

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)

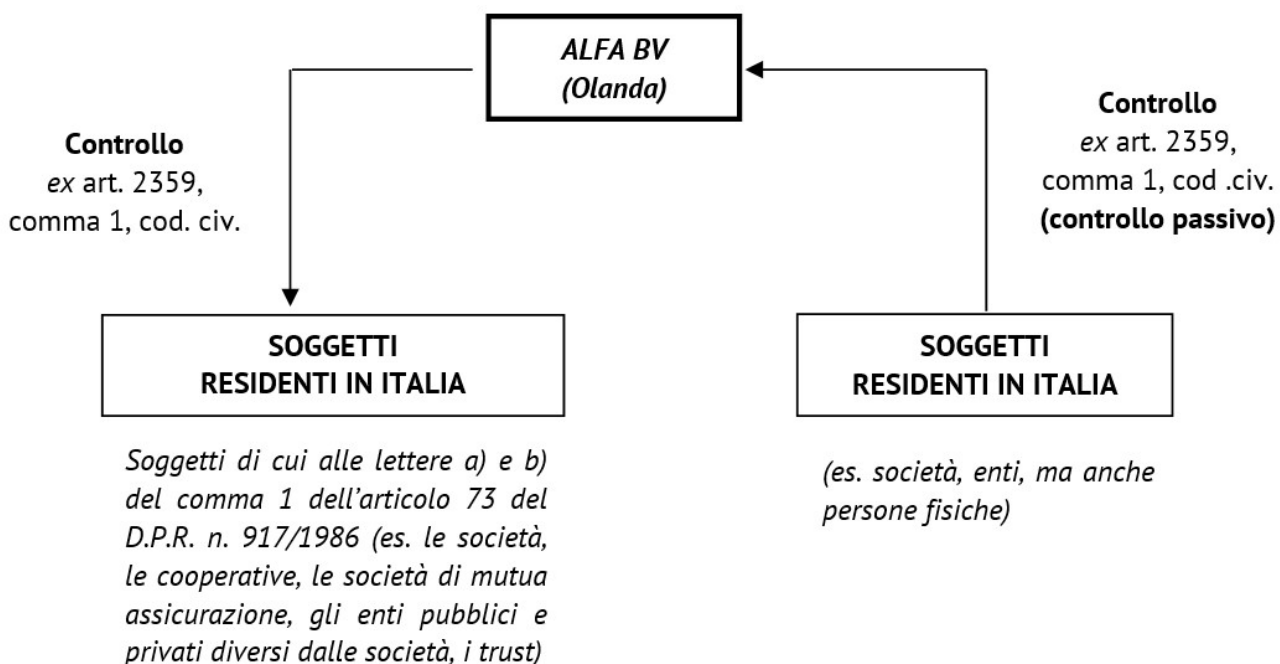
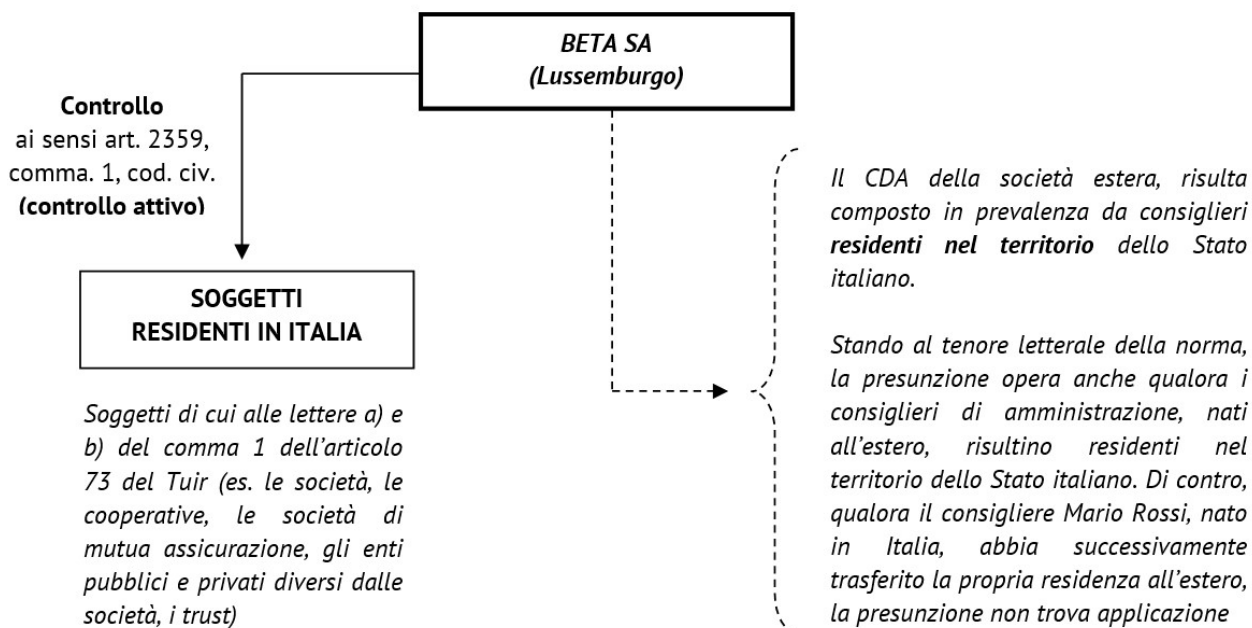


Tavola n. 2: seconda fattispecie presuntiva (controllo attivo e maggioranza dei consiglieri residenti)



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 **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 >](#)