Pirola
Pennuto
Zei
& Associati

studio di consulenza
tributaria e legale

STABILI ORGANIZZAZIONI ESTERE DI IMPRESE RESIDENTI – RIFLESSI SUL MODELLO UNICO SOCIETÀ DI CAPITALI

Dott. Federico Venturi

Brescia, 11 settembre 2019

Costituzione stabile organizzazione all'estero (*branch*)

Profili generali

- ✓ La stabile organizzazione (o *branch*) è una nozione prettamente fiscale che consente allo Stato ove l'impresa viene svolta di assoggettare a tassazione i redditi prodotti da un soggetto non residente;
- ✓ L'entità legale è sempre la società di diritto italiano, unico soggetto di diritto: la stabile organizzazione (*branch*) è il suo braccio operativo nel territorio estero;
- ✓ Lo Stato estero assoggetta ad imposte il reddito prodotto dalla *branch*

↓

Tale reddito è **tassato anche in Italia** ove è **riconosciuto un credito d'imposta** per le imposte già pagate all'estero (con alcune limitazioni).

Costituzione stabile organizzazione all'estero (*branch*)

Principali aspetti civilistici e contabili della *branch* estera

- ✓ Sede secondaria con rappresentanza stabile della società: adempimenti al Registro Imprese (art. 2197 c.c.) e indicazione nella Relazione sulla Gestione (art. 2428 c.c.) dell'elenco delle sedi secondarie
- ✓ Unicità del bilancio rilevante verso i terzi: consolidamento diretto sulla società dei dati dell'impresa estera
- ✓ Presso la società italiana: necessità di tenuta di una contabilità separata (o sezionale) della *branch* per la determinazione dell'imponibile estero (art. 14 co. 5 D.P.R. 600/1973)
- ✓ Presso la *branch* estera è necessario l'adeguamento alle disposizioni locali (tenuta dei registri contabili, valuta, lingua ecc.)

Rilevazione dei fatti di gestione della stabile organizzazione

Procedure contabili

- ✓ La stabile organizzazione estera deve avere una propria contabilità tenuta nella valuta e secondo la normativa estera;
- ✓ L'impianto della contabilità generale della società italiana deve essere strutturato in modo da **gestire separatamente** (dal punto di vista contabile) **la stabile organizzazione estera e la casa madre italiana**;

↓

In sostanza la società italiana dovrà istituire due libri giornali sezionali, in quanto all'ordinario libro giornale tenuto dalla casa madre si affiancherà un libro giornale sezionale dedicato esclusivamente alla stabile organizzazione ed infine un libro giornale riepilogativo dei due.

Rilevazione dei fatti di gestione della stabile organizzazione

Procedure contabili

In concreto ciascun sezionale riporterà ordinariamente le registrazioni quotidiane e il libro riepilogativo riporterà il saldo dei conti movimentati. Questi dovranno essere predisposti nella forma di bilancini di verifica riclassificati in formato IV CEE.

Si riporta un esempio per la voce A.1 del conto economico:

A) Valore della produzione			***SEZIONALE 1***				*A) Valore della produzione*			***SEZIONALE 2***			*SALDO RIEPILOGATIVO*
1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni					*€.* *27.098.589,67* *Somma di colonna a sinistra (A)*		1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni					*€.* *3.612.244,96* *Somma di colonna a sinistra (B)*	*€.* ***30.710.834,63*** ***(A) + (B)***
	A.1	*20010101*	*Vendite Italia*	*19.994.858,66*				A.1	*30 01 3000*	*Vendite*	*3.365.236,26*		
	A.1	*20010102*	*Vendite Ricambi Italia*	*210.611,53*				A.1	*30 01 3020*	*Vendite ns dipendenti*	*4.019,13*		
	A.1	*20010111*	*Vendite Estero*	*6.907.594,95*				A.1	*30 01 3030*	*Vendite diverse*	*262.752,58*		
	A.1	*20020131*	*Resi consociate Estero*	*(14.475,47)*				A.1	*31 01 3100*	*Resi clienti Italia*	*(19.763,01)*		

Fiscalità della *branch* estera

IRES

- ✓ Non assoggettamento a ritenuta fiscale dei pagamenti per le c.d. «*passive incomes*» (*royalties*, interessi) fra la *branch* e la società madre
- ✓ Si applicano nei rapporti tra la società madre e la *branch* estera i principi del *transfer price* (principi di libera concorrenza e valore normale delle transazioni)
- ✓ Il risultato della *branch* estera concorre alla formazione del reddito imponibile IRES della società italiana
- ✓ Il risultato della *branch* estera deve essere ricalcolato secondo le disposizione del TUIR
- ✓ Eliminazione della doppia imposizione secondo il sistema del «credito per imposte estere» *ex* art. 165 TUIR

Fiscalità della *branch* estera

IRAP

- ✓ Applicazione dell'art. 12 D.lgs. 446/1997 (Decreto IRAP):
  - ✓ La quota di «valore della produzione» attribuito alla *branch* estera non è soggetto a tassazione IRAP (lo Stato estero corrisponde ad una Regione con aliquota zero);
  - ✓ La quota «esente» è determinata in proporzione alla remunerazione del personale dipendente e assimilato utilizzato presso la *branch* estera rispetto al totale dell'intera società.

