

Modifiche alla disciplina dei Costi Black List e delle CFC (Controlled Foreign Companies)

Slide a cura di Valentina Falzaresi

Sommario

Premessa

- Costi Black List

- ✓ Modifiche intervenute nel corso del 2015
- ✓ Modifiche apportate dalla Legge di Stabilità 2016

- Controlled Foreign Companies

- ✓ Modifiche intervenute nel corso del 2015
- ✓ Modifiche apportate dalla Legge di Stabilità 2016

Premessa

Modifiche alla disciplina dei costi Black list e delle CFC - Premessa

La Legge di Stabilità per il 2016 ha apportato alcune modifiche in tema di deducibilità dei costi Black List e in tema di Controlled Foreign Companies, in particolare:

- Sono state integralmente abrogate le norme in materia di costi derivanti da operazioni intercorse con imprese e professionisti localizzati in Stati o territori a fiscalità privilegiata;
- E' stata rivisitata la disciplina CFC di cui all'art. 167 Tuir, penalizzando in particolare le controllante residenti in Stati Esteri con un tax rate inferiore al 50% rispetto a quello praticato in Italia.

Le nuove norme si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2015.

Costi Black List - Modifiche intervenute nel corso del 2015

Modifiche intervenute nel corso del 2015

La disciplina concernente i Costi Black List aveva già subito alcuni interventi nel corso del 2015, ovvero:

- La legge 190/2014 (Legge di Stabilità 2015) aveva stabilito che, per il regime dei costi, dovevano essere presi in considerazione solo quelli derivanti da operazioni con gli Stati che non garantivano un adeguato scambio di informazioni, a prescindere da un livello adeguato di tassazione. Il nuovo elenco dei paesi rilevanti è contenuto nel DM 27 aprile 2015, che provvede alla revisione della black list precedentemente definita dal DM 23/01/2002;
- Il D.Lgs. 147/2015 aveva eliminato, con decorrenza dal 2015, l'integrale indeducibilità dei costi sostenuti con fornitori domiciliati in Paesi a fiscalità privilegiata, sostituendola con la regola del valore normale dei beni e servizi acquistati.

Modifiche intervenute nel corso del 2015

In particolare, l'introduzione del criterio del valore normale (art. 9 Tuir) ha le seguenti conseguenze:

- Se il costo del bene/servizio acquistato è inferiore al valore normale dello stesso: il costo è pienamente deducibile;
- Se il costo sostenuto per l'acquisizione del bene/servizio supera il valore normale, la deducibilità della parte di costo eccedente il valore normale è subordinata alla dimostrazione, da parte del contribuente, dell'effettiva esecuzione dell'operazione e dell'effettivo interesse economico della stessa (seconda esimente del comma 11)
- Viene abrogata la prima esimente prevista dal comma 11, ovvero quella per cui la deducibilità del costo era subordinata all'effettivo esercizio di un'attività commerciale da parte dell'impresa estera (situazione più difficile da dimostrare per il contribuente italiano).

Costi Black List - Modifiche apportate dalla Legge di stabilità 2016

Costi Black list – modifiche apportate dalla Legge di stabilità

Nel 2016, continuano le modifiche:

- Il comma 142 della Legge 208/2015 abroga i commi 10-11-12 dell'art. 110 Tuir, cancellando ogni regime 'ad hoc' previsto per i costi da fornitori Black List;
- I costi Black List vengono quindi sottoposti alle sole regole ordinarie previste per la generalità dei costi: inerenza, competenza, oggettiva determinabilità e imputazione a Conto Economico;
- Rimane in vigore l'obbligo di comunicazione delle operazioni Iva attive e passive effettuate con tali Stati (quadro BL della Comunicazione Polivalente), mentre scompare l'obbligo di separata indicazione in dichiarazione dei redditi.

Controlled Foreign Companies- Modifiche intervenute nel corso del 2015

Controlled Foreign Companies- Modifiche intervenute nel corso del 2015

La disciplina riguardante le CFC aveva già visto alcune modifiche nel corso del 2015, ad opera del Decreto Internalizzazioni (D.Lgs. 147/2015):

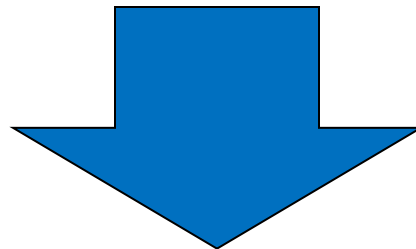
- Veniva ristretto l'ambito di applicazione della disciplina, in quanto per l'individuazione dei soggetti residenti in stati o territori a regime fiscale privilegiato, che vengono individuati non più con riferimento all'abrogato art. 168-bis, bensì con riferimento al comma 4 del medesimo art. 167 Tuir ;
- In particolare, il suddetto comma 4 individuava due criteri per definire i Paesi/territori a fiscalità privilegiata:
 - Livello di tassazione sensibilmente inferiore (tax rate < 50% di quello italiano)
 - Mancanza di un adeguato scambio di informazioni.

