

Il tema approfondito dalla bozza di circolare dell'Agenzia sulle Controlled foreign company

Cfc, non è solo paradiso fiscale

Soggette stabili organizzazioni in Italia di imprese estere

DI PAOLO TOGNOLO
E ROSA BIANCOLLI

Il regime Cfc non riguarda solo le entità collocate in lontani paradisi (fiscali), ma si applica anche alle stabili organizzazioni localizzate in Italia di soggetti esteri, laddove esse annoverino nel proprio patrimonio una partecipazione che garantisce il controllo dell'entità straniera. Questo è uno dei numerosi temi approfonditi dalla bozza di circolare, che fornirà chiarimenti in tema di società controllate estere (Controlled foreign company, Cfc) e che l'Agenzia delle entrate ha posto in pubblica consultazione lo scorso 5 luglio (e fino al prossimo 6 agosto), congiuntamente alla bozza del provvedimento direttoriale, dedicato alla determinazione del livello di tassazione effettiva estera, rispetto a quello virtuale domestico (si veda *ItaliaOggi* di ieri). La bozza di circolare ripercorre la disciplina Cfc, di cui all'art. 167, Tuir, passandone in rassegna i requisiti, in parte già presenti nell'ordinamento italiano da diverso tempo e in parte rivisti a seguito del c.d. decreto Atad (decreto legge 142/2018), che ha recepito in Italia l'omonima direttiva europea. Tra le novità più rilevanti, relative all'ambito soggettivo del regime, rientra proprio l'applicabilità dell'art. 167 del Tuir



La sede dell'Ocse

alle stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti. Sul punto, il documento di prassi cita testualmente la relazione illustrativa al decreto Atad, laddove quest'ultima impone la disciplina Cfc «alle partecipazioni nella controllata estera che fanno parte del patrimonio della stabile organizzazione». L'Agenzia specifica che la verifica dell'esistenza di dette partecipazioni tra i beni riconducibili alla sede secondaria localizzata in Italia va fatta facendo riferimento al Report sull'attribuzione di profitti alle stabili organizzazioni, pubblicato dall'Ocse nel 2010, in cui è stato elaborato l'Authorized Oe Apcdproach (Aoa o Approccio Ocse Autorizzato), per determinare la base imponibile di una stabile organizzazione. Inoltre, si precisa che detto metodo trova applicazione in ogni caso, «anche in as-

senza di specifica convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra lo Stato italiano e lo Stato di residenza della casa madre». Se quest'ultima affermazione, considerando la vasta rete di convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia, potrebbe comportare conseguenze modeste, ciò che lascia perplessità è il riferimento al report Ocse in via primaria, senza ulteriori riferimenti a possibili previsioni specifiche, dettate dalle convenzioni internazionali in vigore. Pertanto, secondo quanto proposto nel documento in analisi, il patrimonio della stabile organizzazione andrà determinato avendo riguardo di qualificarla come un'entità autonoma rispetto alla propria parent company e secondo le indicazioni all'uopo fornite dall'Ocse, anche se, ad esempio, si ha a che fare con entità residenti in paesi non membri dell'organizzazione internazionale (si pensi al Brasile, alla Repubblica Popolare Cinese, o alla Federazione Russa) oppure la convenzione contro le doppie imposizioni di riferimento non è conosciuta secondo il modello Ocse, ma secondo il diverso standard Onu (come quella con la Repubblica Islamica dell'Iran del 2005, o quella attualmente in fase di ratifica con la Libia). Per quanto attiene alla nozione di stabile organizzazione in sede di applicazione della disciplina

RIFORMA FISCO, DELEGA A FINE MESE



«Sulla riforma fiscale presenteremo a fine mese un ddl delega». Lo ha annunciato ieri il ministro dell'Economia, Daniele Franco.