Determinazione del reddito della stabile organizzazione estera di un soggetto residente

- ✓ **Art. 81 TUIR:** «*Il **reddito complessivo** delle società e degli enti commerciali di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 73, **da qualsiasi fonte provenga**, **è considerato reddito d'impresa** ed è determinato secondo le disposizioni di questa sezione.*»

- ✓ **Art. 165 TUIR commi 1 e 2:** «***Se alla formazione del reddito** complessivo **concorrono redditi prodotti all'estero**, **le imposte ivi pagate a titolo definitivo** su tali redditi **sono ammesse in detrazione** dall'imposta netta dovuta fino alla concorrenza della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra i redditi prodotti all'estero ed il reddito complessivo al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione.*
  *I redditi **si considerano prodotti all'estero** sulla **base di criteri reciproci a quelli previsti dall'articolo 23** per individuare quelli prodotti nel territorio dello Stato.*»

Determinazione del reddito della stabile organizzazione estera di un soggetto residente

- ✓ **Art. 23 TUIR:** «*Ai fini dell'applicazione dell'imposta nei confronti dei non residenti* ***si considerano prodotti nel territorio dello Stato****: […]*
  e) ***i redditi d'impresa*** *derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato mediante* ***stabili organizzazioni***»

↓

- ✓ Il reddito della stabile organizzazione è determinato con le ordinarie regole relative alla determinazione del reddito d'impresa; tale reddito **confluisce nel reddito complessivo della società** (salvo il caso della *branch exemption*);

- ✓ Il reddito della *branch* estera **determina la misura del credito d'imposta** spettante per **evitare la doppia imposizione.**

L'eliminazione della doppia tassazione

Il fenomeno della **doppia imposizione** derivante dal potere impositivo concorrente sugli utili d'impresa **in presenza di stabili organizzazioni** viene eliminato/attenuato dai seguenti meccanismi:

- ✓ **Credito d'imposta** per le imposte già pagate

ovvero

- ✓ **Esenzione** nello Stato di residenza del **reddito già tassato** nello Stato estero (***branch exemption***)

Casistiche dichiarative

Nel seguito saranno analizzate le diverse casistiche dichiarative relative alla stabile organizzazione:

- ✓ Stabile organizzazione in regime «ordinario»;
- ✓ Stabile organizzazione con opzione *branch exemption*;
- ✓ Stabile organizzazione con opzione *branch exemption* localizzata in Stati o territori a regime fiscale privilegiato;

Stabile organizzazione in regime «ordinario»

- ✓ Il reddito della stabile organizzazione è determinato con le ordinarie regole relative alla determinazione del reddito d'impresa e **confluisce nel reddito complessivo della società**

↓

- ✓ La società fa confluire tutti i costi e i ricavi della stabile organizzazione nel proprio Modello Redditi SC2019 (quadro RF);

- ✓ Solamente ai fini della determinazione del credito d'imposta sarà necessario calcolare analiticamente l'imponibile della *branch* estera;

- ✓ La società recupera le imposte pagate all'estero compilando il Quadro CE **determinando il credito d'imposta** spettante ai sensi dell'art. 165 del TUIR.

Stabile organizzazione in regime «ordinario»

Compilazione Quadro CE (1)

Il Quadro CE deve essere utilizzato dai soggetti che hanno prodotto **redditi esteri**, per i quali:

- ✓ l'imposta pagata nello Stato estero è divenuta definitiva;
- ✓ viene richiesto il credito d'imposta previsto dall'art. 165 TUIR

La Sezione I contiene i dati necessari alla determinazione del credito d'imposta per redditi prodotti all'estero, di cui all'art. 165 comma 1 TUIR

Stabile organizzazione in regime «ordinario»

Compilazione Quadro CE (2)

La **Sezione I** del Quadro CE è suddivisa in due «sotto sezioni» denominate:

- ✓ Sezione I-A «dati relativi al credito d'imposta»: ha carattere sostanzialmente espositivo, infatti si riportano ad esempio i dati relativi ai redditi prodotti all'estero, all'imposta estera divenuta definitiva e all'anno in cui il reddito estero è stato prodotto.

SEZIONE I

Credito d'imposta per redditi prodotti all'estero comma 1, art. 165 Tuir e credito d'imposta indiretto

CE1

Codice Stato estero	Anno	Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate	Imposta estera	Reddito complessivo	Imposta lorda
1	2	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6 ,00

Imposta netta	Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni	di cui relativo allo Stato estero di colonna 1	Quota di imposta lorda	Imposta estera entro il limite della quota d'imposta lorda
7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00

Credito d'imposta art.3 D.Lgs.n. 147/2015 già utilizzato	Differenza tra colonna11 e colonna12	Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR	Credito indiretto
12 ,00	13 ,00	14 ,00	15

Sezione I-A

Dati relativi al credito d'imposta

CE2

1	2	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6 ,00
7 ,00		8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00
12 ,00		13 ,00	14 ,00	15	

Stabile organizzazione in regime «ordinario»

Compilazione Quadro CE (3)

- ✓ Sezione I-B «determinazione del credito d'imposta»; consente, tramite i dati indicati nella precedente Sezione I-A, di determinare il credito d'imposta effettivamente spettante.

