

Edizione di martedì 11 dicembre 2018

IMU E TRIBUTI LOCALI

La Cassazione conferma le agevolazioni Imu alle società agricole

di Fabio Garrini

REDDITO IMPRESA E IRAP

Super ammortamento: ultima chiamata, ma non per i beni fino a 516 euro

di Alessandro Bonuzzi

IVA

La disciplina degli omaggi ai fini Iva

di Luca Mambrin

REDDITO IMPRESA E IRAP

Interessi passivi: la nuova disciplina fiscale – III° parte

di Lucia Recchioni

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La residenza fiscale delle persone giuridiche

di EVOLUTION

IMU E TRIBUTI LOCALI

La Cassazione conferma le agevolazioni Imu alle società agricole

di Fabio Garrini

Con la [sentenza n. 28062 del 02.11.2018](#) la Cassazione conferma la possibilità di applicare anche alle **società** le agevolazioni previste per gli **Imprenditori Agricoli professionali** quando siano soddisfatti i requisiti in capo ai soci di questa. Se la società agricola coltiva un terreno che lo strumento urbanistico qualifica **edificabile**, esso dovrà quindi scontare la tassazione Imu **quale terreno agricolo**: pertanto detto terreno sarà **esente Imu**, posto che per tali soggetti i terreni agricoli non sono soggetti a prelievo.

La finzione di non edificabilità

L'[articolo 2 D.Lgs. 504/1992](#) riconosce una **riqualificazione**, a favore dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali, dei terreni sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di **attività dirette alla coltivazione del fondo**, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali: tali terreni, benché urbanisticamente edificabili, ai fini Imu e Tasi sono da considerarsi **agricoli** con la conseguenza che **l'Imu non risulta dovuta** in forza dell'esenzione riconosciuta a favore di coltivatori diretti e IAP, mentre i terreni sono in ogni caso esclusi da imposta ai fini del prelievo sui servizi indivisibili.

In definitiva, questi immobili, **benché edificabili ai fini urbanistici, non lo sono ai fini del tributo comunale**.

Per ottenere tali **benefici** è necessario che siano rispettati i seguenti **requisiti**:

1. iscrizione agli appositi **elenchi ex Scau**;
2. assoggettamento agli **obblighi assicurativi per invalidità, malattia e vecchiaia**,
3. **possesso e conduzione diretta** di terreni agricoli e/o aree edificabili;
4. carattere **principale** di tali attività rispetto ad altre fonti di reddito.

Come già chiarito dalla Cassazione ([sentenza n. 9143/2010](#), ma già in precedenza [n. 21728/2004 e n. 24959/2009](#)), la **prova** della sussistenza di tali presupposti è **a carico del contribuente** che chiede di avvalersi della agevolazione.

Con il passaggio dall'Ici all'Imu, si è modificata la **qualifica soggettiva del beneficiario dell'agevolazione**:

- per l'**Ici**, l'[articolo 58, comma 2, D.Lgs. 446/1997](#) stabiliva che *"si considerano coltivatori diretti od imprenditori agricoli a titolo principale le persone fisiche iscritte negli appositi*

elenchi comunali previsti dall'articolo 11 della legge 9 gennaio 1963, n. 9, e soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia; la cancellazione dai predetti elenchi ha effetto a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo.”

- ai fini **Imu** è il medesimo [articolo 13, comma 2, D.L. 201/2011](#) a stabilire che i soggetti agevolati “sono individuati nei coltivatori diretti e negli imprenditori agricoli professionali **di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, e successive modificazioni, iscritti nella previdenza agricola.**”

Le società: requisito soggettivo

Il riferimento che la disciplina Imu pone al **D.Lgs. 99/2004** è finalizzato ad **includere nell'agevolazione i soggetti costituiti in forma societaria.**

In ambito Ici, infatti, la Cassazione si è più volte espressa escludendo dall'agevolazione i terreni posseduti da società (da ultima, la **sentenza n. 22484/2017**), posto che l'[articolo 58, comma 2, D.Lgs. 446/1997](#) faceva esplicito riferimento alle “**persone fisiche**”.

