

## Edizione di martedì 3 ottobre 2017

### CRISI D'IMPRESA

**Sovraindebitamento, cresce l'interesse: 123 OCC e 4.500 gestori**

di Massimo Conigliaro

### ENTI NON COMMERCIALI

**Il codice del terzo settore. Tutto chiaro?**

di Guido Martinelli

### CONTENZIOSO

**L'onere della prova nelle frodi carosello**

di Luigi Ferrajoli

### ACCERTAMENTO

**Domanda di rimborso e sgravio dei dazi anche per il rappresentante**

di Angelo Ginex

### FISCALITÀ INTERNAZIONALE

**Esterovestizione: presunzione legale relativa**

di Dottryna

## CRISI D'IMPRESA

### **Sovraindebitamento, cresce l'interesse: 123 OCC e 4.500 gestori**

di Massimo Conigliaro

L'economia in tempi difficili porta alla crescita dell'interesse verso gli strumenti di risoluzione della crisi. È così che la legge sul sovraindebitamento è sempre più conosciuta da imprese, consumatori e professionisti. Si tratta della legge che troverete spesso citata come **legge Centaro**, dal nome del senatore (un magistrato) unico firmatario della stessa, ma forse più nota ai non addetti ai lavori come **legge "salva suicidi"**, sottolineando l'importante impatto sociale di una norma che, offrendo una via d'uscita, consente ad una platea davvero ampia di soggetti di ottenere **l'esdebitazione**. Ovverosia la possibilità di pagare in misura ridotta, sulla base delle possibilità reddituali o patrimoniali residue ed a determinate condizioni che vedremo, i propri debiti ed ottenere quel **fresh start** che nelle intenzioni del legislatore – ma direi anche in pratica – consente di evitare di ricorrere alle forme di credito *alternative* (l'usura) oppure di intestare a terzi (familiari o amici che siano) le nuove attività da intraprendere, non potendolo fare personalmente perché gravati di debiti verso banche, erario o terzi.

#### **La platea dei destinatari è davvero ampia**

Alle **imprese non fallibili** ed ai **lavoratori autonomi** si aggiungono i milioni di **consumatori** che quotidianamente accedono ai vari strumenti di **credito al consumo** e poi, per una ragione o per un'altra, non riescono a pagare le rate: ciascuno di essi può essere accompagnato in un percorso di composizione della crisi con l'ausilio di un gestore della crisi, in parte dilazionando ed in parte falcidiando le somme dovute a vario titolo a fornitori, banche, erario, enti previdenziali.

#### **Il crescente interesse**

Da un'analisi dei dati reperibili sul sito del Ministero della Giustizia aggiornati al 4 settembre scorso, emerge che sono stati formalmente costituiti **123 OCC** (Organismi di Composizione della Crisi); inoltre **4.482** professionisti, avendone i requisiti di legge, sono stati iscritti nel registro dei **gestori della crisi**.

Tra gli Organismi di Composizione della Crisi, la categoria dei **commercialisti** è quella che continua a mostrarsi più attiva con **59 OCC costituiti**, seguita dalle **Camere di Commercio** che ad oggi sono **24 e dagli avvocati con 21**. Ancora tiepido l'interesse dei **Comuni** (soltanto **11**). Vi sono inoltre **6 Organismi misti**, costituiti oltre che da dottori commercialisti e avvocati anche da notai (come a Varese e Firenze). Completano il quadro 2 organismi costituiti dal

segretariato sociale.

È utile ricordare che nelle procedure di sovraindebitamento il debitore **deve essere assistito** da un organismo di composizione delle crisi, disciplinato dall'articolo 15 della L. 3/2012. Il **decreto del Ministero della Giustizia n. 202 del 2014** ha istituito il **registro** in cui gli **organismi** devono iscriversi e disciplinato i requisiti e le modalità per l'**iscrizione**, la **formazione** e la **gestione** dell'elenco degli iscritti e la determinazione dei **compensi** e dei rimborsi spese spettanti agli organismi a carico dei soggetti che ricorrono ad una delle procedure per la composizione delle crisi da sovraindebitamento.

