

Il modello per le società di capitali recepisce le novità introdotte dal decreto legge 78/2009

Unico 2010 nel segno delle Cfc

Tassazione per trasparenza per i soggetti fuori da black list

I DUILIO LIBURDI

Nel modello Unico delle società di capitali le novità in materia di Cfc: pur non essendo ancora stata definitivamente identificata la decorrenza delle norme introdotte dalla manovra estiva, le istruzioni richiamano già l'applicabilità delle novità. Peraltro, in relazione ai soggetti che non sono situati nelle black list, l'introduzione del meccanismo di tassazione per trasparenza al ricorrere di determinate condizioni, rappresenta una novità assoluta mentre, per i soggetti che sono in black list, il concetto di legame con il mercato costituisce una modifica normativa in linea con le indicazioni di prassi già emanate nel 2008 da parte dell'agenzia delle entrate.

Gli interventi della manovra estiva. L'articolo 13 del decreto legge n. 78 del 2009, in vigore dal 1 luglio scorso è intervenuto in modo rilevante sulla disciplina Cfc, sia in relazione alle situazioni già disciplinate prima del nuovo intervento normativo che introducendo una nuova previsione per quelle società situate in stati nei quali la fiscalità è ridotta rispetto a quella italiana e, comunque, al ricorrere di determinate condizioni (quali il conseguimento di almeno il 50% dei proventi dalla gestione di passive income). La bozza delle istruzioni al modello Unico 2010 (si veda *ItaliaOggi* di ieri) recepisce le novità in questione con il conseguente avvio delle nuove disposizioni già dal periodo di imposta oggetto di dichiarazione e dunque dal 2009. Nella parte delle novità del modello, viene ricordato come l'articolo 13 della manovra estiva, in materia di imprese estere controllate, ha apportato alcune modifiche all'articolo 167 del Tuir, volte al contrasto di

arbitraggi fiscali internazionali. In particolare:

– la lettera a), ai fini della disapplicazione della disciplina antielusiva, ha previsto l'effettivo radicamento economico del soggetto estero nel mercato o territorio di insediamento; nel caso di attività bancarie, finanziarie e assicurative, si prevede che il collegamento con il mercato di insediamento ricorra qualora oltre la metà delle fonti oppure degli impieghi o dei ricavi della società controllata estera derivi da operazioni effettuate nel predetto mercato;

– la lettera b), ha escluso la possibilità di disapplicare la disciplina delle Cfc qualora i proventi della società o ente estero controllato, per oltre il 50%, derivino da una o più di determinate fonti;

– la lettera c) estende la disciplina delle Cfc a soggetti controllati che risultino residenti in Stati o territori non compresi nell'attuale black list, qualora gli stessi beneficino di una tassazione particolarmente privilegiata e sempre che abbiano conseguito prevalentemente passive income o proventi da attività infragruppo.

Il quadro FC. La determinazione del reddito che viene imputato per trasparenza in applicazione delle norme in materia Cfc avviene, in concreto, nel quadro FC. Nelle istruzioni di tale quadro viene rammentato come, nell'ambito dell'articolo 167 del Tuir, siano stati aggiunti i commi 8-bis e 8-ter. Viene fatto riferimento al fatto che il comma 8-bis ha esteso l'ambito di applicazione della disciplina in esame anche nell'ipotesi in cui i soggetti controllati siano localizzati in stati o territori diversi da quelli richiamati nel comma 1 dell'art. 167, qualora ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

a) sono assoggettati a tassazione effettiva inferiore a più della

metà di quella a cui sarebbero stati soggetti ove residenti in Italia;

b) hanno conseguito proventi derivanti per più del 50% dalla gestione, dalla detenzione o dall'investimento in titoli, partecipazioni, crediti o altre attività finanziarie, dalla cessione o dalla concessione in uso di diritti immateriali relativi alla proprietà industriale, letteraria o artistica nonché dalla prestazione di servizi nei confronti di soggetti che direttamente o indirettamente controllano la società o l'ente non residente, ne sono controllati o sono controllati dalla stessa società che controlla la società o l'ente non residente, ivi compresi i servizi finanziari.

Il successivo comma 8-ter ha, tuttavia, previsto che le disposizioni del comma 8-bis non si applicano se il soggetto residente dimostra che l'insediamento all'estero non rappresenta una costruzione artificiosa volta a conseguire un indebito vantaggio fiscale. Pertanto, in relazione a tali soggetti, la possibile disapplicazione della disciplina prevista in materia di Cfc (che nel caso di specie non si applica alle società collegate) dovrà transitare necessariamente per una istanza di interpello finalizzato dunque alla dimostrazione della inesistenza di una costruzione artificiosa, concetto che è stato peraltro approfondito dalla giurisprudenza comunitaria. Anche a questi fini, laddove fosse confermato l'avvio delle nuove disposizioni già dal periodo di imposta 2009, si manifesterebbe la necessità di formulare l'istanza in tempi ristretti. Una ulteriore ipotesi potrebbe essere quella della inclusione delle novità in materia di Cfc nel modello Unico 2010 al fine di tenere conto della applicazione iniziale soltanto per i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare.

—© Riproduzione riservata—