Questa limitazione certamente dal 2012, dopo l'istituzione dell'Imu, non è più operante, posto che il riferimento all'[articolo 1 D.Lgs. 99/2004](#) espressamente ricomprende le società.

Sotto il **profilo soggettivo**, infatti, l'[articolo 1, comma 3, D.Lgs. 99/2004](#) stabilisce che la qualifica di lap possa essere riconosciuta anche **alle società di persone, cooperative e di capitale, anche a scopo consortile**, qualora lo statuto preveda come oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'[articolo 2135 cod. civ.](#) e se in possesso dei seguenti **requisiti**:

- “*nel caso di società di persone qualora almeno un socio sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale. Per le società in accomandita la qualifica si riferisce ai soci accomandatari*” (**lettera a**);
- “*nel caso di società di capitali o cooperative, quando almeno un amministratore che sia anche socio per le società cooperative sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale*” (**lettera c**).

Ai fini del riconoscimento alle società della qualifica di lap è necessaria, però, l'ulteriore condizione rinvenibile nello stesso [articolo 1, comma 5-bis, D.Lgs. 99/2004](#), in base al quale “*l'imprenditore agricolo professionale persona fisica, anche ove socio di società di persone o cooperative, ovvero amministratore di società di capitali, deve iscriversi nella gestione previdenziale ed assistenziale per l'agricoltura. Ai soci lavoratori di cooperative si applica l'articolo 1, comma 3, della legge 3 aprile 2001, n. 142*”.

Le società: possibilità di applicare l'agevolazione

Dopo aver visto l'estensione della qualifica di lap alla società, occorre verificare **quando la**

società che coltiva il terreno dei soci possa beneficiare dell'agevolazione, posto che detta agevolazione richiede il soggetto possessore coltivi i terreni.

Il diritto a fruire delle agevolazioni previste per l'imprenditoria agricola, ed in particolare la finzione di non edificabilità, **non** viene meno nel caso in cui:

- i terreni risultino essere posseduti da coltivatori diretti che svolgono l'attività su questi terreni attraverso una società di cui essi stessi sono soci,
- ed alla quale hanno concesso in affitto o in comodato detti terreni.

Infatti, ai sensi [dell'articolo 9 D.Lgs. 228/2001](#), ai soci delle società agricole sono riconosciute le agevolazioni tributarie previste per le persone fisiche: *"ai soci delle società di persone esercenti attività agricole, in possesso della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, continuano ad essere riconosciuti e si applicano i diritti e le agevolazioni tributarie e creditizie stabiliti dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche..."*.

Pertanto, malgrado vi sia una **scissione** tra **soggetto possessore** e **coltivatore**, quando il primo è socio della seconda si verifica una sorta di immedesimazione; nella sostanza, il socio coltiva per mezzo della sua società.

Il documento di prassi richiamato limita il beneficio al caso in cui la coltivazione avvenga ad opera di una **società di persone**; in tal senso anche la posizione espressa nella [circolare 3/DF del 2012](#).

Da notare come sul punto consti una **interpretazione ministeriale estensiva** recata dal Dipartimento Fiscale del Ministero dell'Economia e delle Finanze, con una **nota datata 23 maggio 2016 (prot. 20535/2016)**: in tale documento viene specificato che detta previsione risulta applicabile, alle condizioni e nei limiti previsti dalla norma (**D.Lgs. 99/2004**), alle società di persone, cooperative e di **capitale**, anche a scopo consortile.

La Cassazione, nella sentenza in commento, richiamando la precedente **sentenza n. 375/2017**, conferma l'applicazione dell'agevolazione alle società, ma anche in questo caso richiama esplicitamente le sole **società personali**, **non** anche quelle di **capitali**.