L'[\*\*articolo 15 della Legge 3/2012\*\*](#) prevede che tali organismi possono essere costituiti dagli **enti pubblici** che diano adeguate garanzie di **indipendenza** e di **professionalità**. Non è pertanto possibile – come avvenuto nel caso della mediazione civile delle controversie – che l'organismo sia costituito da soggetti privati.

Il legislatore, tuttavia, non è stato molto accorto nell'attribuzione dei **nomi ai diversi attori della procedura**. Per **OCC** si intende, infatti, sia il professionista nominato dal Tribunale per fornire l'ausilio previsto dalla legge al debitore sia l'**articolazione interna** di uno degli enti pubblici individuati dalla legge e dal regolamento che è destinata all'erogazione del servizio di gestione della **crisi da sovraindebitamento**.

In pratica, nel caso in cui non sia presente in una circoscrizione di tribunale un ente pubblico con funzioni di OCC, le stesse saranno attribuite ad un professionista (di solito un **commercialista**) nominato dal Tribunale. In altri casi per OCC si intende l'articolazione dell'ente pubblico, già delineata.

Per **referente** si intende, invece, la persona fisica che, agendo in modo indipendente secondo quanto previsto dal regolamento dell'organismo, **indirizza e coordina** l'attività dell'organismo e conferisce gli incarichi ai **"gestori della crisi"**: tali sono le persone fisiche che, individualmente o collegialmente, svolgono la prestazione inerente alla gestione dei procedimenti di composizione della crisi da sovraindebitamento e di liquidazione del patrimonio del debitore.

Gli organismi costituiti dalle Camere di Commercio, dagli **ordini professionali** degli avvocati, dei **dottori commercialisti** e dei notai ed il Segretariato sociale di cui all'[\*\*articolo 22, comma 4°, lettera a\), della Legge 328/2000\*\*](#) sono iscritti di **diritto al registro degli OCC**, previa presentazione di una domanda.

Unitamente a tale domanda (e successivamente per le integrazioni) gli enti pubblici che costituiscono l'OCC devono presentare al Ministero della Giustizia l'elenco dei gestori della crisi del proprio organismo.

Possono essere iscritti nel registro dei **gestori della crisi** le persone fisiche che hanno i seguenti **requisiti**:

- laurea magistrale in materie economiche o giuridiche;
- specifica formazione acquisita tramite un corso di specializzazione universitaria (o, comunque, organizzati dalle camere di commercio o dal segretariato generale o dagli ordini in collaborazione con le università) di durata non inferiore a 200 ore in materia di crisi dell'impresa e di sovradebitamento anche del consumatore;
- tirocinio non inferiore a 6 mesi.

In seguito alla sentenza del [\*\*TAR del Lazio n. 12457/2015\*\*](#), su ricorso proposto dal CNDCEC, possono essere iscritti nel registro dei gestori della crisi anche i **ragionieri** sprovvisti di titolo di laurea iscritti alla **Sezione A dell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili**.

Il sovradebitamento, in considerazione del crescente interesse, anche dal punto di vista professionale per le opportunità di consulenza che offre ai singoli commercialisti, costituisce il tema della parte di **approfondimento** della **prima giornata** del [\*\*Master Breve 2017-2018\*\*](#).



*La soluzione ai tuoi casi,  
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Il codice del terzo settore. Tutto chiaro?***

di Guido Martinelli

La lettura del **codice del terzo settore** (D.Lgs. 117/2017) continua ad incentivare nel lettore **dubbi e incertezze**. L'unica, parziale, consolazione appare essere che la gran parte delle novità, sia sotto il profilo degli adempimenti civilistici sia, soprattutto, per gli aspetti fiscali, entreranno in vigore non prima del 2019 o, per la parte fiscale, addirittura dal 2020.

