

Roma, 2 agosto 2024

**A TUTTE LE ASSOCIATE**  
**- Loro Sedi -**

*NEWS - Rassegna stampa*

**RASSEGNA STAMPA\_2024\_28**

**OGGETTO: “Temi di interesse”**

Si segnalano alle Associate i seguenti temi di interesse:

➤ **Cfc, ultimo calcolo del tax rate prima della semplificazione**

Società controllate estere, per il Modello Redditi 2024 il tax rate si calcola per l’ultima volta con le complesse regole previste dall’articolo 167 del Tuir anteriforma. Dal prossimo anno, via libera al conteggio semplificato in base ai dati del bilancio della controllata sottoposto a certificazione, introdotto dal Dlgs 209/2023. Invariate, invece, le disposizioni sulla individuazione delle società che rientrano tra le potenziali Cfc, avendo realizzato per oltre un terzo ricavi derivanti da «passive income». **Doppio test per le Cfc** L’articolo 167 del Tuir, che disciplina la tassazione per trasparenza delle società controllate estere (cosiddette Cfc), è stato profondamente modificato, con finalità di semplificazione, dalla riforma introdotta dall’articolo 3 del Dlgs 209/2023. Le nuove regole (riassunte nell’altro articolo in pagina) si applicano dall’esercizio 2024 (periodo di imposta successivo a quello in corso al 29 dicembre 2023). Nella predisposizione della dichiarazione modello Redditi 2024, pertanto, occorre ancora applicare la disciplina prevista dall’articolo 167 nel testo vigente lo scorso anno. Rientrano potenzialmente nel regime Cfc tutte e soltanto le società controllate estere che realizzano proventi che, per oltre un terzo del totale, sono rappresentati da passive income (disposizione invariata anche post riforma): interessi, royalties, dividendi e proventi da partecipazioni, canoni di leasing, proventi da attività assicurativa o bancaria, proventi da cessioni di beni o prestazioni di servizi a scarso o nullo valore aggiunto intercorse con società del gruppo. Se questa condizione sui ricavi non è verificata, la norma Cfc non si applica a prescindere dal livello della tassazione estera. **Test sulla tassazione ad ostacoli** Qualora invece si tratti di società con proventi “passivi” superiori a un terzo, si deve verificare la condizione indicata nell’articolo 167, comma 4, lettera a), del Tuir. Nel testo applicabile per l’esercizio 2023, è ancora necessario calcolare la percentuale di tassazione effettiva della Cfc ai fini delle imposte sui redditi («Etr test»), da un lato, e il tax rate virtuale che la Cfc avrebbe realizzato se fosse stata residente in Italia («Vtr test»). Qualora l’Etr risulti inferiore al 50% del Vtr, scatta la tassazione per trasparenza. Occorre, in buona sostanza, determinare il rapporto tra imposte sul reddito estere effettivamente assolte e utile ante imposte (quale risultante dal bilancio della controllata) e confrontarlo con il rapporto tra l’Ires figurativa che la società avrebbe assolto in Italia e l’utile ante imposte della controllata. Il calcolo è estremamente complesso e a rischio d’errore, dovendosi apportare numerosi correttivi e neutralizzazioni previsti dal provvedimento delle Entrate del 27 dicembre 2021 e dalla circolare 18/E/2021. Ad esempio, sia con riferimento alle imposte estere effettive che dell’Ires virtuale, non si tiene conto di variazioni di imponibile in aumento e in diminuzione non permanenti, con riversamento certo e predeterminato in base alla legge o per piani di rientro (ad esempio, gli

ammortamenti stanziati in eccesso alle quote fiscali o le eccedenze di manutenzioni rispetto al 5%). In pratica, se in un anno la società estera non ha dedotto un costo perché eccedente i limiti previsti dalla normativa fiscale, rinviandone la deduzione (certa) ad un determinato anno successivo, le imposte da considerare devono essere rideterminate senza tener conto di tale variazione. Dato che questa sterilizzazione interessa sia l'Etr che il Vtr, in una prima simulazione di conteggio si può evitare d'effettuarla se il tax rate "nominale" estero è sostanzialmente allineato a quello italiano (24%). **Vtr senza effetto Ace** In entrambi i calcoli si tiene invece conto (cioè, non ne vanno neutralizzati gli effetti) delle variazioni fiscali permanenti (costi definitivamente indeducibili come quelli per auto, telefoni, spese di ospitalità, o utili / proventi esenti). Nel calcolo dell'Ires figurativa italiana non vanno considerate (e dunque vanno neutralizzate) le agevolazioni sul reddito come l'Ace e così pure i limiti (80%) alla compensazione di perdite pregresse. In presenza di perdite capienti, cioè, esse si utilizzano al 100% anche se la norma italiana prevederebbe l'80%.