Seminario di specializzazione

LA FATTURAZIONE ELETTRONICA E L'ORGANIZZAZIONE DI STUDIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Super ammortamento: ultima chiamata, ma non per i beni fino a 516 euro

di Alessandro Bonuzzi

Il disegno della prossima Legge di Bilancio non prevede la proroga del super ammortamento per l'anno 2019, fatto salvo quanto dovrebbe stabilirsi per i beni di costo non superiore a 516,46 euro, per i quali l'agevolazione dovrebbe protrarsi anche per il prossimo anno nella misura del 50% con effetto retroattivo dal 15 ottobre 2018.

Pertanto, salvo uno stravolgimento totale dell'ultima ora, in linea generale, si potrà godere dell'agevolazione fino agli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2018 oppure, al più tardi, entro il 30 giugno 2019 a condizione però che entro il 31 dicembre 2018:

- sia pagato un **acconto** almeno pari al 20% del costo del bene e
- il fornitore abbia **accettato** l'ordine.

È, quindi, importante comprendere quando l'investimento si può considerare **effettuato**, atteso che in alcuni casi individuare la **corretta imputazione** della spesa può essere un'operazione tutt'altro che agevole. Con la [circolare 23/E/2016](#), prima, e la [circolare 4/E/2017](#), poi, l'Agenzia delle entrate ha fornito indicazioni preziose al riguardo.

È noto che il criterio di ordine generale è quello della **competenza fiscale** regolato dall'[articolo 109, commi 1 e 2, Tuir](#). Infatti, non opera in ogni caso il **principio della derivazione rafforzata**, non rilevando i **diversi criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione** in bilancio previsti per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali e – a seguito delle modifiche apportate all'[articolo 83 Tuir](#) dal **D.L. 244/2016** – **per i soggetti Ires che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile**, con l'**esclusione** delle **micro imprese** così come individuate dall'[articolo 2435-ter cod. civ.](#).

Secondo questa disposizione le spese di acquisizione dei beni mobili si considerano sostenute alla data della **consegna o spedizione**. Pertanto, se il bene strumentale acquistato sarà consegnato **entro il prossimo 31 dicembre**, il relativo costo sarà **sicuramente agevolabile**. Ciò sempreché il contratto di compravendita non preveda la **clausola di prova** a favore dell'acquirente: in tal caso diviene rilevante la **dichiarazione di esito positivo del collaudo**. Se l'esito positivo si perfezionerà nel gennaio 2019, l'investimento potrà beneficiare del super ammortamento solamente se si sono rispettate le condizioni che attivano l'**ultra-periodo** al 30 giugno 2019.

Quanto detto finora vale anche per l'acquisto del bene tramite **leasing**; in tal caso l'ultrattivita dell'agevolazione opera se entro il 31 dicembre 2018 sar:

- sottoscritto da entrambe le parti il relativo **contratto di leasing**;
- avvenuto il pagamento di un **maxicanone** in misura almeno pari al 20% della **quota capitale** complessivamente dovuta al locatore.

Il criterio della **competenza fiscale** si applica anche per i costi imputabili a **beni realizzati in economia**. Al riguardo, rilevano le spese **sostenute** durante il periodo agevolato indipendentemente dal fatto che i lavori siano iniziati o ultimati in una data, rispettivamente, precedente o successiva. L'**estensione** al 30 giugno 2019 pu essere ottenuta qualora entro il 31 dicembre 2018 risultino sostenuti costi pari al 20% dei costi complessivamente sostenuti nel **periodo 1° gennaio 2018 – 30 giugno 2019**. Trattandosi non di beni acquistati presso soggetti terzi, la condizione relativa all'**accettazione dell'ordine** da parte del venditore **non rileva**.

Per quanto riguarda i beni realizzati mediante **contratto di appalto a terzi**, in linea di principio, in ossequio al criterio della competenza, i relativi costi si considerano sostenuti dall'impresa committente alla data di **ultimazione della prestazione**.