Sezione I-B Determinazione del credito d'imposta		Anno	Totale col. 11 o col.13 sez. I-A riferite allo stesso anno	Capienza nell'imposta netta	Credito da utilizzare nella presente dichiarazione
	CE4	1	2 ,00	3 ,00	4 ,00
	CE5	1	2 ,00	3 ,00	4 ,00

Se nella Sezione I-A sono stati compilati più righi, per ogni anno di produzione del reddito estero indicato in detta sezione è necessario compilare un distinto rigo nella Sezione I-B.

Stabile organizzazione

Compilazione Quadro CE (4)

- ✓ Il Quadro CE non va compilato dalle società che hanno optato per il regime di esenzione previso dall'art. 168-ter TUIR, in relazione ai redditi delle stabili organizzazioni all'estero prodotti nei periodi d'imposta in regime di «*branch exemption*».

- ✓ Tali società possono però compilare la Sezione II-C del Quadro CE per evidenziare le eccedenze di imposta estera maturate in capo alla società negli 8 esercizi precedenti a quello di efficacia dell'opzione.

Stabile organizzazione

Compilazione Quadro CE (5)

Nella Sezione II-C vanno indicate, per ogni singolo Stato estero, le eccedenze di imposta nazionale ed estera maturate:

- ✓ nelle precedenti dichiarazioni;
- ✓ nella presente dichiarazione per la parte non utilizzata.

Sezione II-C
Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni

	Codice Stato estero	Art. 168- ter del Tuir
CE11	1	2

		8° periodo d'imposta precedente	7° periodo d'imposta precedente	6° periodo d'imposta precedente	5° periodo d'imposta precedente	4° periodo d'imposta precedente
CE12	Eccedenza d'imposta nazionale	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00
CE13	Eccedenza d'imposta estera	,00	,00	,00	,00	,00
CE14	Residuo d'imposta nazionale		,00	,00	,00	,00
CE15	Residuo d'imposta estero		,00	,00	,00	,00

Casi particolari ☐

segue		3° periodo d'imposta precedente	2° periodo d'imposta precedente	1° periodo d'imposta precedente	Presente periodo d'imposta
CE12	Eccedenza d'imposta nazionale	6 ,00	7 ,00	8 ,00	9 ,00
CE13	Eccedenza d'imposta estera	,00	,00	,00	,00
CE14	Residuo d'imposta nazionale	,00	,00	,00	,00
CE15	Residuo d'imposta estero	,00	,00	,00	,00

	Totale eccedenze di imposta nazionale	Totale eccedenze di imposta estera	Credito da utilizzare nella presente dichiarazione	Valore di riferimento	Quota imposta Branch (art. 168-ter del Tuir)
CE16	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00

Esenzione utili e perdite stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. «*branch exemption*»)

Art. 168-ter TUIR

- ✓ L'art. 168-ter del TUIR, introdotto dal D.lgs. 147/2015, disciplina la c.d. «***branch exemption***», vale a dire l'opzione per **l'esenzione dei redditi e delle perdite delle stabili organizzazioni estere**, la cui tassazione avviene solamente nello Stato dove è localizzata la stabile organizzazione;

- ✓ Tale regime opzionale rappresenta un'eccezione al regime ordinario per cui il reddito della *branch* è tassato prima nello Stato estero e poi in Italia, con il successivo riconoscimento del credito per imposte estere.

Esenzione utili e perdite stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. «*branch exemption*»)

Esercizio dell'opzione

- ✓ L'opzione deve essere esercitata dalla casa madre residente e presenta le seguenti caratteristiche:
  - ✓ deve riguardare tutte le stabili organizzazioni estere esistenti al momento dell'opzione, nonché quelle costituite successivamente, senza che sia necessaria una nuova opzione (opzione c.d. «***all-in all-out***»);
  - ✓ è irrevocabile, pertanto la scelta liberamente esercitata dall'impresa non può essere revocata con un ripensamento a posteriori sulla base di criteri di convenienza maturati successivamente (Principio di diritto Agenzia delle Entrate n. 13 del 28-11-2018).

Esenzione utili e perdite stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. «*branch exemption*»)

Quadro RF

In caso di opzione per il regime di cui all'art. 168-ter TUIR:

- ✓ il reddito di ogni singola *branch* va sottratto dal reddito imponibile o sommato alla perdita fiscale dell'impresa nel complesso;
- ✓ La perdita fiscale della *branch* va sommata al reddito imponibile o sottratta dalla perdita fiscale dell'impresa nel complesso.

La somma algebrica dei redditi e delle perdite di tutte le singole *branch* va riportata:

- ✓ tra le variazioni in aumento (se negativa) nel **rigo RF31 codice 45**
- ✓ tra le variazioni in diminuzione (se positiva) nel **rigo RF55 codice 41**

Esenzione utili e perdite stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. «*branch exemption*»)

Quadro RF130

L'art. 168-ter comma 10 del TUIR stabilisce che: «*in caso di esercizio dell'opzione, il reddito della stabile organizzazione va separatamente indicato nella dichiarazione dei redditi dell'impresa […]*».

↓

Per tale motivo le istruzioni alla compilazione del quadro RF precisano che per ciascuna stabile organizzazione all'estero va compilato un **distinto modulo del quadro RF**, utilizzando moduli successivi al primo, il quale è riservato alla determinazione del reddito dell'impresa residente;

Esenzione utili e perdite stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. «*branch exemption*»)

Quadro RF130 - Esempio

La società Beta esercita l'opzione per due stabili organizzazioni all'estero, Gamma e Delta.

