

Delega fiscale
Cfc, il dividendo rientra
nella tassazione al 15% —p.24

Cfc, il dividendo rientra nella tassazione al 15%

Delega fiscale

Scelta della sostitutiva
per tutte le società estere
con bilancio certificato

Escluso l'accredito
delle imposte estere
della controllata

Luca Galani

Per le Cfc, l'opzione per la tassazione sostitutiva del 15% copre anche la tassazione del dividendo formato dagli utili rientranti nel regime. Lo stabilisce il provvedimento dell'agenzia delle Entrate diffuso ieri martedì 30 aprile in attuazione del nuovo comma 4-ter dell'articolo 167 del Tuir introdotto dal decreto di riforma della fiscalità internazionale (Dlgs 209/2023). L'opzione deve riguardare tutte le Cfc con bilancio certificato da operatori autorizzati alla revisione. Per le branch estere, la certificazione si riferisce al bilancio della casa madre italiana. Escluso, per chi opta per il regime sostitutivo, l'accredito delle imposte estere della controllata in base all'articolo 165.

Opzione all in all out

I nuovi commi 4-ter e 4-quater dell'articolo 167 del Tuir, introdotti dall'articolo 3 del Dlgs 209/2023 con effetto dall'esercizio 2024, prevedono la possibilità, per i soggetti controllanti di società estere rientranti nel regime Cfc (passive income superiori a un terzo dei ricavi complessivi) di optare, a prescindere dalla verifica del tax rate effettivo (sopra o sotto il 15% come previsto dalla nuova lettera a) del

comma 4), per tassare l'utile delle controllate con un'imposta sostitutiva del 15 per cento. Le modalità di applicazione di questo regime opzionale, che è vincolante per tre anni, sono state disciplinate dal provvedimento delle Entrate datato 30 aprile 2024.

L'opzione è consentita (e nel caso deve essere esercitata per tutte le Cfc possedute) solo per le controllate estere che, oltre al descritto livello di passive income, sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione e certificazione da parte di operatori professionali autorizzati nello stato di residenza e purché gli esiti della certificazione sia utilizzati dal revisore italiano per il giudizio sul bilancio separato o consolidato della controllante. Il provvedimento chiarisce che, in presenza di stabile organizzazione estera del soggetto italiano, l'obbligo di revisione si riferisce al bilancio d'esercizio della casa madre, non essendo invece necessario far "certificare" da revisori esteri anche il rendiconto della branch.

Tassazione senza accredito di imposte estere

Il Provvedimento afferma che l'opzione non è esercitabile dal soggetto controllante in presenza di controllate che, pur superando il test dei passive income, non soddisfano il requisito di bilanci revisionati. Seguendo letteralmente questa indicazione, ad esempio, in presenza di tre Cfc, di cui due con bilanci certificati dal revisore estero e una senza bilancio certificato, l'opzione non sarà esercitabile in toto.

L'opzione è esercitata nel quadro FC del modello Redditi e ha effetto dall'esercizio a cui si riferisce la dichiarazione. Per il 2024, l'opzione andrà dunque comunicata nel modello Redditi 2025.

L'imposta del 15% si applica sull'utile contabile netto della Cfc determinato con i principi contabili applicati nel consolidato della controllante (ma ante rettifiche di consolidamento) senza considerare le svalutazioni di attivi e gli accantonamenti a fondi rischi (e al lordo delle imposte che gravano su tale utile, anche se il Provvedimento non lo specifica). Sono invece da considerare (a riduzione dell'utile da tassare) i fondi oneri come definiti dal documento Oic 31.

Due importanti chiarimenti risolvono alcuni interrogativi sollevati in dottrina sugli effetti della applicazione dell'imposta sostitutiva. Innanzitutto, si esclude, in deroga all'articolo 165 del Tuir, che dall'imposta del 15% possa essere detratto il credito per le imposte pagate all'estero dalla Cfc sull'utile oggetto di tassazione sostitutiva.

In secondo luogo, e si tratta di una indicazione assai gradita, si conferma espressamente che il dividendo prelevato dagli utili assoggettati alla sostitutiva non è sottoposto a imposizione reddituale sul socio controllante (esattamente come previsto dal comma 10 dell'articolo 167 per l'utile tassato per trasparenza nel regime ordinario delle Cfc).



**L'opzione per l'anno
in corso
andrà comunicata
nel quadro FC
di Redditi 2025**

© RIPRODUZIONE RISERVATA

