

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La disciplina CFC si inceppa sulle attività passive

di Ennio Vial

Master di specializzazione

LE ISPEZIONI TRIBUTARIE IN AMBITO NAZIONALE E INTERNAZIONALE

Scopri di più >

Come noto, la disciplina ***controlled foreign companies*** di cui all'[articolo 167 Tuir](#) prevede che la **tassazione per trasparenza dei redditi della società estera controllata** si verifica in capo al soggetto controllante italiano, solamente al verificarsi delle **due condizioni congiunte di cui al comma 4**, ossia **l'assoggettamento della società estera ad un livello effettivo di tassazione inferiore al 50% di quello italiano** e il contestuale **svolgimento da parte di essa di una attività passiva**.

Le **attività passive sono tipicizzate in 7 casistiche** espressamente elencate dalla norma. Le più interessanti sono le ultime due. In particolare, la sesta annovera i **“proventi derivanti da operazioni di compravendita di beni con valore economico aggiunto scarso o nullo, effettuate all'interno del gruppo”**.

Il punto 7) contempla i **“proventi derivanti da prestazioni di servizi, con valore economico aggiunto scarso o nullo, effettuate a favore di soggetti”** all'interno del gruppo.

Si tratta, in sostanza, delle c.d. **cessioni a basso valore aggiunto** (punto 6) e dei c.d. **servizi a basso valore aggiunto** (punto 7).

La norma prevede che ai fini dell'individuazione dei servizi con valore economico aggiunto scarso o nullo si tiene conto delle **indicazioni contenute nel D.M. 14.5.2018 emanato in tema di prezzi di trasferimento**.

Non vi è dubbio che rientrano nella casistica i servizi che **non sono inquadrabili nel core business del gruppo**, che **non sono erogati a terzi** e che **hanno sostanzialmente natura di supporto**. Si tratta delle **spese di regia come quelle connesse ai servizi amministrativi e contabili**.

Ci si può, tuttavia, chiedere se i servizi industriali come le lavorazioni, se presentano un valore

aggiunto scarso, **possano o meno rientrare nella disciplina in commento**. La risposta potrà essere positiva o negativa. Tuttavia, in entrambi i casi, si ottiene una **conclusione insoddisfacente**.

Supponiamo di dare una **risposta positiva**: vi possono, quindi, essere delle lavorazioni a basso valore aggiunto che entrano nella disciplina. A questo punto, se combinate con livello impositivo basso, opera la **tassazione per trasparenza**. Il contribuente, tuttavia, potrà evitarla dimostrando l'esimente del comma 5, ossia che la società controllata *“svolge un'attività economica effettiva, mediante l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali”*.

L'esimente può essere dimostrata attraverso **interpello** oppure direttamente dal contribuente in caso di **controllo da parte dell'Ufficio**. In questo caso si deve dare idonea comunicazione nella dichiarazione dei redditi.

L'impostazione è rassicurante, però **contrasta con le linee guida Ocse**, peraltro recentemente aggiornate a gennaio 2022, sul *transfer price* che prevedono al punto 7.47 che le attività **produttive** non rientrano tra i servizi a basso valore aggiunto.

Si legge, infatti, che *“The following activities would not qualify for the simplified approach outlined in this section:*

[...]

- *manufacturing and production services*".

Possiamo, quindi, ipotizzare di seguire la via alternativa, ossia quella di valorizzare l'esclusione dei servizi produttivi dalle attività a basso valore aggiunto.

A questo punto, la condizione dello svolgimento di una attività passiva risulterebbe soddisfatta in ipotesi tutto sommato **marginali**, come quelle dei **servizi amministrativi o delle triangolazioni di beni quasi fittizie**, ossia dove il valore della transazione è di scarso rilievo.

Questa impostazione sembra essere forse la più **coerente** con il sistema, tuttavia espone il contribuente ad un rischio.

Nel caso in cui l'Agenzia contesti la **sussistenza dei requisiti CFC per la tassazione per trasparenza**, il contribuente potrà difendersi dimostrando la **sussistenza dell'esimente**, pur in assenza di interpello, tuttavia si vedrà irrogare la **sanzione per mancata segnalazione oscillante tra i 1.000 ed i 50.000 euro**.