La società Beta dovrà quindi compilare:

- ✓ Un quadro RF (mod. 01) riservato alla determinazione del reddito d'impresa della società Beta; in questo modello il rigo RF130 non deve essere compilato;
- ✓ Un quadro RF (mod. 02) riservato alla determinazione del reddito d'impresa relativamente alla stabile organizzazione Gamma comprensivo del rigo RF130;
- ✓ Un quadro RF (mod. 03) riservato alla determinazione del reddito d'impresa relativamente alla stabile organizzazione Delta comprensivo del rigo RF130.

Esenzione utili e perdite stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. «*branch exemption*»)

Esempio numerico di compilazione (1)

La società Beta esercita l'opzione di cui all'art. 168-ter per due stabili organizzazione all'estero, Gamma e Delta (localizzata in un Paese a fiscalità privilegiata con esimenti), già esistenti.

Dati della società Beta srl	
Utile d'esercizio comprensivo degli utili delle stabili organizzazioni	€ 70.000,00

Dati delle stabile organizzazione Gamma (esistente dal 2° periodo d'imposta precedente)	
Codice identificativo estero	435435467
Codice stato estero	029
Utile di bilancio (da rendiconto economico e patrimoniale della stabile organizzazione)	€ 10.000,00
Reddito o perdita (Rigo RF63) modulo 02	€ 12.000,00
Reddito 2° periodo d'imposta precedente	€ 1.000,00
Perdita 1° periodo d'imposta precedente	- € 8.000,00

Dati delle stabile organizzazione Delta (esistente dal 3° periodo d'imposta precedente)	
Codice identificativo estero	968436861
Codice stato estero	103
Utile di bilancio (da rendiconto economico e patrimoniale della stabile organizzazione)	€ 8.000,00
Reddito o perdita (Rigo RF63) modulo 03	€ 15.000,00
Perdita 3° periodo d'imposta precedente	- € 10.000,00
Reddito 2° periodo d'imposta precedente	€ 3.000,00
Perdita 1° periodo d'imposta precedente	- € 12.000,00

Per «neutralizzare» gli utili e/o le perdite delle stabili organizzazioni la società Beta compilerà il quadro RF come segue:

Esenzione utili e perdite stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. «*branch exemption*»)

Esempio numerico di compilazione (2)

❑ Quadro RF Modulo 02 – Stabile organizzazione Gamma

La società Beta determina il reddito della stabile organizzazione Gamma (rigo RF63 cioè € 12.000) nel secondo modulo del quadro RF, partendo dall'utile di bilancio della stabile organizzazione, € 10.000, apportando le opportune variazioni in aumento e/o diminuzione.

PERIODO D'IMPOSTA 2018

SOCIETÀ DI CAPITALI 2019 — Agenzia Entrate

REDDITI
QUADRO RF
Determinazione del reddito di impresa

Società Beta Srl → CODICE FISCALE 0 4 7 7 8 0 6 0 5 8 4

Mod. N. 0 2 ← Determinazione del reddito di Gamma

	RF1	Codice attività [1] ISA cause di esclusione [2]	
	RF2	Componenti positivi annotati nelle scritture contabili (ISA)	,00
	RF3	Opzioni IAS [1] Rimanenze [2] Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale [3]	
Risultato del conto economico	RF4	A) UTILE	10.000 ,00
	RF5	B) PERDITA	,00

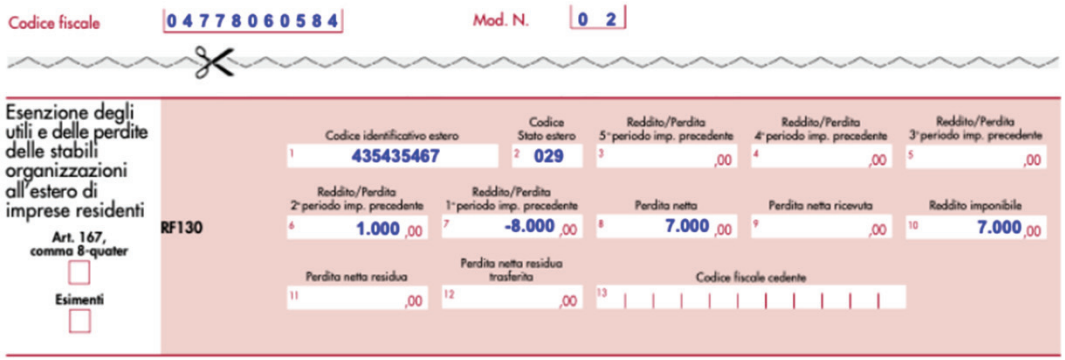
Determinazione del reddito	RF57	SOMMA ALGEBRICA (A o B) + C + D – E	12.000 ,00
	RF58	Redditi da partecipazione [1] ,00 [2] ,00 reddito minimo [3] ,00 [4]	,00
	RF59	Perdite da partecipazione [1] ,00 [2] ,00 [3]	,00
	RF60	REDDITO AL LORDO DELLE EROGAZIONI LIBERALI (o perdita) perdite non compensate [1] ,00 [2]	12.000 ,00
	RF61	Erogazioni liberali	,00
	RF63	REDDITO (o PERDITA)	12.000 ,00
	RF65	Agevolazione ACE	,00

Esenzione utili e perdite stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. «*branch exemption*»)

Esempio numerico di compilazione (3)

