

Una circolare delle Entrate sulle novità in materia di Controlled foreign companies

Cfc, conta il livello di tassazione

Alert dalla tassazione inferiore al 50% di quella italiana

DI STEFANO LOCONTE
E GIUSEPPE LO PRESTI

Modifiche ai criteri di individuazione dei Paesi a fiscalità privilegiata, trattamento degli utili provenienti dagli stessi e disciplina del credito d'imposta estero: queste le novità normative sulle CFC chiarite dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 35/E del 04 agosto 2016.

Il fisco, con il suo provvedimento di prassi, ricorda anzitutto che la Legge 28 dicembre 2015, n. 208 ("Legge di stabilità 2016"), dopo le modifiche che si sono succedute nel corso del 2015, ha riformato ulteriormente la nozione di regime fiscale privilegiato e soppresso definitivamente la black list relativa al regime delle CFC.

In tale contesto, spiega l'Agenzia, le innovazioni da ultimo apportate dalla Legge di stabilità 2016 sono incentrate sulla soppressione del criterio dello scambio di informazioni (e degli "altri criteri equipollenti") nonché sulla modalità di individuazione dei regimi fiscali privilegiati, non più delegata a specifici provvedimenti amministrativi (del Ministero dell'Economia o dell'Agenzia delle Entrate, a seconda dei casi), ma affidata ai destinatari delle norme CFC. L'aspetto principale di un criterio unico, combinato con l'abbandono del metodo delle liste, è che l'individuazione dell'ambito territoriale della disciplina CFC diviene, per così dire, "automatico". Il confronto dei livelli nominali di imposizione, infatti, determina, - senza alcun preventivo vaglio amministrativo - l'attribuzione a tassazione in Italia (salvo esimenti) del reddito di una controllata estera.

In questo quadro, è ipotizzabile che la valutazione del livello nominale di tassazione sia diversa a seconda che abbia ad oggetto il regime fiscale generale di uno Stato o territorio o che riguardi regimi speciali. Nel primo caso, il livello nominale di tassazione coincide, di regola, con l'aliquota dell'imposta sulla società, salvo che - ipotesi piuttosto rara - siano previste riduzioni generalizzate della base imponibile o forme di rimborso indiretto dell'imposta applicata. Nei riguardi dei regimi speciali, invece, è più probabile che la valutazione del livello nominale di tassazione non si esaurisca nell'apprezzamento della sola aliquota, ma coinvolga anche le regole di determinazione della base imponibile. In generale, comunque, è da ritenere che l'espressione "nominale" sia da interpretare in contrapposizione con la nozione di tassazione "effettiva" utilizzata dall'art. 167, comma 8-bis TUIR.

Per quanto riguarda, invece, la determinazione del reddito della CFC da attribuire per trasparenza alla controllante residente, l'Agenzia chiarisce che, l'art. 167, comma 6, TUIR, così come modificato dall'art. 8, comma 1, lett. c), D.Lgs. 14 settembre 2015 n. 147, dispone che i redditi dei soggetti esteri sono determinati in base alle disposizioni applicabili ai soggetti non residenti titolari di reddito d'impresa, ad eccezione dell'art. 86, comma 4, TUIR. Viene così istituzionalizzato il principio per cui non occorre solamente guardare alle disposizioni fiscali contenute nel TUIR, ma anche alle altre norme che regolano la determinazione della base imponibile non contenute nel TUIR stesso.

In questo senso, potrebbe sostenersi che, dovrebbe venire meno la preclusione posta dalla prassi dell'Agenzia delle Entrate alla riduzione del reddito in funzione dell'ACE (se, infatti, la controllata estera avesse beneficiato di conferimenti in denaro o accantonato utili a riserva, essa - se residente - avrebbe titolo a beneficiare dell'ACE). Oppure, il fatto che si debbano applicare tutte le disposizioni in materia di reddito d'impresa fornirebbe un avallo al fatto che, anche per le controllate soggette al regime CFC, si possa applicare la normativa sulle società di comodo.

Inoltre, nella Circolare in commento, il fisco precisa che, in merito alla tassazione del predetto reddito, l'art. 167, comma 6, TUIR, così come modificato dalla Legge 28 dicembre 2015 n. 208, prevede che i redditi imputati ai soggetti residenti sono assoggettati a tassazione separata. In particolare, i redditi sono tassati separatamente mediante applicazione dell'aliquota media di tassazione del reddito complessivo netto. La predetta aliquota non può essere inferiore all'aliquota ordinaria dell'imposta sul reddito delle società. La modifica normativa, che sostituisce il rinvio fisso all'aliquota IRES del 27% con un rinvio mobile all'aliquota ordinaria, è stata dettata - puntualmente l'ufficio - dalla necessità di tener conto della riduzione dell'aliquota IRES dal 27,5% al 24% disposta a decorrere dal primo gennaio 2017.

Infine, l'Agenzia osserva come il decreto internazionalizzazione ha introdotto due nuovi commi, 8-quadro e 8-quinquies, nel testo dell'articolo 167 TUIR, finalizzati a regolamentare i controlli condotti dall'Amministrazione finanziaria sulle partecipazioni CFC dei soggetti residenti.

