



Professionisti e strumenti per la cultura, il governo e lo sviluppo delle imprese

Documento a cura di

Studio Cozzi

Studio Cozzi
Via Zappellini, 6
Tel. +39/0331/623464
Fax +39/0331/620208
URL: www.studiocozzi.com
E-mail: info@studiocozzi.com

9 novembre 2001

LE C.F.C. (CONTROLLED FOREIGN COMPANIES): ATTUAZIONE NORMATIVA

La legge 342/2000, Collegato Ordinamento Fiscale alla legge Finanziaria, ha introdotto una nuova disciplina di tassazione delle imprese partecipate estere nonché la modifica del regime di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse tra imprese residenti e imprese domiciliate in stati o territori, non appartenenti all'Unione Europea, aventi regimi fiscali privilegiati.

La legge ha altresì stabilito che la nuova normativa si applichi ai redditi relativi al periodo di imposta che inizierà successivamente alla data di pubblicazione nella "Gazzetta Ufficiale" dei decreti di cui al comma 4 dell'art. 127 bis del TUIR (così come introdotto dalla legge stessa) con cui verranno individuati gli Stati ed i territori a regime fiscale privilegiato. In questi giorni il ministro dell'Economia e finanze ha inviato al Consiglio di Stato per raccogliergli il parere, il regolamento di attuazione della nuova disciplina che, si ritiene, verrà quindi pubblicato fra poche settimane e comunque prima della fine dell'anno. Se, come probabile, il regolamento sarà accompagnato dalle "black list" dei paesi a regime fiscale privilegiato, le nuove regole

entreranno in vigore già dal gennaio 2002 con effetto sulla dichiarazione dei redditi 2003.

NUOVA DISCIPLINA DI TASSAZIONE DELLE IMPRESE PARTECIPATE ESTERE

La nuova disciplina di tassazione "per trasparenza" dei redditi prodotti da imprese estere residenti o localizzate in Stati o territori con regime fiscale privilegiato e controllate da soggetti residenti in Italia. (cosiddette *controlled foreign companies*, *C.f.c.*) si colloca nel nuovo art. 127 bis del TUIR introdotto dalla riforma in esame.

Tassare un reddito per trasparenza significa tassarlo per il semplice fatto della sua esistenza, indipendentemente dalla sua distribuzione, fatto che oltre a porre delicate questioni di carattere sistematico, implica anche sul piano pratico la soluzione di parecchi problemi applicativi.

La bozza di regolamento in elaborazione, ha risolto parecchi di questi problemi prevedendo che in particolare:

SOGGETTI

Si chiarisce che la normativa si

applica anche ai soggetti residenti non esercenti imprese commerciali e sarà resa applicabile anche a stabili organizzazioni in Italia di imprese non residenti ma controllate da soggetti residenti.

LOCALIZZAZIONE DELLE CFC

Si considerano localizzate in un territorio a regime privilegiato le imprese, società ed enti comunque ammessi a fruire di tale regime.

VERIFICA DEL CONTROLLO

La verifica dello status di controllante andrà fatta alla chiusura dell'esercizio della partecipata estera.

NOZIONE DI CONTROLLO

Sarà rilevante anche il controllo di fatto basato su vincoli contrattuali, ma oltre al controllo sarà necessaria la partecipazione agli utili, anche se minima.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO DEL SOGGETTO ESTERO

Confermata l'applicabilità anche dell'art. 121 bis del TUIR (limiti alla deducibilità delle spese relative ad alcuni veicoli a motore) Le perdite del soggetto estero saranno computate in diminuzione dei redditi dello stesso e non dai redditi del soggetto residente.

VALORE DI PARTENZA

I valori fiscalmente riconosciuti degli elementi patrimoniali dell'impresa estera controllata saranno quelli emergenti dal bilancio relativo all'esercizio anteriore a quello di entrata in vigore della nuova disciplina, semprechè risultino conformi a quelli derivanti dall'applicazione dei criteri contabili adottati nei precedenti esercizi o ne venga attestata la congruità da un revisore contabile.

CONTROLLO INDIRETTO

ATTRAVERSO SOGGETTI

RESIDENTI O STABILI

ORGANIZZAZIONI IN ITALIA

Il reddito dovrà essere attribuito a ciascun partecipante in proporzione alle rispettive partecipazioni.