Tuttavia, qualora siano previsti dal contratto di appalto **stati di avanzamento lavori**, ai fini dell'imputazione temporale dell'investimento, si deve tener conto della data in cui la **porzione dell'opera  accettata dal cliente**. Quindi, il super ammortamento del 130% si calcola, sicuramente, sui **corrispettivi liquidati in via definitiva** tra il 1° gennaio 2018 e il 31 dicembre 2018 in base ai SAL. Si pu, invece, beneficiare dell'**estensione temporale** al 30 giugno 2019 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018:

- il relativo **contratto di appalto** risulti **sottoscritto** da entrambe le parti e
- sia avvenuto il **pagamento** di **acconti** in misura almeno pari al **20%** del costo complessivo previsto nel contratto.

Infine, come gi anticipato, va dato atto che la scadenza del super ammortamento non vale per i **beni di valore unitario non superiore al vecchio milione di lire**. Stando all'**ultima versione del DDL**, gli investimenti in tali beni saranno agevolabili nella **misura del 50%** se effettuati nell'arco temporale **15 ottobre 2018 – 31 dicembre 2019**.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLA CRISI D'IMPRESA DOPO L'INTRODUZIONE DEL NUOVO CODICE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

La disciplina degli omaggi ai fini Iva

di Luca Mambrin

Per la corretta analisi del **trattamento Iva** da riservare agli **omaggi** è necessario distinguere tra **beni oggetto dell'attività d'impresa** e **beni che non rientrano nell'attività**.

L'[articolo 2, comma 2, n. 4\), D.P.R. 633/1972](#) dispone che **non sono considerate cessioni di beni** (pertanto **escluse** dal campo di applicazione dell'Iva) le cessioni gratuite:

- di beni **la cui produzione o il cui commercio non rientra l'attività propria dell'impresa, se di costo unitario non superiore a 50 euro**;
- di beni **per i quali non sia stata operata**, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, **la detrazione dell'imposta**.

Inoltre, in deroga al diritto generale di detrazione dell'Iva, l'[articolo 19-bis1, lett. h\), D.P.R. 633/1972](#) prevede **l'indetraibilità dell'Iva** delle spese qualificabili come **spese di rappresentanza**, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni **di costo unitario non superiore a 50 euro**.

Pertanto, dal combinato disposto degli [articoli 2, comma 2, n. 4\)](#), e [19-bis1, lett. h\), D.P.R. 633/1972](#), nel caso di **beni non oggetto dell'attività propria dell'impresa**:

- se di costo unitario **non superiore ad euro 50**, per i quali è stato quindi possibile operare la **detrazione**, la **cessione gratuita sarà fuori dal campo di applicazione dell'Iva**;
- se di costo unitario **superiore ad euro 50**, per i quali **non** è stato invece possibile operare la **detrazione**, la **cessione gratuita sarà ugualmente fuori dal campo di applicazione dell'Iva**.

Il soggetto passivo Iva che ha ceduto gratuitamente beni non oggetto della propria attività **non sarà tenuto ad alcun adempimento a fini Iva**, per quanto sia comunque opportuno documentare l'operazione attraverso un **documento di trasporto** con causale omaggio.

Nel caso in cui l'omaggio sia rappresentato da una **confezione di beni**, quali ad esempio i cesti natalizi, si dovrà fare riferimento **al costo dell'intera confezione** e non a quello dei singoli beni per individuare il regime Iva applicabile: sarà quindi **indetraibile** l'Iva assolta sull'acquisto di una confezione di beni **di costo superiore ad euro 50** anche se composta da singoli beni di valore unitario inferiore.

Nel caso invece di **acquisto di alimenti e bevande** (ad esempio bottiglie di vino) **non opera**

l'indetraibilità dell'Iva disposta dall'[articolo 19 bis-1, lett. f\), D.P.R. 633/1972](#), ma qualificando tali spese come **spese di rappresentanza**, sarà possibile applicare la disciplina prevista dal citato [articolo 19-bis1, lett. h\), D.P.R. 633/1972](#), che riconosce la detraibilità dell'imposta **per i beni di costo unitario non superiore ad euro 50.**

Nel caso di **omaggi** di beni **oggetto dell'attività dell'impresa** non opera invece l'esclusione di cui all'[articolo 2, comma 2, n. 4\), D.P.R. 633/1972](#); pertanto **la cessione gratuita costituisce un'operazione rilevante ai fini dell'applicazione dell'Iva**, a meno che non sia stata detratta l'imposta relativa all'acquisto.