© Riproduzione riservata

I chiarimenti sulle Cfc

Individuazione dei regimi fiscali privilegiati - A partire dal 1° gennaio 2016 l'individuazione dei regimi fiscali privilegiati è basata esclusivamente sul livello nominale di tassazione inferiore al 50 per cento di quello applicabile in Italia e non più sul sistema formale di inclusione di un Paese nella black list. L'esclusione degli Stati membri dell'Unione Europea o dello Spazio Economico europeo che garantiscono un adeguato scambio di informazioni dalla nozione di regimi fiscali privilegiati, prevista dalla legge di Stabilità 2016, è stata estesa in via interpretativa anche all'esercizio 2015.

Le novità in materia di Cfc - La mancanza di intenti o effetti elusivi, alla base dell'investimento all'estero, si considera dimostrata qualora il contribuente provi che il carico fiscale estero è almeno pari al 50 per cento della tassazione nominale italiana o della tassazione effettiva che la controllata avrebbe scontato laddove fosse stata residente in Italia.

Disciplina degli utili provenienti da regimi fiscali privilegiati - Nel trattamento di dividendi e plusvalenze che sono espressione di utili pregressi si dà rilevanza al criterio vigente al momento della loro percezione, che deve essere soddisfatto anche rispetto all'esercizio di maturazione dell'utile.

Gli ammortamenti a doppia mandata

L'ufficio non può rettificare le quote di ammortamento relative ad un costo che è stato riportato in bilancio in un anno che non è più accertabile in quanto decaduto. Lo ha stabilito la sezione ventottesima della Commissione tributaria regionale di Milano nella sentenza n.4058/16, depositata in segreteria lo scorso 11 luglio. L'avviso di accertamento impugnato dalla società scaturiva da un processo verbale di Costatazione redatto dai funzionari dell'Ufficio grandi contribuenti dell'Agenzia delle entrate di Milano. Con l'atto notificato i verificatori, tra gli altri rilievi, accertavano una indebita deduzione di quote di ammortamento per oltre 930 mila euro. L'ufficio riteneva che la quota di ammortamento, sia pure riferita ad un anno per cui era precluso il potere di accertamento per decadenza, poteva essere, comunque, rettificata in considerazione degli intenti elusivi di cui all'articolo 37 bis del dpr n.600/73. La Commissione provinciale di Milano a cui si era rivolta ricorrendo la ricorrente, aveva accolto il ricorso ritenendo ormai decaduto il potere di accertare il costo relativo all'ammortamento. I giudici regionali lombardi hanno confermato la decisione dei colleghi della provinciale ritenendo così, ormai esaurita la possibilità di rettificare i costi relativi agli ammortamenti per dei costi sostenuti in periodi non più accertabili in quanto decaduti. Dobbiamo, tuttavia precisare, che sul punto la casazione con la sentenza n.15178/2010 ha espresso un parere difforme. Infatti nella Sentenza citata, la cassazione ha stabilito che gli accertamenti relativi al recupero a tassazione di quote di ammortamento indebitamente dedotte sono legittimi anche se la "radice" della violazione riguarda periodi d'imposta non più accertabili a causa del decorso dei termini di decadenza di cui all'articolo 43 del dpr 600 del 1973. Invero, tali rettifiche possono ingenerare dubbi sul rispetto, ad opera degli uffici finanziari, dei suddetti termini, siccome la deduzione del costo è spalmata su più anni, e la violazione della legge fiscale potrebbe avere riflesso sull'intera durata del periodo di ammortamento.

Benito Fuoco e Nicola Fuoco

Progettazioni, bandi in crescita

Bandi di progettazione in luglio +23,5% nel numero e +41,8% nel valore su giugno 2016; +24,1% nel numero e +8,2% nel valore su luglio 2015. Sono questi i dati anticipati da Oice, l'associazione che riunisce le società di ingegneria e architettura italiane, sull'andamento del mercato pubblico dei servizi di ingegneria, che saranno poi analizzati nel dettaglio alla ripresa dopo le ferie estive insieme al dato di agosto, ma che dimostrano, soprattutto con la crescita del numero delle gare di progettazione, che le amministrazioni hanno ripreso a mettere in gara affidamenti di progettazione di opere pubbliche, dopo la pausa di maggio. In particolare, prendendo in esame il numero e il valore solo dei bandi per servizi relativi alla progettazione, togliendo quindi quelli per assistenze, indagini, rilievi e pianificazione, nel mese di luglio i bandi pubblicati sono stati 263 per un valore di 30.750.814 euro, rispetto a giugno 2016 crescono del 23,5% nel numero e del 41,8% in valore. Anche il confronto con il mese di luglio 2015 è in netta crescita: +24,1% nel numero e +8,2% nel valore. Le gare pubblicate in Italia nel mese di luglio 2016 per tutti i servizi di ingegneria e architettura sono state 477 per un importo complessivo di 37.009.425 euro. Rispetto al mese di luglio 2015 si rileva un incremento del 21,7% nel numero di bandi e un calo del 41,3% nel loro valore. Da notare che nel mese di luglio 2015 si è raggiunto il valore massimo dell'anno, escludendo il maxi bando da 262 milioni di euro pubblicato da Cnsp nel mese di dicembre.

CONSULTA L'ARCHIVIO
ARTICOLI DI ITALIAOGGI

DISPONIBILE SU

www.italiaoggi.it

Acquistando online i punti di carta prepagata

