La mappatura delle controllate estere pesa sul calcolo delle imposte 2020

EMERGENZA COVID-19

FISCO E BILANCI



Doppia verifica sui requisiti di controllo e sul regime fiscale oltrefrontiera

In caso di esimenti resta facoltativa la presentazione dell'interpello all'Agenzia

Pagina a cura di
Davide Cagnoni
Angelo D'Ugo

L'allungamento a 180 giorni del termine per l'approvazione dei bilanci - disposto dal decreto "cura Italia" (Dl 18/2020) - ha reso in apparenza meno urgenti tutta una serie di passaggi, che vanno inevitabilmente in secondo piano in questi giorni di emergenza coronavirus. Ci sono però alcune variabili la cui mappatura non dovrebbe essere troppo trascurata - sia pure nel contesto attuale - perché sono necessarie ad effettuare correttamente il calcolo delle imposte.

Tra queste ci sono le partecipazioni detenute in società estere, in quanto il loro possesso può avere impatti fiscali notevoli causati dall'eventuale assoggettamento alla disciplina sulle *Controlled foreign companies* (Cfc), prevista dall'articolo 167 del Tuir. Oltretutto, il 2019 è il primo periodo d'imposta di applicazione della Cfc così come modificata dal Dlgs 142/2018, che ha recepito la direttiva Ue 2016/1164 (direttiva Atad). Per evitare di incappare in errori fiscali rilevanti è quindi consigliabile effettuare una mappatura di tutte le partecipazioni estere presenti in bilancio, ad esempio mediante la predisposizione di una *check list* che permetta alle società di estrapolare tutte le informazioni utili a stabilire se le partecipazioni in esame vadano assoggettate alle regole Cfc. In caso affermativo, infatti, i redditi prodotti dalla società controllata estera sono imputati in capo al soggetto controllante residente:
- in proporzione alla sua quota di partecipazione agli utili;
- anche in caso di mancata percezione degli stessi, ovvero «per trasparenza», senza attendere l'effettiva distribuzione degli utili da parte della controllata estera.

Vediamo i punti salienti della nuova Cfc e, quindi, quali sono gli aspetti determinanti che le società devono mappare.

Il controllo

La Cfc si applica solo se la partecipata estera risulta controllata. Va pertanto verificato se, alternativamente:
- la società italiana controlla la partecipata estera direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciaria o interposta persona, ai sensi dell'articolo 2359 Codice civile;
- oltre il 50% della partecipazione agli utili della società estera spetta alla controllante italiana, direttamente o indirettamente mediante una o più società controllate ai sensi dell'articolo 2359 Codice civile o tramite società fiduciaria o interposta persona.

Non va dimenticato che è opportuno controllare anche l'eventuale esistenza di:
- stabili organizzazioni estere di soggetti controllati non residenti in Italia;
- stabili organizzazioni estere di soggetti controllati residenti in Italia che abbiano optato per il regime della *branch exemption* in quanto anche queste ultime entità sono considerate soggetti controllati non residenti e quindi rilevanti ai fini della Cfc.

Le condizioni di accesso

Appurato il requisito del controllo, va mappata la società controllata estera per verificare se la stessa integra congiuntamente le seguenti condizioni:
- è soggetta ad una tassazione effettiva inferiore al 50% di quella a cui sarebbe stata soggetta qualora residente in Italia sulla base delle norme fiscali interne (provvedimento 143239/2016). Nel confronto va considerata solo l'Ires e non l'Irap (Telefisco 2019);
- oltre 1/3 dei proventi dalla stessa realizzati rientra in tra i passive income (redditi ritraibili dallo sfruttamento passivo di assets per ottenere dividendi, *royalty*, eccetera).

L'esimente

Se la controllata estera soddisfa entrambe le condizioni sopra individuate, va verificata la possibilità di disapplicare la normativa Cfc dimostrando:
- in via preventiva, mediante presentazione di apposito interpello (articolo 11, comma 1, lettera b) legge 212/2000), tenendo conto però della possibilità che la risposta non arrivi in tempo utile, alla luce della sospensione decretata per l'emergenza coronavirus e come chiarito anche dalla circolare 4/E/2020;
- o successivamente, in sede di controllo da parte del Fisco, che la società estera svolge un'attività economica effettiva, mediante l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali.

La dichiarazione

Se la società controllante italiana non applica la disciplina Cfc poiché a suo avviso la partecipata estera soddisfa l'esimente citata in precedenza, è necessario ricordarsi di indicare nella sezione I del quadro FC del modello Redditi 2020 la mancata tassazione per trasparenza del reddito della partecipata estera indicando:
- il codice 1 in caso di mancata presentazione dell'istanza di interpello e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della Cfc;
- il codice 2 in caso di presentazione dell'istanza di interpello, in assenza di risposta positiva, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della CFC.

L'omessa o mancata indicazione è, infatti, sanzionata in misura pari al 10% del reddito del soggetto estero e imputabile nel periodo d'imposta, anche solo teoricamente, al soggetto residente in proporzione alla partecipazione detenuta, con un minimo di 1.000 € ed un massimo di 50.000 €.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IL DOPPIO CONTROLLO

1 IL SOGGETTO RESIDENTE IN ITALIA

Rispetto alla società estera, deve verificare la sussistenza di almeno una delle seguenti condizioni:
- partecipazione agli utili superiore al 50%;
- controllo (diretto o indiretto) anche per il tramite di società fiduciaria ex articolo 2359 del Codice civile.

Rientrano nella nozione di controllo:
- controllo di diritto (maggioranza dei voti in assemblea);
- influenza dominante (voti in assemblea ordinaria);
- Influenza dominante (vincoli contrattuali)

2 LA CONTROLLATA ESTERA

Deve verificare la sussistenza congiunta di entrambe le seguenti condizioni:
- un livello di tassazione effettivo inferiore al 50% rispetto all'Italia;
- il conseguimento di proventi derivanti da passive income superiore a 1/3

In caso positivo va verificata la sussistenza dell'esimente cui può seguire:
- interpello disapplicativo (facoltativo);
- applicazione diretta;
- conservazione dei documenti