Sempre nel modulo 02 del quadro RF Beta compilerà il rigo RF130 indicando:

- ✓ **colonna 1:** il codice identificativo estero;
- ✓ **colonna 2:** il codice Stato estero;
- ✓ **colonna 6:** il reddito relativo al 2° periodo d'imposta precedente;
- ✓ **colonna 7:** la perdita relativa al 1° periodo d'imposta precedente;
- ✓ **colonna 8:** la perdita netta non preceduta da segno meno;
- ✓ **colonna 10:** il minor importo tra quello indicato in colonna 8 e quello indicato in RF63;


Codice fiscale 04778060584 Mod. N. 02

Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni all'estero di imprese residenti
Art. 167, comma 8-quater
Esimenti

RF130

Codice identificativo estero	Codice Stato estero	Reddito/Perdita 5° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 4° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 3° periodo imp. precedente
1 435435467	2 029	3 ,00	4 ,00	5 ,00

Reddito/Perdita 2° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 1° periodo imp. precedente	Perdita netta	Perdita netta ricevuta	Reddito imponibile
6 1.000 ,00	7 -8.000 ,00	8 7.000 ,00	9 ,00	10 7.000 ,00

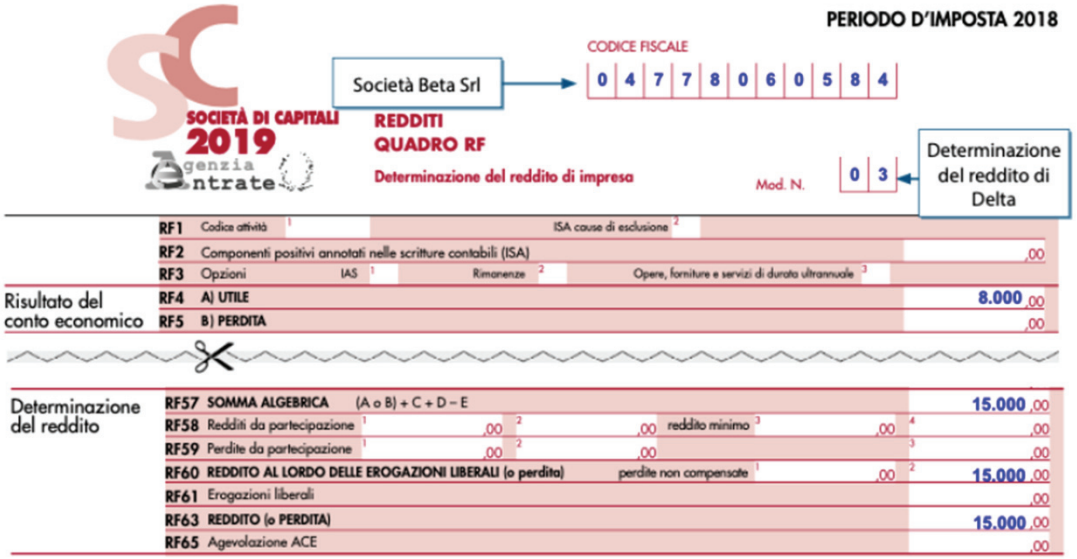
Perdita netta residua	Perdita netta residua trasferita	Codice fiscale cedente
11 ,00	12 ,00	13

Esenzione utili e perdite stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. «*branch exemption*»)

Esempio numerico di compilazione (4)

❑ Quadro RF Modulo 03 – Stabile organizzazione Delta

La società Beta determina il reddito della stabile organizzazione Delta (rigo RF63 cioè € 15.000) nel terzo modulo del quadro RF, partendo dall'utile di bilancio della stabile organizzazione, € 8.000, apportando le opportune variazioni in aumento e/o diminuzione.



PERIODO D'IMPOSTA 2018

CODICE FISCALE 0 4 7 7 8 0 6 0 5 8 4

Società Beta Srl

SOCIETÀ DI CAPITALI 2019 — Agenzia Entrate

REDDITI QUADRO RF

Determinazione del reddito di impresa

Mod. N. 0 3 — Determinazione del reddito di Delta

	RF1	Codice attività [1] — ISA cause di esclusione [2]	
	RF2	Componenti positivi annotati nelle scritture contabili (ISA)	,00
	RF3	Opzioni — IAS [1] — Rimanenze [2] — Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale [3]	
Risultato del conto economico	RF4	A) UTILE	8.000 ,00
	RF5	B) PERDITA	,00
Determinazione del reddito	RF57	SOMMA ALGEBRICA (A o B) + C + D – E	15.000 ,00
	RF58	Redditi da partecipazione [1] ,00 [2] ,00 reddito minimo [3] ,00 [4]	,00
	RF59	Perdite da partecipazione [1] ,00 [2] ,00 [3]	,00
	RF60	REDDITO AL LORDO DELLE EROGAZIONI LIBERALI (o perdita) — perdite non compensate [1] ,00 [2]	15.000 ,00
	RF61	Erogazioni liberali	,00
	RF63	REDDITO (o PERDITA)	15.000 ,00
	RF65	Agevolazione ACE	,00

Esenzione utili e perdite stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. «*branch exemption*»)

Esempio numerico di compilazione (5)