Siamo consapevoli che ogni tentativo di interpretare il testo attuale potrebbe risultare **vano** e **smentito** nel giro di poco tempo direttamente dal Governo che potrà, entro il giugno del prossimo anno, emanare un **decreto correttivo**, fruendo della medesima delega, incidendo sulle norme appena emanate novellandole, e che dovrà comunque definire meglio la materia con i **numerosi decreti** che sono previsti in via di approvazione per completare la disciplina del codice del terzo settore e dell'impresa sociale. Ma alcune **spigolature** a mio avviso vale comunque la pena di analizzarle.

L'[articolo 32](#) prevede che le organizzazioni di volontariato siano costituite “**da un numero non inferiore a sette persone fisiche ...**”. Analoga previsione viene indicata dall'[articolo 35](#) per le associazioni di promozione sociale. Si ricorda che tali fattispecie di enti del terzo settore godono di un regime forfettario per la determinazione del reddito ex [articolo 86 CTS](#), diverso e più favorevole di quello indicato dall'[articolo 80](#) per la generalità degli enti del terzo settore di natura non commerciale.

**Nulla viene indicato** nel caso in cui l'ente, regolarmente iscritto al registro unico del terzo settore quale associazione di volontariato o di promozione sociale, possedendo i requisiti numerici sopra indicati, **nel corso di un periodo di imposta, per recesso o esclusione venga a perdere uno o più degli associati** scendendo al di sotto della soglia minima di sette.

Devo darne comunicazione al registro che mi potrebbe trasferire dalla sezione degli enti tipizzati a quella generica degli enti del terzo settore? Quali conseguenze potrebbero esserci per la **disciplina fiscale** fino a quel momento legittimamente applicata?

Ad avviso di chi scrive troverebbe applicazione comunque il comma quattordici del citato [articolo 86 del CTS](#) che prevede: “il regime forfettario cessa di avere applicazione a partire **dal periodo di imposta successivo** a quello in cui viene meno taluna delle condizioni di cui al comma 1”.

Ma se, poi, nel corso dello stesso esercizio il numero degli associati venisse **ripristinato** a sette, il venir meno di uno dei requisiti per un limitato periodo di tempo quali conseguenze potrebbe

avere? Un chiarimento sul punto, appare essenziale.

Problema similare potrà nascere con la previsione di cui all'[articolo 24, comma 5, CTS](#) in cui viene concessa, **agli enti con più di 500 associati, la possibilità di svolgere anche assemblee separate.**

Ma se durante l'esercizio questo numero si riduce oltre alla soglia indicata, continuerà l'associazione a poter godere di tale diritto?

Ci si augura che non diventi necessario per le realtà maggiori dover prevedere in statuto **una sorta di "doppio binario"** per la convocazione degli organi sociali sulla base del numero degli associati esistenti al momento della assemblea.

Problema assai simile all'[articolo 41](#) per le **reti associative**. Anche qui sono previsti dei limiti numerici di associati al fine del loro riconoscimento. È sufficiente godere di detto requisito al momento dell'iscrizione al registro o deve permanere? Un ente del terzo settore può far parte di più reti associative.

Un'ultima considerazione sugli obblighi previsti per i **cori, le bande e le filodrammatiche**. Queste realtà sono le uniche, oltre alle sportive, a poter riconoscere, ai propri direttori artistici e collaboratori tecnici non professionali, i **compensi** di cui all'[articolo 67, comma 1, lett. m\), del Tuir.](#)

Compensi che, come è ormai universalmente noto, **non prevedono copertura assicurativa e previdenziale**.

L'[articolo 16](#) del codice del terzo settore prevede che: "I lavoratori degli enti del terzo settore hanno diritto ad un trattamento economico e normativo non inferiore a quello previsto dai contratti collettivi".

**Ciò fa presumere che non ci sia spazio per "lavoratori" privi di tutela previdenziale.** D'altro canto i volontari non possono percepire nulla.

Quindi, delle due l'una: o le realtà associative indicate entrano nel terzo settore e rinunciano ad utilizzare la disciplina sui compensi indicata, diventata incompatibile alla luce della previsione citata del codice, o restano fuori dal terzo settore perdendo le altre agevolazioni fiscali di cui oggi godono ma che perderebbero con il mancato ingresso nel registro unico.