Fonte: Luca Gaiani "Cfc, ultimo calcolo del tax rate prima della semplificazione", Il Sole 24 Ore del 31 luglio 2024

## ➤ Doppia condizione per il nuovo regime

Le imprese che detengono partecipazioni in Cfc si attrezzano per poter sfruttare, dal prossimo anno, le semplificazioni introdotte dalla riforma fiscale. Scomparirà il Vtr test e, quanto all'Etr, ci si limiterà a calcolare il rapporto tra imposte e utile anteimposte. Occorreranno però particolari condizioni riguardanti la revisione del bilancio estero. Le società che sono alle prese con i complessi calcoli sul livello di tassazione delle controllate estere guardano con favore alla semplificazione prevista dal nuovo testo dell'articolo 167, comma 4, lettera a), del Tuir introdotto dall'articolo 3 del Dlgs 209/2023. Dall'esercizio 2024 (modello Redditi 2025), la condizione di fiscalità privilegiata si potrà verificare semplicemente rapportando la somma delle imposte correnti e differite, attive e passive, iscritte nel conto economico della controllata estera con l'utile ante imposte indicato nel bilancio stesso e verificando che il rapporto superi il 15%. Se il tax rate semplificato è sotto soglia, si entra nel regime Cfc, salvo effettuare il test ordinario previsto dalla norma attuale (Etr non inferiore al 50% del Vtr). La semplificazione sarà consentita solo in presenza di due condizioni: (a) il bilancio d'esercizio della controllata deve essere assoggettato a revisione e certificazione da parte di un soggetto autorizzato alla revisione nello stato di residenza della Cfc; (b) gli esiti della revisione estera devono essere utilizzati dal revisore italiano ai fini della espressione del giudizio sul bilancio d'esercizio o consolidato della controllante italiana. In assenza anche di uno solo di tali requisiti, il nuovo sistema non è applicabile e si dovranno svolgere i calcoli precedenti. Le società che detengono controllate estere con passive income superiori a un terzo, se intendono passare al metodo semplificato, dovranno (se non è già stato fatto) incaricare una società di revisione o un revisore autorizzato (nel paese estero) di procedere alla certificazione del bilancio al 31 dicembre 2024 della controllata. È poi necessario, se la società italiana è senza organo di controllo (in quanto Srl che non supera i limiti dell'articolo 2477 del Codice civile), che venga tempestivamente attribuito (volontariamente) l'incarico di revisione legale. Al revisore italiano dovrà essere richiesto di utilizzare la certificazione estera nel suo giudizio sul bilancio 2024 (se si tratta del bilancio civilistico, questo "utilizzo" potrà riguardare la valutazione della partecipazione) e ciò dovrà opportunamente risultare da una comunicazione ad hoc fatta alla società, dato che si tratta di un elemento che non risulta dagli standard delle relazioni di revisione.

Fonte: L.Ga., "Doppia condizione per il nuovo regime", Il Sole 24 Ore del 31 luglio 2024

