

Eutekne on line - Eutekne.info
Data: 14.9.2015 14:45:15

MICHELINI
MAURO
Sistema Integrato

IL CASO DEL GIORNO

Se l'amministratore è lo stesso del solo committente, società estere a rischio

In più casi di accertamento riconosciuta la sede dell'amministrazione, e quindi la residenza fiscale, in Italia

/ Gianluca ODETTO

/ Lunedì 14 settembre 2015

In più casi lo **svolgimento di attività economiche** che si sostanziano in cessioni di beni e di prestazioni di servizi viene "appaltato" a società estere, le quali poi fatturano tali vendite e prestazioni **non ai clienti finali**, bensì ad una società italiana che, a sua volta, procede alla **rifatturazione** nei confronti dell'esterno.

Più volte tali strutture hanno ricevuto **attenzioni particolari** dall'Agenzia delle Entrate, in special modo nelle situazioni in cui gli amministratori e i soci della società italiana e della **società estera** sono gli stessi (o, comunque, sono riconducibili alla stessa famiglia), la **gestione** viene svolta in Italia e, di fatto, la società estera è **priva di una propria autonomia** gestionale.

In questi casi, l'accertamento della **residenza fiscale** in Italia ha generalmente esiti differenti a seconda che venga contestata la presunzione di **esterovestizione** prevista dall'art. 73 comma 5-bis del TUIR o venga, al contrario, ritenuta **sussistente** in Italia la sede dell'amministrazione.

La presunzione di esterovestizione della società estera è **normalmente esclusa**: l'art. 73 comma 5-bis del TUIR, infatti, considera **residenti in Italia** (salvo, naturalmente, prova contraria) le società estere che detengono partecipazioni di controllo in **società di capitali** o enti commerciali italiani se, in alternativa:

- sono **controllate**, anche indirettamente, da soggetti residenti in Italia;
- sono **amministrate** da un consiglio di amministrazione, o altro organo equivalente di gestione, composto in prevalenza di consiglieri residenti in Italia.

Nelle situazioni esaminate manca, però, il **requisito di fondo** previsto dalla norma, ovvero il **controllo**, da parte della società estera, di società italiane.

Come rilevato dalla circolare Assonime n. 67 del 31 ottobre 2007 (§ 2.3.1), presupposto per l'**operatività** della presunzione è la **coesistenza** di due elementi di controllo, uno attivo (quello di una società italiana nei confronti di una società estera) e uno **passivo** (quello della società estera nei confronti di un'altra società italiana); nel caso concreto, non può ravvisarsi il controllo "passivo", in quanto la **società estera** non ha (normalmente) partecipazioni di controllo in alcuna società italiana, limitandosi al contrario all'attività operativa.

Si potrebbe, inoltre, discutere anche sulla **sussistenza o meno** del requisito del controllo "attivo" (quello esercitato dalla società madre italiana sulla società estera): ad avviso della stessa circolare Assonime n. 67/2007 (§ 3), infatti, a questi fini dovrebbero essere considerate le **ipotesi di controllo** di diritto e di fatto (maggioranza dei voti esercitabili in assemblea, ovvero esercizio di un'influenza dominante in assemblea), ma non quella di controllo "contrattuale", che potrebbe invece **caratterizzare** molti casi nei quali l'attività economica viene "appaltata" alla società estera.

Presunzione di esterovestizione non attivabile

In definitiva, la **presunzione di esterovestizione** normalmente **non sussiste** (e non può, quindi, fondare in modo automatico l'accertamento), in quanto manca "il **connubio del controllo** dall'estero verso l'Italia con la **residenza** in Italia degli amministratori" (circ. Assonime 67/2007, § 2.3.1), essendo presente il solo secondo elemento e non il primo.

Appare invece fondato il **rischio** che l'Amministrazione possa ritenere la società estera **fiscalmente residente in Italia**, per effetto della presenza in Italia della sede dell'**amministrazione** e/o dell'**oggetto principale**. Si tratta di una problematica che non trova, generalmente, una soluzione nelle Convenzione **contro le doppie imposizioni** siglate dall'Italia, le quali prevedono nei casi di doppia residenza delle persone giuridiche (nel caso esaminato, residenza nello Stato estero per effetto della sede legale in loco, residenza italiana per effetto della presenza in Italia della sede dell'amministrazione e/o dell'oggetto sociale) che si debba valutare la sede di **direzione effettiva**, che si deve considerare in Italia se le **decisioni strategiche** vengono prese in Italia.

L'**inapplicabilità** della presunzione di esterovestizione fa, comunque, cadere sull'Amministrazione italiana l'**onere di provare** che la società estera ha la sede amministrativa in Italia (diversamente, sarebbe la società stessa a dovere provare che la sede dell'amministrazione si trova altrove).

Qualora si **concretizzi l'accertamento** della residenza fiscale in Italia della società estera, essa è tenuta ad assolvere l'imposizione sui redditi **ovunque prodotti** (indipendentemente, quindi, dal luogo di effettuazione delle vendite e delle prestazioni e dalla figura del committente). Appare quindi realistico supporre che **vengano irrogate** le sanzioni per omessa presentazione della dichiarazione, di tipo amministrativo e, sussistendone i requisiti, anche di tipo **penale**.