OneDay Master

## ENTI DEL TERZO SETTORE: LA NUOVA DISCIPLINA FISCALE E I NUOVI OBBLIGHI CONTABILI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## CONTENZIOSO

### ***L'onere della prova nelle frodi carosello***

di Luigi Ferrajoli

In tema di frodi carosello costituisce un **principio di diritto consolidato**, nella giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea, quello secondo cui “*è possibile negare ad un soggetto passivo il beneficio del diritto a detrazione solamente qualora si dimostri, alla luce di elementi oggettivi, che detto soggetto passivo, al quale sono stati ceduti o forniti i beni o i servizi posti a fondamento del diritto a detrazione, sapeva o avrebbe dovuto sapere che, con il proprio acquisto, partecipava ad un'operazione che si iscriveva in un'evasione dell'IVA commessa dal fornitore o da un altro operatore intervenuto a monte o a valle nella catena di tali cessioni o prestazioni*”.

La Corte di Cassazione ha da tempo aderito a tale interpretazione, cui ha dato recentemente applicazione con la [\*\*sentenza n. 10120 del 21.04.2017\*\*](#), che ha riesaminato la ripartizione l'onere della prova tra Ufficio e contribuente in caso di contestazione di una frode carosello.

La vicenda decisa dalla Suprema Corte integra una fattispecie “classica”: il titolare di un autosalone per la vendita di autovetture si era visto notificare un avviso di accertamento con cui l’Ufficio aveva accertato l’**indebita deduzione di costi e di detrazione IVA** per operazioni inesistenti.

Secondo la ricostruzione dell’Ufficio, si era trattato di un’**operazione fittizia di compravendita di auto**: una prima società acquistava autoveicoli da un secondo soggetto e poi li rivendeva ad altri clienti, tra cui il contribuente accertato; le prime due società, peraltro, operavano solo come **cartiere**, ossia quali soggetti meramente interposti per la sola emissione di fatture, senza poi versare l’IVA riscossa.

L’impugnazione dell’atto impositivo aveva buon esito in primo grado, ma la sentenza veniva poi **riformata in appello**, pertanto il contribuente proponeva ricorso per cassazione.

In primo luogo il ricorrente censurava la sentenza di secondo grado per carenza di motivazione in ordine all’asserita **mancata partecipazione del contribuente alla frode carosello**; la Corte di Cassazione ha però respinto tale contestazione sostenendo che la doglianza ineriva ad un profilo non decisivo “*poichè non ha rilievo, ai fini della configurabilità della frode carosello, la partecipazione all’operazione frodatoria da parte di colui che occupa la posizione terminale delle operazioni illecite ma solo se egli era, o meno, in buona fede, ossia se sapeva, o poteva sapere, con l’uso dell’ordinaria diligenza che il soggetto formalmente cedente aveva, con l’emissione della relativa fattura, evaso l’imposta o partecipato a una frode*”.

Inoltre il contribuente denunciava la **violazione e falsa applicazione dell’articolo 19 del D.P.R.**

**633/1972**, degli [articoli 167, 168, lett. a\), 178, lett. a\), 220, punto 1, 226](#) e [273 della direttiva 2006/112/CE](#) relativa al sistema comune dell'imposta sul valore aggiunto.

La Suprema Corte ha respinto anche tale motivo ribadendo che, secondo la giurisprudenza della Corte di Giustizia, incombe all'Amministrazione tributaria provare, sia pure anche solo in base a presunzioni, che **il contribuente**, al momento in cui acquistò il bene od il servizio, **sapeva o avrebbe dovuto sapere, con l'uso dell'ordinaria diligenza, che il soggetto formalmente cedente aveva**, con l'emissione della relativa fattura, **evaso l'imposta o partecipato a una frode**, e cioè che il contribuente disponeva di indizi idonei ad avvalorare un tale sospetto ed a porre sull'avviso qualunque imprenditore onesto e mediamente esperto sulla sostanziale inesistenza del contraente.

