organizzazioni all'estero di soggetti residenti** che abbiano optato per il regime di *branch exemption* (ex [articolo 168-ter Tuir](#)).

Come espressamente previsto dalle **istruzioni di compilazione della dichiarazione dei redditi**, il **reddito del soggetto controllato non residente** deve essere determinato in base alle disposizioni valevoli ai fini dell'Ires, applicando quindi specifiche **variazioni fiscali in aumento e in diminuzione**.

In merito, per quanto attiene ai “**valori di partenza fiscali**” degli elementi patrimoniali della impresa controllata estera (c.d. Cfc), dovrà farsi riferimento al **bilancio o altro documento riepilogativo della contabilità di esercizio della Cfc**, redatti secondo le **norme dello Stato o territorio in cui essa risiede o è localizzata**.

Inoltre, tale **bilancio o rendiconto** dovrà essere tenuto a disposizione dell'Amministrazione finanziaria dal **soggetto residente controllante** per i necessari controlli.

In definitiva, scatta una tassazione per trasparenza in base alla quale:

- i **redditi conseguiti dal soggetto controllato non residente** vengono **imputati al soggetto residente che esercita il controllo alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione della Cfc**, in proporzione alla sua **quota di partecipazione agli utili diretta o indiretta**;
- in caso di **partecipazione agli utili per il tramite di soggetti residenti o di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti**, il reddito della CFC viene ad essi **imputato in proporzione alle rispettive quote di partecipazione**.