## ➤ Segreto professionale nell'ambito della DAC 6 solo per gli avvocati

Con la sentenza del 29 luglio, relativa alla causa C-623/22, la Corte di Giustizia dell'Unione europea ha individuato negli avvocati i soli professionisti "intermediari" che possono avvalersi del segreto professionale secondo la previsione dell'art. 8-bis ter par. 5, introdotto dalla direttiva 2018/822/UE (c.d. DAC 6) all'interno della direttiva 2011/16/UE. La DAC 6 mira a consentire agli Stati membri di proteggere efficacemente la base imponibile nazionale dall'erosione che essa subisce a causa dell'attuazione da parte dei contribuenti di strutture di pianificazione fiscale particolarmente sofisticate. A tal fine, occorre che gli Stati membri ottengano informazioni complete e pertinenti sui meccanismi fiscali potenzialmente aggressivi per reagire rapidamente alle pratiche fiscali dannose e rimediare alle lacune per via legislativa o mediante la realizzazione di analisi di rischio adeguate e di verifiche fiscali (Considerando 2). Inoltre, essa ha l'obiettivo di garantire il buon funzionamento del mercato nazionale contrastando l'elusione ed evasione fiscale interne (Considerando 4 e 8). Per la realizzazione di tali obiettivi, il legislatore dell'Unione ha ritenuto essenziale la comunicazione obbligatoria di informazioni sui meccanismi di pianificazione fiscale potenzialmente aggressiva, mediante comunicazione di informazioni imposte agli intermediari (Considerando 6-8). Pertanto, l'art. 8-bis ter della direttiva 2011/16, come modificata dalla DAC 6, non consente agli Stati membri di concedere l'esenzione dal procedere a una simile comunicazione a tutti gli intermediari, quali in particolare i consulenti fiscali, i notai, i revisori dei conti, i contabili o i banchieri, purché questi ultimi siano soggetti a segreto professionale sulla base del diritto nazionale applicabile, per evitare di mettere in discussione l'efficacia stessa del meccanismo di comunicazione come istituito dal legislatore dell'Unione. Tuttavia, se per l'avvocato la tutela rafforzata degli scambi con il cliente è già garantita dagli artt. 7 e 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, le modalità di tale tutela e, soprattutto, le condizioni e i limiti secondo cui altri professionisti, tenuti al segreto professionale secondo le normative nazionali degli Stati membri, possano, se del caso, avvalersi di una protezione analoga, sono disciplinati dal diritto nazionale. Il tema all'attenzione della Corte si è spostato, quindi, sulla considerazione se ai professionisti, diversi dagli avvocati, che possono rappresentare in giudizio il cliente (si pensi, in primis, al dottore commercialista avanti il giudice tributario) sia consentito avvalersi, nella specifica materia, di una protezione analoga del segreto professionale (§ 111). Come già rilevato dalla giurisprudenza della Corte EDU, l'art. 8 par. 1 della CEDU tutela la riservatezza di ogni scambio di corrispondenza tra individui e concede una protezione rafforzata alle comunicazioni tra avvocato e cliente (Corte EDU 6 dicembre 2012 Michaud c. Francia, §§ 117 e 118) per la sua peculiare posizione nell'ambito dell'organizzazione giudiziaria degli Stati membri nonché per il compito fondamentale che gli è affidato e riconosciuto. È alla luce di tali considerazioni che la Corte ha ritenuto che l'obbligo di notifica, quando è imposto all'avvocato, violi l'art. 7 della Carta (sentenza 8 dicembre 2022, Orde van Vlaamse Balies e a., causa C-694/20), perché i soggetti che consultano un avvocato devono ragionevolmente attendersi che le loro comunicazioni rimangano private e riservate, tanto riguardo al contenuto quanto all'esistenza (Corte EDU 9 aprile 2019 Altay c. Turchia n. 2, § 49). Alla luce di tali considerazioni e del particolare ruolo riconosciuto alla professione di avvocato nell'ambito della società e ai fini della buona amministrazione della giustizia, per la Corte occorre considerare che la soluzione elaborata per gli avvocati nella già citata causa C-694/20 può estendersi solo alle persone che esercitano le loro attività professionali con uno dei titoli professionali menzionati all'art. 1 par. 2 lett. a) della direttiva 98/5 che, in Italia, corrisponde appunto al (solo) avvocato. Per quanto riguarda gli altri professionisti che, pur essendo eventualmente abilitati dagli Stati membri ad assicurare la rappresentanza in giudizio, non

# assofiduciaria

rispondono alle caratteristiche menzionate (ad esempio, i professori universitari in taluni Stati membri), nulla consente di ritenere l'invalidità dell'art. 8-bis ter par. 5 della direttiva 2011/16, come modificata da DAC 6, nei confronti dell'art. 7 della Carta, in quanto l'obbligo di notifica, qualora sia sostituito dallo Stato membro all'obbligo di comunicazione, comporta che l'esistenza del rapporto di consulenza tra l'intermediario notificante e il suo cliente sia portata a conoscenza dell'intermediario notificato e, in definitiva, dell'Amministrazione fiscale.

Fonte: Stefano Comellini, *"Segreto professionale nell'ambito della DAC 6 solo per gli avvocati"*, Eutekne del 31 luglio 2024

I migliori saluti.

La Segreteria



LF/cdr