La Cassazione ha inoltre precisato che **il concreto definirsi del contenuto di tale onere è rapportato alla effettiva complessità della vicenda**: nei casi di operazione soggettivamente inesistente di tipo triangolare – ossia l'ipotesi più semplice e comune – caratterizzata dalla interposizione di un soggetto italiano, fittizio, nell'acquisto di beni tra un soggetto comunitario (reale cedente) ed un altro soggetto italiano (reale acquirente), la giurisprudenza della medesima Corte di legittimità aveva già avuto modo di evidenziare che tale onere “*può esaurirsi nella prova che il soggetto interposto è privo di dotazione personale e strumentale adeguata all'esecuzione della prestazione fatturata (è, cioè, una cartiera), costituendo ciò, di per sé, elemento idoneamente sintomatico della mancanza di buona fede del cessionario, poichè l'immediatezza dei rapporti tra i soggetti coinvolti nella frode induce ragionevolmente ad escludere l'ignoranza incolpevole del contribuente in merito all'avvenuto versamento dell'IVA a soggetto non legittimato alla rivalsa nè assoggettato all'obbligo del pagamento dell'imposta*” (**Cass. n. 24426 del 2013**).

Una volta raggiunta questa prova, spetterà al contribuente fornire la **prova contraria**, ossia di aver svolto le trattative in buona fede, ritenendo incolpevolmente che le merci acquistate fossero effettivamente rifornite dalla società cedente.

La Corte di Cassazione ha quindi respinto il ricorso, rilevando che nella vicenda in commento la CTR aveva ritenuto provata la frode carosello sulla base del fatto che **il contribuente non aveva fornito validi elementi probatori** a sostegno del proprio incolpevole affidamento, con motivazione ineccepibile.

Master di specializzazione

**IVA NAZIONALE ED ESTERA**

Scopri le sedi in programmazione >

## ACCERTAMENTO

---

### **Domanda di rimborso e sgravio dei dazi anche per il rappresentante**

di Angelo Ginex

L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, con **nota n. 84923 del 7 agosto 2017**, ha fornito alcuni chiarimenti in materia di **domanda e concessione di rimborso e di sgravio dei dazi doganali**, al fine di uniformare le procedure in materia.

Preliminarmente, è opportuno rammentare la differenza concettuale tra la nozione di rimborso e quella di sgravio. In virtù delle definizioni contenute nell'**articolo 5 del Codice Doganale dell'Unione** ([Regolamento UE n. 952/2013](#)):

- il rimborso rappresenta la **restituzione dell'importo di un dazio** all'importazione o all'esportazione che sia stato **pagato**;
- lo sgravio costituisce **l'esonero dall'obbligo di pagare un importo a titolo di dazio** all'importazione o all'esportazione **non ancora pagato**.

Ai sensi dell'**articolo 116, paragrafo 1, del Codice Doganale dell'Unione**, è possibile procedere al **rimborso** o allo **sgravio** degli importi dei dazi all'importazione o all'esportazione quando sussiste uno dei seguenti **motivi**:

1. **importo del dazio applicato in eccesso**, ovvero non legalmente dovuto;
2. **merci difettose o non conformi alla clausole del contratto**;
3. **errore delle Autorità competenti**;
4. **equità**;
5. **invalidamento della dichiarazione in dogana ex articolo 174 del Codice Doganale dell'Unione**.

Ciò posto, si rileva che l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, con la nota in esame, ha rammentato innanzitutto che, ai sensi dell'[articolo 172 Regolamento di esecuzione UE n. 2015/2447](#) della Commissione del 24/11/2015, **la domanda di rimborso o di sgravio può essere presentata**:

- **dalla persona che ha pagato o è tenuta a pagare l'importo dei dazi**;
- oppure, **da qualsiasi persona ad essa succeduta nei diritti ed obblighi**.

Sul punto, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli era intervenuta con la **circolare 8/D/2016**, escludendo, in base alla disposizione sopra citata, la possibilità di presentare la domanda di

rimborso o di sgravio per il rappresentante dei soggetti suindicati.

