

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### **La prova idonea a dimostrare la provenienza degli utili esteri**

di Alessandro Bonuzzi

Con la [risoluzione 144/E](#) di ieri l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti sulla **documentazione probatoria idonea** a dimostrare la provenienza degli utili di **fonte estera** percepiti dal socio-società italiano per il tramite di società intermedie non residenti.

È noto che i dividendi *black list* percepiti da un soggetto Ires scontano un regime di imposizione specifico. In particolare, il [comma 3 dell'articolo 89 del Tuir](#) stabilisce che gli utili provenienti da **Stati o territori a regime fiscale privilegiato** concorrono **interamente** a formare il reddito del percettore, in deroga al regime di esclusione in misura del 95% del loro ammontare.

Laddove tali utili *black list* siano **indirettamente distribuiti** per il tramite di un soggetto *white list* che non detiene o svolge attività esclusivamente in Paesi a fiscalità privilegiata, si pone il problema di **individuare la fonte** dei dividendi erogati.

Ebbene, nel caso analizzato dalla risoluzione in commento:

- la **società istante Alfa** detiene il 100% del capitale della **società olandese Beta**;
- Beta, a sua volta, controlla interamente la **società Gamma**, anch'essa residente in **Olanda**;
- Gamma ha prodotto fino al 2009 utili, oltre che in Olanda, anche in **Svizzera**, per il tramite di una **branch** ivi situata. Nel 2009 Gamma ha ceduto la *branch*; pertanto, in seguito ha prodotto utili esclusivamente in Olanda, dove sono stati integralmente tassati.

Nelle **annualità 2008/2013**, Gamma ha distribuito i propri utili a Beta, la quale ne ha riversato una parte ad Alfa. Tali utili sono stati **esclusi** da imposizione in Italia in misura del 95% del loro ammontare, secondo le regole ordinarie.

In sede di verifica, l'Agenzia delle Entrate ha **parzialmente disconosciuto** tale trattamento fiscale considerando gli utili percepiti dall'istante provenienti da uno Stato *black list* (Svizzera).

Le contestazioni sono state **chiuse** in adesione e, per ogni annualità oggetto di rilievo, Alfa e l'Agenzia hanno individuato, sulla base di **criteri condivisi**, la quota di **dividendi black list**, riconducibile alla *branch* svizzera di Gamma, da assoggettare a tassazione integrale, e la quota di **dividendi white list**, imponibile in misura del 5%. In altri termini, le riserve detenute da Gamma al 31 dicembre 2013 sono state **differenziate** in riserve *white list* e riserve *black list*.

A tali riserve si sono poi **aggiunti** gli utili interamente *white list* realizzati nel 2014 e nel 2015.

Nel corso del 2016, Gamma ha deliberato la **distribuzione** a Beta di un **dividendo, specificando** che dovesse essere **composto interamente da utili white list**. Successivamente, Beta ha deliberato la distribuzione dello stesso dividendo ad Alfa.

Quest'ultima ha chiesto al Fisco di conoscere il **trattamento fiscale** applicabile al dividendo, atteso il rischio di subire altre contestazioni dovute al fatto che le riserve pregresse di Gamma risultano formate anche da utili *black list*.

In risposta alla richiesta di Alfa, l'Agenzia afferma che per individuare il regime fiscale del dividendo in questione occorre **ricostruire analiticamente** gli utili erogati allo scopo di verificarne la provenienza. A tal fine va dimostrata:

- sia la **formazione** della **provvista patrimoniale** da cui i dividendi vengono attinti;
- sia la **consumazione** della stessa in occasione della distribuzione.

Relativamente al primo aspetto, rileva la **composizione** delle riserve pregresse di Gamma così come determinata sulla base dei **criteri** concordati tra Alfa e l'Amministrazione finanziaria in sede della verifica fiscale. Ciò al fine di dimostrare sia la **provenienza** degli utili che l'entità degli stessi.

Per quanto riguarda invece la dimostrazione di quali riserve siano state utilizzate per la distribuzione, viene precisato che le **delibere adottate** da Beta e da Gamma, dalle quali risulta che le somme distribuite sono afferenti a utili *white list*, rappresentano un **documento di prova idoneo**.

OneDay Master

## LA TASSAZIONE DEI “CAPITAL GAINS” ESTERI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)