DETAZZAZIONE DEGLI UTILI PROVENIENTI DA CFC

Non concorreranno a formare il reddito complessivo del soggetto partecipante residente fino alla concorrenza dell'ammontare complessivo dei redditi imputati a tale soggetto e tassati per trasparenza.

DICHIARAZIONE E SCRITTURE CONTABILI

Con l'applicazione della disciplina Cfc, il contribuente italiano dovrà compilare un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi, nel quale indicare i redditi imputati per trasparenza, secondo le disposizioni dell'art. 127 bis, indipendentemente dal fatto che il soggetto sia titolare di reddito di impresa. Non dovrebbero invece esservi alcun obbligo di tenuta di scritture contabili in capo al soggetto italiano tassato per trasparenza, tuttavia in sede di accertamento, l'Amministrazione potrà richiedere al soggetto controllante italiano di fornire idonea documentazione per sostenere le modalità seguite nel determinare il reddito oppure per

giustificare la congruità del costo di acquisto dei beni relativi all'impresa partecipata.

LA PROCEDURA DI INTERPELLO

E' un aspetto essenziale del nuovo istituto: la possibilità di sfuggire alle norme Cfc, quando si controllano imprese collocate in paradisi fiscali è infatti subordinata a un parere favorevole ottenuto a seguito di istanza di interpello. Ufficio destinatario, vista la delicatezza dell'argomento, sarà per tutti l'Agenzia delle Entrate.

All'istanza di interpello dovrà seguire una risposta entro 120 giorni dalla data di consegna o ricezione da parte dell'Ufficio; in caso contrario si applicherà il silenzio assenso. Tra le condizioni necessarie per ottenere una risposta favorevole si annunciano i seguenti chiarimenti:

- l'impresa, l'ente o la società non residente deve avere una attività economica effettiva quale attività principale nel Paese nel quale è collocata (rilevanza della struttura organizzativa)
- non si dovrebbe applicare la disciplina Cfc, ottenendo parere favorevole, quando si dimostri che i redditi conseguiti sono prodotti per il 75% in altri Stati o territori diversi da quelli privilegiati e in questi sono stati sottoposti a tassazione ordinaria
- nel caso di possesso di partecipazioni in società estere non in black list che possiedono stabili organizzazioni in paradisi fiscali, la possibilità di ottenere parere favorevole sarà determinata soprattutto dal fatto che gli utili prodotti dalla stabile organizzazione siano sottoposti a tassazione ordinaria nel paese sede

della partecipata estera.

MODIFICHE AL REGIME DI DEDUCIBILITA'

Le modifiche, assai rilevanti, al regime di deducibilità dei costi sono state invece introdotte tramite la modifica dell'art. 76 del TUIR, del quale sono stati integralmente sostituiti i commi 7 bis e 7 ter stabilendo, in particolare, l'*indeducibilità* per gli imprenditori residenti in Italia, delle spese e degli altri componenti negativi, derivanti da operazioni poste in essere con fornitori residenti in paradisi fiscali. Un opportuno coordinamento è stato previsto fra questa disciplina e quella delle Cfc del nuovo art. 127 bis del TUIR; il nuovo comma 7 quater dell'art. 76 stabilisce che "le disposizioni di cui ai commi 7 bis e 7 ter non si applicano per le operazioni intercorse con soggetti non residenti cui risulti applicabile l'art. 127 bis.

Le modifiche apportate introducono sostanziali inasprimenti del regime in parola, ampliandone l'ambito applicativo sotto vari profili. In primo luogo la regola della indeducibilità viene estesa alle operazioni intercorse tra imprese residenti e imprese domiciliate nei paradisi fiscali extracomunitari a prescindere quindi che i fornitori esteri appartengano allo stesso gruppo dell'impresa italiana. Un altro importante inasprimento del regime riguarda la identificazione delle ipotesi al verificarsi delle quali i contribuenti possono ottenere la sua disapplicazione. Il nuovo art. 76 stabilisce infatti che l'*indeducibilità* dei costi possa essere evitata solo quando "...le imprese residenti in Italia forniscano la prova che le imprese estere svolgono principalmente un'attività industriale o commerciale effettiva nel mercato del paese nel quale hanno

sede...”La deduzione, aggiunge la norma, “...è comunque subordinata alla separata indicazione nella dichiarazione dei redditi dei relativi ammontari dedotti”. Quindi le imprese avranno anche l’onere di mantenere in evidenza le fatture commerciali o gli altri documenti relativi a queste operazioni.