Tuttavia, con **nota n. 84923 del 7 agosto 2017**, emanata a fronte delle richieste pervenute dalle strutture periferiche, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha ritenuto **superata la citata interpretazione, riconoscendo anche al rappresentante della persona che ha pagato o che è tenuta a pagare l'importo dei dazi la possibilità di presentare la domanda di rimborso o di sgravio.**

Ha trovato conferma, pertanto, quanto era già stato indicato nel **comunicato 11 luglio 2016** dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, a fronte di uno specifico chiarimento che era pervenuto da parte della Commissione.

Infine, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, nella nota in esame, ha impartito agli uffici periferici **opportune istruzioni**, da seguire quando la domanda di rimborso o di sgravio è presentata dal rappresentante, **per scongiurare il rischio che le somme rimborsate o sgravate non vadano a beneficio dell'effettivo titolare.**

In particolare, è previsto che **nei casi in cui la domanda di rimborso o di sgravio dei dazi venga presentata dal rappresentante per conto od in nome e per conto del titolare del credito**, gli Uffici delle dogane competenti, al fine di accertare la validità del titolo abilitante alla rappresentanza in dogana (mandato/procura) nello specifico contesto, nonché scongiurare il rischio che delle somme rimborsate o sgravate non ne benefici l'effettivo creditore (soggetto rappresentato), dovranno:

- **sempre avere la certezza dell'esistenza e dell'attualità del potere di rappresentanza specifico** per la richiesta di rimborso o di sgravio presentata;
- **notificare la decisione inerente il rimborso o lo sgravio dei dazi, oltre che al richiedente/rappresentante, anche al titolare del credito (soggetto rappresentato).**

Seminario di specializzazione

## L'ACCERTAMENTO NEL REDDITO D'IMPRESA: QUESTIONI CONTROVERSE E CRITICITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### ***Esterovestizione: presunzione legale relativa***

di Dottryna



**Negli ultimi anni, sulla base delle specifiche raccomandazioni OCSE, si è notevolmente intensificata la lotta all'evasione fiscale internazionale. In tale contesto, il tema dell'esatta individuazione della residenza fiscale del soggetto passivo costituisce una questione di centrale importanza.**

Al fine di approfondire i diversi aspetti dell'esterovestizione, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione “*Fiscalità internazionale*”, una apposita *Scheda di studio*.

Il presente contributo analizza il funzionamento della presunzione legale relativa collegata all'esterovestizione.

L'**esterovestizione** è definibile come una **dissociazione** tra **residenza reale** e **residenza fittizia** del soggetto passivo d'imposta.

Il contribuente **stabilisce formalmente all'estero** la propria residenza (in ambito UE o *extra-UE*), mentre **continua ad operare stabilmente in Italia** sotto forma **di impresa** o **di persona fisica** (privato cittadino).

L'obiettivo è quello di beneficiare del **regime fiscale più favorevole** vigente oltrefrontiera.

Per evitare la **localizzazione all'estero della fittizia residenza fiscale** delle persone fisiche e giuridiche, al fine di **usufruire indebitamente di un regime fiscale di favore** previsto all'estero, esistono nel nostro ordinamento specifiche disposizioni che consentono, al **realizzarsi di particolari condizioni**, di **riqualificare la residenza fiscale** dei soggetti passivi.

Il Testo Unico delle imposte sui redditi ([\*\*articoli 2, 5 e 73 del Tuir\*\*](#)) contiene **specifiche norme** che **individuano la residenza ai fini fiscali** dei soggetti passivi (persone fisiche o società), in funzione di particolari **elementi di radicamento** con il territorio dello Stato italiano.