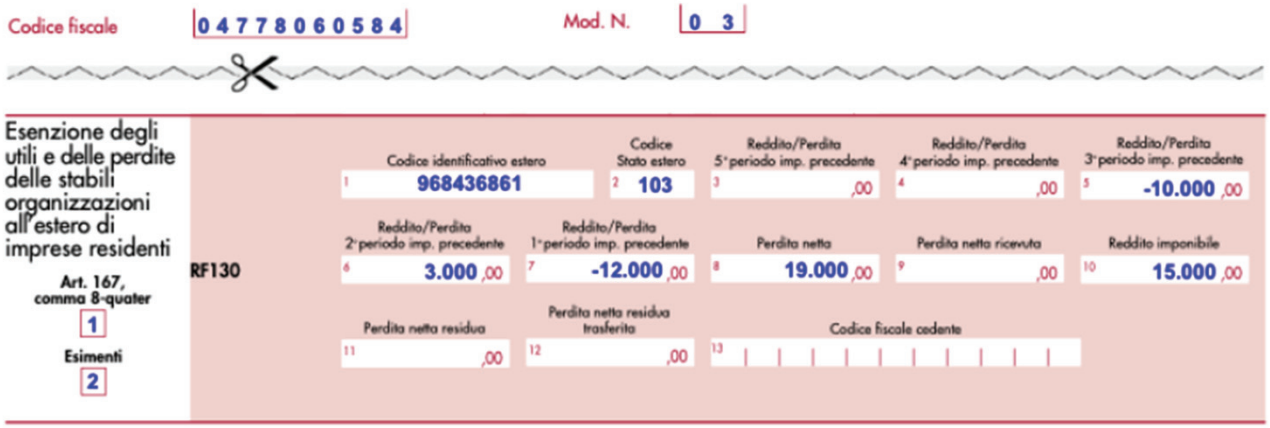
Sempre nel modulo 03 del quadro RF Beta compilerà il rigo RF130 indicando:

- ✓ **colonna 1:** il codice identificativo estero;
- ✓ **colonna 2:** il codice Stato estero;
- ✓ **colonna 5:** la perdita relativa al 3° periodo d'imposta precedente;
- ✓ **colonna 6:** la perdita relativa al 2° periodo d'imposta precedente;
- ✓ **colonna 7:** la perdita relativa al 1° periodo d'imposta precedente;
- ✓ **colonna 8:** la perdita netta non preceduta da segno meno;
- ✓ **colonna 10:** il minor importo tra quello indicato in colonna 8 e quello indicato in RF63;

Esenzione utili e perdite stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. «*branch exemption*»)

Esempio numerico di compilazione (6)

La stabile organizzazione Delta è localizzata in un Paese a fisclaità privilegiata con esimenti, pertanto devono essere compilate anche le caselle «Art. 167 comma 8-quater» e «Esimenti».



Codice fiscale 04778060584 Mod. N. 03

Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni all'estero di imprese residenti

Art. 167, comma 8-quater: 1

Esimenti: 2

RF130

	Codice identificativo estero	Codice Stato estero	Reddito/Perdita 5° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 4° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 3° periodo imp. precedente
	1 968436861	2 103	3 ,00	4 ,00	5 -10.000 ,00

	Reddito/Perdita 2° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 1° periodo imp. precedente	Perdita netta	Perdita netta ricevuta	Reddito imponibile
	6 3.000 ,00	7 -12.000 ,00	8 19.000 ,00	9 ,00	10 15.000 ,00

	Perdita netta residua	Perdita netta residua trasferita	Codice fiscale cedente
	11 ,00	12 ,00	13

Esenzione utili e perdite stabili organizzazioni di imprese residenti (c.d. «*branch exemption*»)

Esempio numerico di compilazione (7)

❑ Quadro RF Modulo 01 – Società Beta

La società beta determina il proprio reddito nel primo modulo del quadro RF, partendo dall'utile di bilancio comprensivo degli utili prodotti dalle due stabili organizzazioni e apportando le opportune variazioni in aumento e/o in diminuzione.

Per neutralizzare gli utili delle stabili organizzazioni dovrà indicare:

- ✓ Nel rigo RF31, codice 46, la somma degli importi presenti nelle colonne 10 dei righi Rf130 delle due stabili organizzazioni, pari ad € 22.000 (€ 7.000 + € 15.000)
- ✓ Nel rigo RF55, codice 41, la somma degli utili pari a € 18.000 (€ 10.000 + € 8.000) delle due stabili organizzazioni;

Nel modello 01 del quadro RF non va compilato il rigo RF130

«*Branch exemption*» stabili organizzazioni localizzate in un Paese a fiscalità privilegiata

Stabile organizzazione localizzata in Stati a fiscalità privilegiata

Quando la stabile organizzazione è localizzata:

- ✓ In Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati ai sensi dell'art. 167 comma 4 TUIR
- ✓ In Stati o territori diversi da quelli ivi richiamati e ricorrono congiuntamente le condizioni di cui all'art. 167 comma 8-bis TUIR

L'opzione relativamente a queste stabili organizzazioni può essere effettuata a condizione che ricorrano **alternativamente** le seguenti esimenti:

Esimenti		
Art. 167	Comma 5 lettera a)	La società o altro ente non residente svolge un'effettiva attività industriale o commerciale come sua principale attività
	Comma 5 lettera b)	Dalle partecipazioni non consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato
	Comma 8-ter	L'insediamento all'estero non rappresenta una costruzione artificiosa volta a conseguire un indebito vantaggio fiscale

«*Branch exemption*» stabili organizzazioni localizzate in un Paese a fiscalità privilegiata

Stabile organizzazione localizzata in Stati a fiscalità privilegiata

Le imprese che esercitano l'opzione in assenza delle esimenti applicheranno alle stabili organizzazioni le disposizioni dell'art. 167 TUIR in tema di CFC (imputazione del reddito della stabile organizzazione per trasparenza alla società italiana).