Controlled Foreign Companies – modifiche intervenute nel 2015

- L'interpello CFC con cui richiedere la non applicabilità della norma diventa facoltativo (e non più obbligatorio) per effetto della modifica operata al comma 5 dell'art. 167 (allineamento alla prassi già delineata dall'AE con la Circolare n. 32/E/2010);
- Nel caso in cui il contribuente disapplichi la norma CFC, dovrà comunque segnalare in dichiarazione dei redditi la detenzione di partecipazioni in imprese estere controllate/collegate.
- Viene inoltre abrogato l'art. 168 Tuir, relativo alla disciplina delle società estere collegate.

Controlled Foreign Companies – modifiche intervenute nel 2015

- Inoltre, il Decreto Internalizzazioni introduce una disciplina ‘garantista’ a favore dei contribuenti in tema di accertamento: infatti, con l’introduzione del comma 8-quater all’interno dell’art. 167 Tuir si stabilisce che, prima di poter procedere all’emissione dell’avviso di accertamento, l’Amministrazione Finanziaria deve notificare al contribuente apposito avviso al fine di permettere al medesimo, entro 90 giorni, di fornire le prove per la disapplicazione delle disposizioni di cui al comma 1 o 8-bis;
- Nel caso in cui l’Amministrazione Finanziaria non ritenga idonee le prove addotte, dovrà fornirne apposita motivazione nell’avviso di accertamento;



In pratica, si finiscono per adottare le medesime regole previste in precedenza per i costi black list all’art. 110, comma 11.

Controlled Foreign Companies- Modifiche apportate dalla Legge di stabilità 2016

CFC– modifiche apportate dalla Legge di stabilità

La legge di Stabilità 2016 è intervenuta sull'art. 167 Tuir nel modo seguente:

- Viene ristretto ulteriormente l'ambito applicativo della norma: infatti, il comma 142 della Legge 208/2015 sostituisce, al comma 1, il riferimento alle liste emanate dal ministero (DM 21/11/2001, come sostituito dal DM 30/03/2015) con un criterio basato sul livello nominale di tassazione;
- In base alle novità introdotte, sono considerati Paesi a fiscalità privilegiata tutti gli stati o territori nei quali la disciplina fiscale prevede un livello di tassazione nominale inferiore al 50% di quello applicabile in Italia;
- In sintesi, laddove sussista un soggetto residente in un territorio con tax rate inferiore alla metà di quello italiano, il regime CFC si applicherà a prescindere dall'inclusione del Paese stesso in una particolare black list.

CFC– modifiche apportate dalla Legge di stabilità 2016

- Tale regola riguarda solo Stati diversi da quelli UE, o da quelli inclusi nello Spazio Economico Europeo (SEE) che garantiscono un adeguato scambio di informazioni.
- Questi ultimi rimangono tuttavia assoggettati, al pari di qualsiasi altro paese 'white list', alla regola CFC nel caso in cui si verifichino le condizioni di cui al comma 8-ter dell'art. 167, ovvero:
 - Passive Income superiori al 50%
 - Tax rate effettivo inferiore al 50% rispetto a quello italiano.

CFC – modifiche apportate dalla Legge di stabilità 2016

- Al comma 6 dell'art. 167 Tuir viene altresì ridotta la misura della tassazione del reddito imputato per trasparenza al socio di controllo.
- In particolare, pur rimanendo il regime di tassazione separata dei suddetti redditi, con l'applicazione dell'aliquota media del soggetto residente, viene meno il riferimento al fatto che la predetta aliquota non poteva essere inferiore al 27%.
- Tale riferimento al 27% è stato sostituito con quello di una tassazione non inferiore all'aliquota dell'Ires (tale innovazione è coerente con la previsione di un abbassamento dell'aliquota Ires dal 27,5% al 24% con decorrenza 2017).

CFC– modifiche apportate dalla Legge di stabilità 2016

Da ultimo, il comma 143 della Legge di Stabilità 2016, prevede che il nuovo criterio di individuazione dei Paesi a fiscalità privilegiata (art. 167, comma 4) valga per ogni altra disposizione di legge o regolamentare che fa riferimento agli Stati o territori a fiscalità privilegiata. Si tratterà, ad esempio, delle norme:

- che stabiliscono la tassazione integrale dei dividendi provenienti da Paesi a fiscalità privilegiata (art. 47, comma 4 e art. 89, comma 3 Tuir);
- di inapplicabilità della Pex per partecipazioni in Società residenti in tali Paesi (art. 87, lettera c, Tuir);
- che prevedono la tassazione integrale dei capital gain delle persona fisiche (art. 68, comma 4, Tuir).