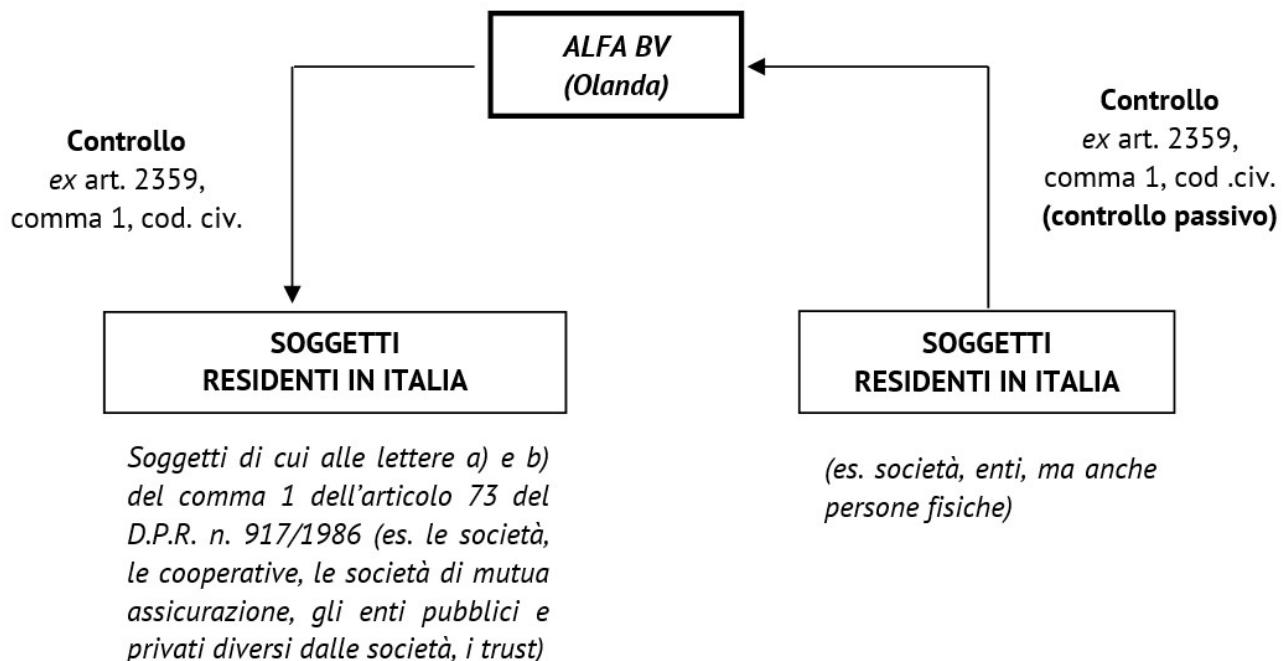
In particolare, l'[\*\*articolo 73, comma 5-bis, del Tuir\*\*](#) stabilisce che, “*salvo prova contraria, si considera esistente nel territorio dello Stato la sede dell'amministrazione di società ed enti, che detengono partecipazioni di controllo (cosiddetto “controllo attivo” diretto), ai sensi dell'articolo*

2359, primo comma, del codice civile, nei soggetti di cui alle lettere a) e b) del comma 1, se, in alternativa:

