

Eutekne on line - Eutekne.info
Data: 13.4.2015 12:47:54

MICHELINI
MAURO
Sistema Integrato

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Esterovestizione solo con un regime fiscale privilegiato

L'ha stabilito la Provinciale di Milano, escludendo che la Francia abbia un trattamento fiscale più vantaggioso dell'Italia

/ Alessandro BORGOGLIO

/ Lunedì 13 aprile 2015

La C.T. Prov. di Milano, con la sentenza n. 2853/2015, è tornata a occuparsi di un caso di **presunta esterovestizione**, fornendo interessanti spunti sul tema e anche l'occasione per fare il punto dei più recenti arresti della giurisprudenza di legittimità.

Il caso esaminato è quello di una **società francese**, partecipata integralmente da due **srl** aventi sede in Milano, che aveva realizzato un complesso immobiliare in una nota località turistica della Francia e poi aveva **ceduto** le **unità immobiliari** costruite.

Secondo il Fisco italiano, la **sede amministrativa** della società doveva considerarsi esistente presso la sede (unica) delle altre **due srl controllanti**, atteso che qui venivano assunte tutte le decisioni rilevanti ai fini della gestione e amministrazione della società francese. Ciò era stato desunto dalla **documentazione extracontabile** (fax, e-mail e altri documenti digitali registrati su ps) rinvenuta in sede di accesso sia nelle predette srl che nell'abitazione privata dell'amministratore unico (cittadino italiano) della società francese.

Si ricorda che l'**individuazione** della **sede amministrativa** è **fondamentale** ai fini della contestazione dell'esterovestizione poiché, ai sensi dell'art. 73, comma 3 del TUIR, ai fini delle imposte sui redditi, si considerano **residenti** le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno "la **sede legale** o la sede dell'**amministrazione** o l'**oggetto principale** nel territorio dello Stato".

A tal proposito, la Suprema Corte, con la sentenza n. 7080/2012, ha stabilito che i criteri indicati dall'art. 73 TUIR sono collegati da una "o" disgiuntiva, così che la sussistenza di **uno solo** di essi può individuare la **residenza fiscale in Italia**.

Il riferimento normativo alla **sede legale** è fondato su elementi **economici e di fatto**, in quanto lo Stato nel territorio del quale detta sede viene accertata ha

interesse a tassare la società che agisce all'interno del suo sistema economico, ma tale criterio presenta evidenti **limiti** derivanti dalla circostanza che la **sede legale** può essere **fittizia** e non coincidere con quella **effettiva**. Quest'ultima va intesa come il luogo in cui opera il **centro direttivo e amministrativo** della società, ove avviene il compimento di atti giuridici in nome di essa, con l'abituale presenza degli amministratori, investiti della relativa rappresentanza.

Il secondo criterio, adottato dall'art. 73, è quello della **sede dell'amministrazione**, per cui una società che abbia sede amministrativa in Italia è soggetta a tassazione world-wide (**tassazione su base mondiale**), anche se la propria sede legale o il proprio oggetto sociale sono fissati all'estero. Elemento individualizzante è il **luogo** da cui effettivamente provengono gli **impulsi volitivi** inerenti l'**attività societaria**, cioè il luogo in cui si esplicano la **direzione** e il **controllo** di detta attività; in particolare, qualora gli amministratori risiedano all'estero, ma svolgano le proprie funzioni a mezzo di **procuratori operanti in Italia**, si dovrà individuare in Italia il luogo della concreta messa in esecuzione da parte dei predetti procuratori delle direttive a loro impartite e, quindi, la residenza fiscale societaria.

Il criterio dell'**oggetto sociale** ha **natura residuale** rispetto a quello della sede e si applica solo se questa, legale o amministrativa, non sia in Italia per la maggior parte del periodo di imposta. Occorre a tal fine fare riferimento a tutti gli **atti produttivi e negoziali**, nonché ai **rapporti economici**, che lo stesso ente pone in essere con i terzi. Per individuare il luogo in cui viene a realizzarsi l'oggetto sociale rileva, quindi, non tanto il luogo in cui si trovano i beni principali posseduti dalla società, quanto la **circostanza** che occorra o meno una **presenza in loco** per la **gestione** della attività dell'ente.

La Cassazione, più recentemente, ha stabilito che per **esterovestizione** si intende la **fittizia localizzazione** della **residenza fiscale** di una società all'estero, in particolare in un Paese con un trattamento fiscale **più vantaggioso** di quello nazionale, allo scopo, ovviamente, di sottrarsi al più gravoso regime nazionale.

Tale fattispecie rientra nel più ampio concetto di **abuso del diritto**, il cui divieto assurge a principio generale nel diritto tributario europeo. Ai fini della configurazione di un abuso del diritto di stabilimento, è necessario accertare **non tanto** la sussistenza o meno di **ragioni economiche** diverse da quelle relative alla convenienza fiscale, bensì se l'operazione posta in essere è **meramente artificiosa**, in quanto fa riferimento a una forma giuridica che non riproduce una corrispondente e genuina realtà economica (*cfr.* Cass. n. 2869/2013).

I giudici milanesi, con la pronuncia in oggetto, hanno **escluso**, innanzitutto, che la **Francia** abbia un **regime fiscale agevolato** rispetto a quello italiano, ragion per cui **non** poteva ritenersi **sussistente** la volontà di sottrarsi al più gravoso regime nazionale, richiesta ai fini dell'integrazione dell'**esterovestizione**, secondo i sopra

riportati criteri individuati dalla Cassazione.

Inoltre, il collegio lombardo ha **escluso** che nel caso di specie la **sede amministrativa** potesse ritenersi sussistente in **Italia**, atteso che il **cantiere** per la costruzione del complesso immobiliare era evidentemente in **Francia**, dove era stata compiuta sia la fase di costruzione che di vendita delle unità immobiliari. Sebbene, poi, qualche documento, come rilevato dal Fisco, fosse partito dall'Italia, **non** poteva comunque ritenersi **svolta** nel **territorio dello Stato** la **direzione** e il **coordinamento** della **società francese**.

Né, peraltro, poteva costituire una **presunzione qualificata** a favore del Fisco la circostanza che l'**amministratore unico** della società francese, avendo un interesse, avesse suggerito decisioni di carattere **strategico e gestionale**, in pratica fatte attuare, tramite le società controllanti, alla **società francese**, perché su tale falsariga si finirebbe per coinvolgere **senza distinzione**, anche sotto il profilo delle singole responsabilità, **soggetti giuridici diversi**, persone fisiche e persone giuridiche, in attività di enti (società) ai quali la legge riconosce un'**autonomia gestionale** che neppure l'Ufficio aveva disconosciuto e che di fatto risultava comunque praticamente esercitata.

Infine, per i giudici di merito, anche l'oggetto principale dell'attività si trovava in Francia, atteso che in tale Stato erano **ubicati** gli **immobili** costruiti e venduti dalla società. Pertanto, nessuno dei criteri legalmente previsti consentiva di ritenere residente la società francese.

ARTICOLI CORRELATI

Piergiorgio VALENTE e Caterina ALAGNA - C'è esterovestizione solo se l'operazione realizzata è «meramente artificiosa» - Eutekne.Info del 8 febbraio 2013