

## ***Cfc Rule: adempimenti dichiarativi e profili sanzionatori***

di Marco Bargagli

Master di specializzazione

### **Investimenti esteri tra società e stabile organizzazione**

Scopri di più

L'[articolo 167 Tuir](#) contiene le disposizioni previste in **materia di imprese estere controllate**, modificate per effetto delle **novità introdotte** dall'[articolo 4, comma 1, D.Lgs. 142/2018](#), a decorrere dall'esercizio 2019.

Attualmente, per far scattare la **tassazione per trasparenza** occorre verificare la presenza della **duplice condizione** pregiudiziale di accesso prevista dall'[articolo 167, comma 4, Tuir](#), che riguarda i **soggetti controllati esteri** quando gli stessi:

- sono assoggettati a **tassazione effettiva inferiore alla metà** di quella a cui sarebbero stati soggetti se residenti in Italia;
- **oltre un terzo dei proventi** realizzati oltre frontiera 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.

Sotto il profilo soggettivo, ai sensi dell'[articolo 167, comma 1, Tuir](#), la **normativa Cfc** si applica:

- alle **persone fisiche, società semplici, società in nome collettivo** e in accomandita

semplice, associazioni, società di armamento e società di fatto residenti in Italia ([articolo 5 Tuir](#));

- **alle società commerciali, enti commerciali residenti**, fondazioni, associazioni e trust non commerciali, residenti nel territorio dello Stato, ossia alla **generalità dei soggetti passivi Ires**, di cui all'[articolo 73, comma 1, lett. a\), b\) e c\), Tuir](#);
- **alle stabili organizzazioni italiane di soggetti non residenti** che controllano, a loro volta, soggetti non residenti. Giova ricordare che l'estensione dell'ambito soggettivo alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti si verifica **limitatamente alle partecipazioni nella controllata estera, che fanno parte del patrimonio della stabile organizzazione**.

Sotto altro profilo applicativo, il soggetto residente in Italia deve **detenere il controllo dell'impresa estera**.

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 civ.](#), **da parte di un soggetto residente in Italia**;
- **oltre il 50% della partecipazione agli utili dei soggetti non residenti è detenuto**, direttamente o indirettamente, mediante una o più società controllate ([articolo 2359 civ.](#)) o tramite società fiduciaria o interposta persona, **da un soggetto residente in Italia**.

Inoltre, l'[articolo 167, comma 3, Tuir](#), ricomprende **tra i soggetti controllati non residenti anche le stabili organizzazioni all'estero dei soggetti controllati esteri**, nonché le stabili organizzazioni all'estero dei soggetti residenti per le quali è stata **effettuata l'opzione per la branch exemption**.

**Gli adempimenti dichiarativi in tema di CFC** e, in particolare, **gli obblighi di monitoraggio**, sono prescritti dall'[articolo 167, comma 11, ultimo periodo, Tuir](#).

In merito, a **prescindere dalle condizioni applicative previste dalla CFC legislation**, fatti salvi i casi in cui sia stata **operata la tassazione dei redditi esteri**, oppure si sia **ottenuta risposta favorevole all'interpello disapplicativo**, il soggetto controllante residente in Italia deve comunque **segnalare nella dichiarazione dei redditi la detenzione di partecipazioni in soggetti controllati non residenti**, nei confronti dei quali ricorrono le **condizioni previste per la tassazione per trasparenza**.

A questo punto, si pone il problema di illustrare le **modalità di effettuazione del monitoraggio delle società controllate estere** e, conseguentemente, **adempiere correttamente agli obblighi dichiarativi**, con correlata compilazione del **quadro FC del modello SC 2023, periodo d'imposta 2022**.



**SOCIETÀ DI CAPITALI**  
**2023**  
agenzia entrate

**REDDITI**  
**QUADRO FC**  
Redditi dei soggetti controllati non residenti (CFC)

**PERIODO D'IMPOSTA 2022**

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Mod. N.

---

**SEZIONE I**  
Dati identificativi  
del soggetto  
controllato  
non residente

Monitoraggio ☐

Mod. CFC ☐

Art. 167  
comma 11 ☐

Art. 168-ter  
comma 4 ☐

Art. 167  
comma 11 ☐

OICR ☐

**FC1**

Denominazione Data di chiusura esercizio

1 3

Codice identificativo estero

2 5

Sede legale, indirizzo Cod. Stato estero

4 7

Sede della stabile organizzazione, indirizzo Cod. Stato estero

6 7

Tipologia controllo N. progressivo

8 9

Controllo indiretto stabile organizz.

9 10

Codice fiscale controllante 11

10

Codice fiscale avente causa (Trasferimento branch)

12

In merito, le **istruzioni** di compilazione della **dichiarazione dei redditi** prevedono che il soggetto residente in Italia deve **segnalare nel quadro FC la detenzione di partecipazioni in soggetti controllati non residenti** al ricorrere delle condizioni in precedenza indicate (**tassazione effettiva inferiore alla metà** di quella a cui **sarebbero stati soggetti qualora residenti in Italia** e, contestualmente, la presenza nel **conto economico della controllata estera di oltre un terzo di proventi** qualificabili come proventi di tipo passivo, **c.d. *passive income***).

A tal fine, deve essere **compilata la casella denominata “Art. 167, comma 11”**, indicando uno dei seguenti codici:

- **“1” – in caso di mancata presentazione dell’istanza di interpello e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina CFC;**
- **“2” – in caso di presentazione dell’istanza di interpello, in assenza di risposta positiva, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina CFC.**

In tal caso, il contribuente deve compilare, oltre alla sezione I, il solo rigo FC 2 (o FC 3) **per indicare l’utile o la perdita dell’esercizio o periodo di gestione del soggetto controllato non residente**, risultante dal **bilancio o da altro documento riepilogativo della contabilità di esercizio della CFC**, redatti secondo le norme dello Stato o territorio in cui essa risiede in

quanto il reddito non va assoggettato a tassazione separata.

<b>SEZIONE II-A</b>	<b>FC2</b>	<b>A) UTILE DELL'ESERCIZIO O PERIODO DI GESTIONE</b>	<b>.00</b>
Determinazione del reddito della CFC	<b>FC3</b>	<b>B) PERDITA DELL'ESERCIZIO O PERIODO DI GESTIONE</b>	<b>.00</b>

**Sotto il profilo sanzionatorio**, nella particolare ipotesi di “**omesso monitoraggio**”, sarà applicata al contribuente (ossia al soggetto controllante residente in Italia), la **sanzione amministrativa** pari al **10% del reddito conseguito dal soggetto estero partecipato** imputabile nel periodo d'imposta, **anche solo teoricamente**, al **soggetto residente in proporzione alla partecipazione detenuta**, con un minimo di 1.000 euro ed un massimo di 50.000 euro.

La sanzione nella misura minima **si applica anche nel caso in cui il reddito della controllata estera sia negativo**, ai sensi dell'[articolo 8, comma 3-quater, D.Lgs. 471/1997](#).