N.B. Si ricorda che il D.lgs. 142/2018 ha modificato l'art. 168-ter TUIR e interamente riscritto l'art. 167 TUIR. Tali modifiche decorrono dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2018, pertanto non interessano la presente dichiarazione.

«*Branch exemption*» stabili organizzazioni localizzate in un Paese a fiscalità privilegiata

Ai sensi dell'art. 168-ter comma 4 TUIR, il reddito prodotto da una stabile organizzazione (di una società residente in Italia) **localizzata in uno Stato a fiscalità privilegiata**, se ricorrono le condizioni di cui all'art. 167 comma 8-bis TUIR

↓

è assoggettato al regime della tassazione separata qualora il soggetto dichiarante abbia optato per l'esenzione degli utili e delle perdite attribuiti a tutte le proprie stabili organizzazioni all'estero (*branch exemption*).

«*Branch exemption*» stabili organizzazioni localizzate in un Paese a fiscalità privilegiata

Compilazione Quadro RM (1)

In caso di esercizio dell'opzione «*branch exemption*», il reddito della stabile organizzazione, determinato nella sezione II-A del Quadro FC, è assoggettato a tassazione separata nella sezione I del Quadro RM.

SEZIONE I

Redditi assoggettati a tassazione separata

	Codice fiscale controllante	Reddito	Aliquota	Imposta	Imposta pagata all'estero	Imposta dovuta	Stabile organizz.
RM1	1	2 ,00	3 %	4 ,00	5 ,00	6 ,00	7
RM2		,00	%	,00	,00	,00	
RM3		,00	%	,00	,00	,00	
RM4		,00	%	,00	,00	,00	

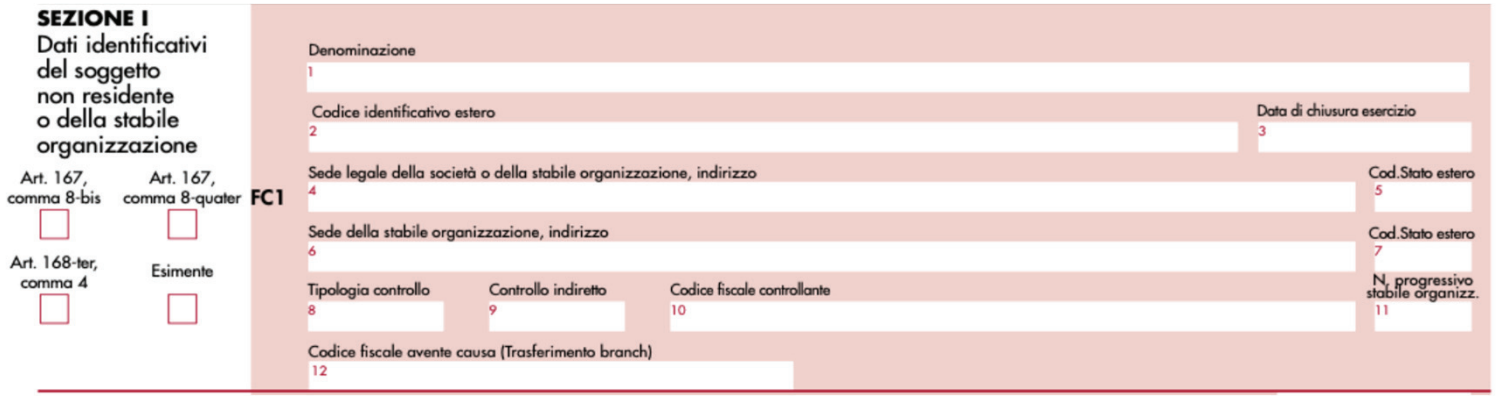
	Imposta da versare					
	Imposta dovuta	Eccedenza pregressa	Eccedenza compensata	Acconti versati	Imposta da versare	Imposta a credito
RM5	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6 ,00

«*Branch exemption*» stabili organizzazioni localizzate in un Paese a fiscalità privilegiata

Compilazione Quadro FC

Nel caso in cui la stabile organizzazione per cui è stata esercitata l'opzione «*branch exemption*» è localizzata in un Paese a fiscalità privilegiata, è necessario compilare il Quadro FC:

Nella **Sezione I** del Quadro FC, sono richiesti i dati identificativi della stabile organizzazione:


SEZIONE I
Dati identificativi del soggetto non residente o della stabile organizzazione

Art. 167, comma 8-bis ☐
Art. 167, comma 8-quater ☐
Art. 168-ter, comma 4 ☐
Esimente ☐

FC1

Denominazione 1
Codice identificativo estero 2
Data di chiusura esercizio 3
Sede legale della società o della stabile organizzazione, indirizzo 4
Cod.Stato estero 5
Sede della stabile organizzazione, indirizzo 6
Cod.Stato estero 7
Tipologia controllo 8
Controllo indiretto 9
Codice fiscale controllante 10
N. progressivo stabile organizz. 11
Codice fiscale avente causa (Trasferimento branch) 12