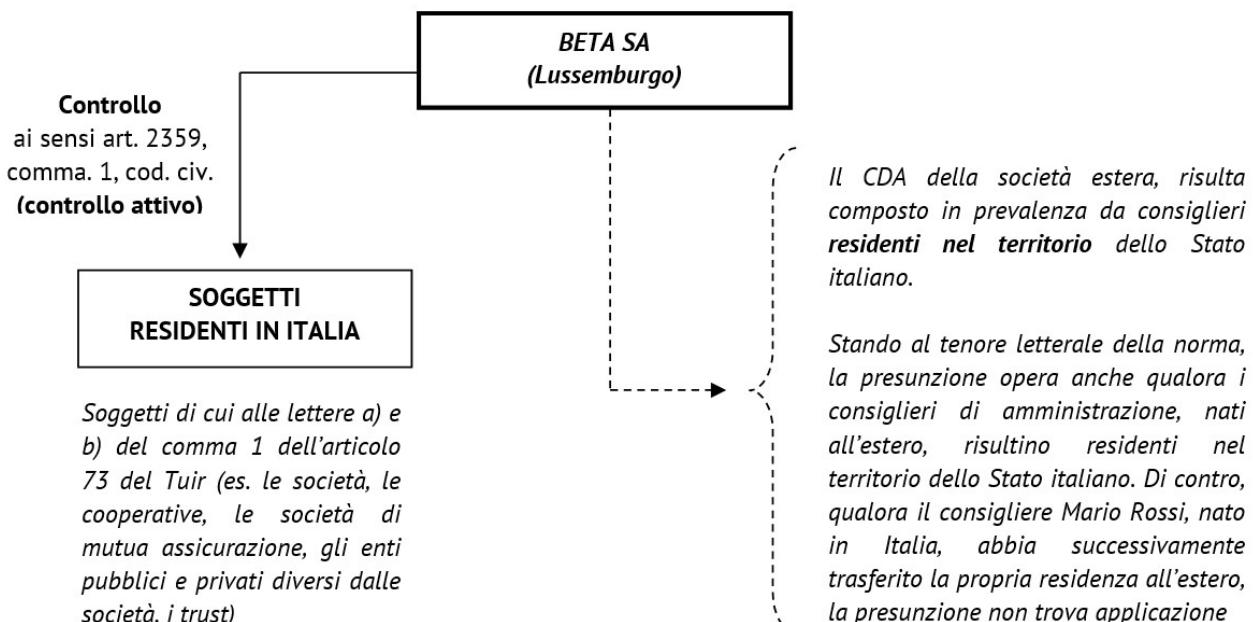
- sono controllati, anche indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, del codice civile, da soggetti residenti nel territorio dello Stato (**“cosiddetto controllo passivo”**);
- sono amministrati da un consiglio di amministrazione, o altro organo equivalente di gestione, composto in prevalenza di consiglieri residenti nel territorio dello Stato”.

Il **controllo attivo** può essere solo diretto: la [\*\*circolare AdE 28/E/2006, paragrafo 8.1\*\*](#), ha evidenziato che la norma potrebbe divenire applicabile anche nelle ipotesi in cui tra i soggetti residenti controllanti e controllati si interpongano **più sub-holding estere**.

**Tavola n. 1: prima fattispecie presuntiva (presenza di contestuale controllo attivo e controllo passivo)**



**Tavola n. 2: seconda fattispecie presuntiva (controllo attivo e maggioranza dei consiglieri residenti)**



Le due **fattispecie presuntive** operano alternativamente e rappresentano casi in cui **appare particolarmente evidente** l'esistenza di un **collegamento territoriale** della **società estera** con l'Italia.

Al ricorrere di **determinati presupposti**, previsti dalla Legge, scatta una **presunzione legale relativa** la quale, salvo prova contraria, riconduce in Italia la sede dell'amministrazione dell'impresa estera. Il legislatore ha **invertito l'onere di provare la residenza effettiva della società estera**.

La finalità della presunzione legale relativa è quella, da un lato, di lato **facilitare il compito dei verificatori** nell'accertamento degli elementi di fatto per la determinazione della sede

dell'amministrazione effettiva, dall'altro lato, di **valorizzare gli aspetti certi, concreti e sostanziali** della fattispecie, in luogo di quelli formali ([circolare AdE 28/E/2006](#), [circolare AdE 11/E/2007](#) e [risoluzione AdE 312/E/2007](#)).

La presunzione relativa è entrata in vigore a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto (4 luglio 2006), ovvero, per la generalità dei soggetti con anno "solare", dal **1° gennaio 2006**.

Realizzandosi la catena partecipativa prevista dalla norma che fa scattare la **presunzione legale e relativa**, il contribuente dovrà fornire idonea **prova contraria**, dimostrando che la sede dell'amministrazione della società estera non è situata in Italia. In ordine alla consistenza della prova contraria, il contribuente, per vincere la presunzione, dovrà dimostrare, con **argomenti adeguati e convincenti (in base ad elementi di effettività sostanziale)**, che la sede di direzione effettiva della società non sia in Italia, bensì all'estero ([circolare AdE 26/E/2006](#), **paragrafo 8.3**).

Master di specializzazione

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE: CASI OPERATIVI E NOVITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)