

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La controllata non è esterovestita se non è costruzione di puro artificio

Per la Suprema Corte la tutela del diritto di stabilimento supera le previsioni nazionali per qualificare la residenza fiscale

/ Gianluca ODETTO e Luisa CORSO

/ Sabato 31 ottobre 2015

Con la sentenza n. 43809 depositata ieri (relativa alla vicenda Dolce & Gabbana) la Cassazione evidenzia importanti principi che regolano, dal punto di vista fiscale, gli obblighi di presentazione delle dichiarazioni dei **redditi** e **IVA** da parte delle società **estere**.

Il principio sotteso dalla sentenza è quello secondo cui, se la società estera non è una costruzione di **puro artificio**, ma esercita un'attività economica **effettiva** con una propria struttura organizzativa (la quale, anche in assenza di esplicitazioni da parte del testo della sentenza, potrebbe anche essere minima, anche se atta a perseguire l'oggetto sociale), essa non può dirsi "**esterovestita**" e, conseguentemente, destinataria degli obblighi di presentazione delle dichiarazioni in Italia e del versamento delle conseguenti imposte.

Il percorso argomentativo della Cassazione è un particolarmente articolato e coinvolge essenzialmente tre punti:

- l'accertamento della sede di **direzione effettiva**;
- la relazione tra sede di direzione effettiva ed elementi che qualificano la **stabile organizzazione**;
- la definizione di "**costruzione di puro artificio**" e il rapporto tra questa e la giurisprudenza comunitaria in materia di **diritto di stabilimento**.

Quanto al primo punto (che, contrariamente a quanto ci si poteva aspettare, viene a perdere di importanza rispetto agli altri due), la Suprema Corte precisa che la definizione di sede amministrativa si fonda su un criterio di **effettività gestionale** dell'impresa e si identifica, di fatto, con il luogo nel quale l'imprenditore svolge prevalentemente la sua attività amministrativa e direttiva.

Ciò premesso, la Suprema Corte, con un salto logico che non mancherà di far discutere, precisa che a tali specifici fini occorre verificare, in modo fattuale, non

solo, i dati formali “classici” (delibere ecc.), ma anche la **struttura** stessa della società estera e la sua “**consistenza**”. In questo senso, assumerebbero rilievo i criteri indicati dall’art. 162 del TUIR in materia di stabile organizzazione, i quali individuano alcune fattispecie positive che fanno sì che la struttura estera possa essere considerata tra quelle con una propria “**sostanza**”.

Divergendo dalla giurisprudenza (anche comunitaria) prevalente, la sentenza precisa che i criteri ermeneutici per qualificare la stabile organizzazione nell’ambito delle imposte sui redditi assumono **efficacia** ai fini dell’IVA, ancorché, al di là del fatto che in entrambi i comparti venga utilizzata la terminologia “stabile organizzazione”, le definizioni previste tendano sempre più a divergere.

Come già rilevato, tuttavia, il punto più rilevante riguarda il rapporto tra accertamento dei requisiti per qualificare la sede di direzione e tutela del diritto di stabilimento. Riprendendo principi che si sono consolidati nell’ultimo decennio nella giurisprudenza della Corte di Giustizia dell’Unione europea, viene precisato che le persone fisiche o giuridiche, se da un lato non possono sottrarsi – grazie alle possibilità offerte dal trattato Ue – agli obblighi impositivi previsti da fonti normative interne o comunitarie, dall’altro possono in piena libertà beneficiare di regimi fiscali favorevoli, con il solo limite che ciò non venga fatto attraverso strutture artificiose costituite nell’altro Stato (società “schermo” o “caselle postali”).

In tal senso, assume maggior rilievo la sentenza del 12 settembre 2006 riferita alla causa C-196/04 *Cadbury Schweppes*, richiamata da innumerevoli sentenze successive, secondo la quale è pienamente **legittimo** svolgere l’attività in altro Stato membro, anche a bassa fiscalità, purché la controllata abbia una propria **sostanza**.

La presenza dell’ufficio prova la sostanza

Nel caso specifico, tale sostanza è stata proprio individuata nell’“**ufficio**”, ovvero in una delle ipotesi positive previste dalla normativa italiana e dell’art. 5 del modello OCSE di Convenzione contro le doppie imposizioni per configurare la stabile organizzazione; secondo la Corte di Cassazione il giudice non può adottare un criterio interpretativo che limiti, di fatto, la libertà di stabilimento e la conseguente discrezionalità organizzativa dell’impresa, anche se ciò si traduce in una **minimizzazione** del carico fiscale.

Ciò ha permesso di superare l’obiezione per cui la società estera aveva due membri su tre residenti in Italia e talune decisioni di rilievo venivano prese in Italia e non in Lussemburgo; infatti, per usare le parole della Corte, nell’ipotesi di esteroinvestizione “non è necessario accertare la sussistenza di ragioni economiche diverse da quelle relative alla convenienza fiscale ma, invece, se il **trasferimento** [all’estero, n. d.a] in realtà vi è stato o no”.

. Su altri profili della sentenza si veda anche “Il dolo di elusione non è dolo di evasione” di oggi.

ARTICOLI CORRELATI

Maurizio MEOLI – Il dolo di elusione non è dolo di evasione – Eutekne.Info del 31 ottobre 2015

Gianluca ODETTO – Società di e-commerce residenti nello Stato dove è gestita la piattaforma web – Eutekne.Info del 18 gennaio 2014

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