

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La presunzione di esterovestizione delle società

di Nicola Fasano

Oramai da diversi anni nel nostro ordinamento è stata introdotta (art. 35, co. 13, D.L. n. 223/2006 che ha integrato l'art. 73, Tuir, inserendo i co. 5-bis e 5-ter) una **presunzione di residenza** in Italia per le c.d. "subholding", ma non solo.

La norma, evidentemente ha lo scopo di colpire in primo luogo lo schema di **partecipazioni a catena** secondo cui a monte e a valle ci sono **due società italiane** e in mezzo **una subholding estera** che da un lato è **controllata**, anche indirettamente, da soggetti residenti in Italia e, dall'altro, **detiene a sua volta** una partecipazione di **controllo** in società italiana. Analogamente presunzione di residenza in Italia opera se la società estera che **controlla** quella italiana è **amministrata da un Consiglio** di amministrazione composto in **prevalenza** di consiglieri residenti nel territorio dello Stato.

La disposizione, inoltre, prevede che il suddetto **rappporto di controllo** è valutato alla **data di chiusura** dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero controllato. Con riferimento alle persone fisiche, per valutare il requisito del controllo, si tiene conto anche dei **voti spettanti ai familiari** di cui all'art. 5, co. 5, Tuir ossia il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado.

Resta ferma, in ogni caso, la **prova contraria** rispetto alla presunzione in esame che, in concreto dovrà essere fornita dimostrando, in particolare, che le decisioni sono **effettivamente prese all'estero**, e che gli amministratori, se del caso, sono fiscalmente residenti all'estero. La portata della presunzione, peraltro, tende a scemare in presenza di una **Convenzione contro le doppie imposizioni** che risolve eventuali conflitti di residenza fra due Paesi sulla base del criterio della "**sede di direzione effettiva**" individuato nel Commentario OCSE all'art. 4 del Modello di Convenzione tenendo conto di diversi fattori, fra i quali quello dove si tengono le **riunioni** di direzione dell'ente, il luogo in cui i **vertici** societari **svolgono la loro attività**, il posto in cui è svolta l'attività di **gestione quotidiana** dell'ente (*day to day management*).

Nel 2009, peraltro, l'Associazione Italiana Dottori Commercialisti (AIDC) ha presentato alla Commissione Europea una formale denuncia di illegittimità della normativa italiana in tema di esterovestizione per **violazione dei principi comunitari** di libero stabilimento, proporzionalità e non discriminazione.

L'Italia, tuttavia, ha risposto evidenziando che la presunzione *non esonera* il verificatore dal provare in concreto l'effettiva esterovestizione, costituendo solo un «punto di partenza per una **verifica più ampia**, da effettuarsi in contraddittorio con l'Amministrazione finanziaria».

Ciò che è **sempre sconsigliabile**, in ogni caso, è **l'invio di corrispondenza** (fax, mail, ecc.) dall'Italia con riferimento alla gestione e alla attività amministrativa, commerciale e finanziaria, della società estera in quanto, come noto le contestazioni di esterovestizione, a prescindere dall'applicazione della presunzione, nascono molto spesso a seguito di un **accesso o verifica** nei confronti della società italiana nel cui bilancio è iscritta la **partecipazione estera** da cui consegue l'acquisizione della **corrispondenza** e/o della eventuale contrattualistica in essere con la società estera, i cui stralci ritenuti più significativi vengono citati nel Pvc dando luogo a contestazioni che, quasi inevitabilmente, portano ad **accertamenti induttivi**, mancando una contabilità di riferimento, con rilievi molto pesanti ai fini amministrativi e conseguenze **penaltributarie** in capo al soggetto ritenuto amministratore.