Cfc, l'Agenzia richiama in primo luogo il riferimento domestico dell'art. 162, Tuir, «fatta salva l'applicazione di definizioni più restrittive previste dall'eventuale convenzione per evitare le doppie imposizioni applicabile nel caso di specie». In questo caso, si ritiene che il documento possa fare riferimento alle diverse e in parte autonome applicazioni concrete delle previsioni di cui all'art. 5 del modello Ocse di trattato, rispetto a quanto disciplinato dal legislatore italiano, con il citato art. 162. Infine, con riferimento al rapporto tra i concetti di stabile organizzazione e residenza fiscale in Italia, la bozza precisa che in caso di trasferimento in

Italia di soggetto estero nella seconda metà del periodo d'imposta, quest'ultimo risulterebbe fiscalmente residente in Italia solo a partire dal periodo d'imposta successivo, ma potrebbe risultare immediatamente assoggettato alle previsioni del regime Cfc, laddove il suo trasferimento comportasse una presenza sul territorio dello Stato in grado di soddisfare i requisiti richiesti l'esistenza di una stabile organizzazione in Italia.

IO ONLINE Il testo del documento su www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi

© Riproduzione riservata

TUTTO IL REDDITO IMPUTATO A CHI AFFITTA L'IMMOBILE E FIRMA IL CONTRATTO

L'immobile in comproprietà, detenuto per possesso e locato da uno solo dei comproprietari, comporta l'intera attribuzione del reddito in capo al comproprietario che ha concesso in locazione l'immobile e sottoscritto il contratto. Lo ha stabilito la sezione undicesima della Commissione tributaria regionale del Lazio nella sentenza numero 1760 del 2021 depositata in segreteria il 31 marzo scorso. La vertenza tratta un accertamento dell'Agenzia delle entrate di Roma che intendeva recuperare redditi di locazione per l'anno 2012 solo parzialmente dichiarati dal comproprietario dell'immobile locato; l'ufficio finanziario riteneva che il reddito, indipendentemente dalla comproprietà tra i coniugi, dovesse essere dichiarato interamente dal detentore per possesso dell'immobile ed unico sottoscrittore del contratto di locazione. Nel dichiarare i redditi di locazione infatti, i redditi erano stati ripartiti tra i due coniugi comproprietari che avevano dichiarato la porzione dei canoni di locazione effettivamente percepiti. La Commissione tributaria pro-

vinciale di Roma, sul punto rigettava il ricorso. La decisione è stata confermata dalla Commissione tributaria regionale del Lazio che ha stabilito come nel caso in cui la situazione di possesso sia diversa dal-



la formale titolarità, i redditi vadano attribuiti secondo il possesso, anche in considerazione del fatto che un solo coniuge ha sottoscritto il contratto e dato in locazione il bene a terzi. Nella decisione di cui al commento i giudici regionali romani hanno applicato le disposizioni di cui al terzo comma dell'articolo 26 del Testo unico delle imposte sui redditi numero 917 del 1986, impu-

tando interamente il reddito al possessore del bene. Questo stesso principio è stato espresso anche dalla cassazione nella sentenza numero 2771 del 2016, in cui la Corte ha ritenuto il reddito derivante dalla locazione di un fabbricato come reddito diverso da quello fondiario e, quindi, imputabile al locatore a prescindere dalla titolarità del diritto reale. La sentenza di cassazione indicata, tuttavia, è rimasto un caso isolato, a cui si deve contrapporre il principio che inserisce i redditi dei fabbricati secondo la titolarità del diritto reale; e questo indipendentemente dalla riscossione dei proventi o della sottoscrizione del contratto di locazione (Cassazione numero 19240 del 2016; numero 26447 del 2017 e numero 2332 del 2019).

Benito Fuoco e Nicola Fuoco

© Riproduzione riservata



Il testo della sentenza su www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi

© Riproduzione riservata

GIURISPRUDENZA CASA

USO NON AUTORIZZATO DELLA COSA COMUNE

Particolare, interessante fattispecie esaminata dalla Cassazione (sent. n. 4439/20, inedita). «In tema di condominio negli edifici, qualora uno dei condomini, senza violare i limiti di cui all'art. 1102 cod. civ., faccia uso della cosa comune, la mera mancanza delle concessioni o autorizzazioni amministrative non può essere invocata dal condominio quale fonte di risarcimento del danno, riflettendosi tale carenza esclusivamente nei rapporti tra il privato e la pubblica amministrazione, salvo che si deduca e dimostri che, in concreto, l'inosservanza di una norma ordinata a garantire parametri di sicurezza si sia tradotta nel pregiudizio degli interessi perseguiti dalla normativa in materia condominiale».

a cura dell'Ufficio legale della Confedilizia