«*Branch exemption*» stabili organizzazioni localizzate in un Paese a fiscalità privilegiata

Compilazione Quadro FC (2)

Nella **Sezione II-A** del Quadro FC viene determinato il reddito della stabile organizzazione, con indicazione delle variazioni in aumento o in diminuzione:

SEZIONE II-A Determinazione del reddito della CFC o della stabile organizzazione	FC2	A) UTILE DELL'ESERCIZIO O PERIODO DI GESTIONE				,00
	FC3	B) PERDITA DELL'ESERCIZIO O PERIODO DI GESTIONE				,00
Variazioni in aumento	FC4	Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir (artt. 92, 92-bis 93, 94)				,00
	FC5	Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 95, comma 5)				,00
	FC6	Interessi passivi indeducibili		1 ,00		2 ,00
	FC7	Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1)				,00
	FC8	Oneri di utilità sociale (art. 100, commi 1 e 2, lett. i)				,00
	FC9	Erogazioni liberali				,00
	FC10	Svalutazioni e minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili		1 ,00		2 ,00
	FC11	Minusvalenze relative a partecipazioni esenti				,00
	FC12	Ammortamenti non deducibili	ex artt. 102, 102-bis e 103 1 ,00	ex art. 104 2 ,00		3 ,00
	FC13	Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6)				,00
	FC14	Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte	art. 105 1 ,00	art. 106 2 ,00		3 ,00
	FC15	Variazione riserva sinistri (art. 111)		(di cui comma 3 1 ,00)		2 ,00
	FC16	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5 ultimo periodo, o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)	1 ,00	2 ,00		3 ,00
	FC17	Spese ed altri componenti negativi eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 109, comma 5				,00
	FC18	Differenze su cambi (art. 110, comma 3)				,00
	FC20	Altre variazioni in aumento	1 2 ,00	3 4 ,00	5 6 ,00	
			7 8 ,00	9 10 ,00	11 12 ,00	
			13 14 ,00	15 16 ,00	17 18 ,00	
			19 20 ,00	21 22 ,00	23 24 ,00	
			25 26 ,00	27 28 ,00	29 30 ,00	
			31 32 ,00	33 34 ,00	35 36 ,00	
			37 38 ,00	39 40 ,00	41 42 ,00	
			43 44 ,00	45 46 ,00	47 48 ,00	
			49 50 ,00	51 52 ,00	53 54 ,00	55 ,00
	FC21	C) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO				,00

«*Branch exemption*» stabili organizzazioni localizzate in un Paese a fiscalità privilegiata

Compilazione Quadro FC (3)

Variazioni in diminuzione	FC22	Utili spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione (art. 95, comma 6) e, se corrisposti, compensi spettanti agli amministratori (art. 95, comma 5)			,00
	FC23	Quote costanti delle svalutazioni dei crediti, imputabili all'esercizio (enti creditizi e finanziari e imprese di assicurazione)			,00
	FC24	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5 ultimo periodo, ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi o non imputati a conto economico	1 ,00	2 ,00	3 ,00
	FC25	Proventi non computabili nella determinazione del reddito (art. 91, comma 1, lett. a) e b))			,00
	FC26	Plusvalenze relative a partecipazioni esenti (art. 87)		Plusvalenze da cessione da Stati o territori a fiscalità privilegiata 1 ,00	2 ,00
	FC27	Quota esclusa degli utili distribuiti (art. 89)	Utili da Stati o territori a fiscalità privilegiata 1 ,00	2 ,00	3 ,00
	FC28	Ammontare dei crediti di imposta se inclusi nel risultato di periodo			,00
	FC29	Differenze su cambi (art. 110, comma 3)			,00

FC31	Altre variazioni in diminuzione	1	2 ,00	3	4 ,00	5	6 ,00		
		7	8 ,00	9	10 ,00	11	12 ,00		
		13	14 ,00	15	16 ,00	17	18 ,00		
		19	20 ,00	21	22 ,00	23	24 ,00		
		25	26 ,00	27	28 ,00	29	30 ,00		
		31	32 ,00	33	34 ,00	35	36 ,00		
		37	38 ,00	39	40 ,00	41	42 ,00		
		43	44 ,00	45	46 ,00	47	48 ,00		
		49	50 ,00	51	52 ,00	53	54 ,00	55	,00

	FC32	**D) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE**			,00
Determinazione del reddito o della perdita	FC33	**REDDITO (O PERDITA) AL LORDO DELLE EROGAZIONI LIBERALI** (somma algebrica tra A o B e (C – D))			,00
	FC34	Erogazioni liberali			,00
	FC35	**REDDITO**			,00
	FC36	Perdite dei periodi d'imposta precedenti	Perdite utilizzabili in misura limitata 1 ,00	Perdite utilizzabili in misura piena 2 ,00	3 ,00
	FC37	Reddito imponibile			,00
	FC38	**PERDITA**			,00
	FC39	Imposte pagate all'estero dalla CFC o dalla stabile organizzazione			,00

Si ringrazia per l'attenzione

Contatti

Dott. Federico Venturi

Partner

Studio Pirola Pennuto Zei & Associati

Via Cefalonia 70, 25124 Brescia (BS)

Tel. +39 030 2219611

Fax +39 030 2219610

E-mail: federico.venturi@studiopirola.com