Trattandosi infatti di **beni prodotti o commercializzati dall'impresa** sarà infatti **detraribile l'Iva assolta** all'atto dell'acquisto, non trovando applicazione la previsione di indetraibilità oggettiva di cui all'[articolo 19-bis1, lett. h\), D.P.R. 633/1972](#); solo nel caso in cui l'impresa sia a conoscenza del fatto che tali beni saranno destinati ad essere ceduti gratuitamente allora potrà **eventualmente decidere di non operare la detrazione**, al fine di non assoggettare ad imposta la successiva cessione gratuita.

Trattandosi quindi di un'operazione che rientra nel campo di applicazione dell'Iva, occorre porre in essere taluni adempimenti. In particolare, il soggetto passivo potrà procedere in uno dei seguenti modi:

- **emettere fattura con rivalsa dell'Iva** (imposta richiesta in pagamento);
- **emettere fattura con esplicita rinuncia alla rivalsa dell'Iva** che quindi rimane a carico dell'impresa stessa, annotando sul documento che trattasi di omaggi senza rivalsa dell'Iva così come previsto dall'[articolo 18, comma 3, D.P.R. 633/1972](#) (e costituirà **onere non deducibile** dal reddito d'impresa ai sensi dell'[articolo 99, comma 1, Tuir](#));
- **emettere, per ogni cessione o globale mensile, autofattura in unico esemplare con l'espressa indicazione «autofattura per omaggi».** Se il soggetto passivo intende avvalersi dell'autofattura differita è necessaria l'emissione di appositi documenti di trasporto. L'emissione di detto documento è comunque opportuna, al fine di comprovare l'inerenza dell'omaggio all'attività d'impresa;
- **annotare l'operazione su un apposito «registro degli omaggi»**, dove indicare l'ammontare complessivo delle operazioni gratuite effettuate ogni giorno, con distinzione per aliquota.

Come previsto dall'[articolo 13, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), la **base imponibile** per le cessioni in esame sarà pari al **prezzo di acquisto**, o in mancanza, al prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati al momento in cui si effettuano tali operazioni.

Sarà possibile tenere conto delle eventuali **spese sostenute successivamente** all'acquisto per riparazioni o completamento nonché anche del **deprezzamento** che il bene ha subìto nel corso del tempo.

Seminario di specializzazione

FORFETTARI E SEMPLIFICATI: LE REGOLE IN VIGORE NEL 2019

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Interessi passivi: la nuova disciplina fiscale – III° parte

di Lucia Recchioni

Con i **precedenti contributi** ci siamo soffermati sulle **principali novità introdotte**, le quali, come già anticipato, troveranno applicazione a decorrere dal **periodo d'imposta successivo** a quello in corso al **31 dicembre 2018**.

A tal fine, il Legislatore ha previsto un'apposta **disciplina transitoria**, alla quale ha riservato l'**articolo 13** dell'approvato **Decreto legislativo**.

In primo luogo giova sottolineare, che, per espressa disposizione normativa, tutti gli **interessi passivi non dedotti** in ragione della precedente formulazione normativa potranno essere dedotti anche nelle **annualità successive** all'entrata in vigore delle novità.

Ai fini del **corretto calcolo del Rol**, inoltre, lo stesso **articolo 13** prevede che:

- **non è possibile tener conto dei proventi e degli oneri**, rilevati all'interno del valore e dei costi della produzione nel conto economico dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018 o degli esercizi precedenti, che hanno concorso alla formazione del Rol dell'esercizio in cui sono stati rilevati contabilmente e che, al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018, **non hanno ancora assunto**, in tutto o in parte, **rilevanza fiscale** e assumono rilevanza fiscale negli esercizi successivi;
- **i proventi e oneri** che rappresentano una **rettifica con segno opposto** di voci del valore e dei costi della produzione rilevate nel conto economico dell'esercizio in corso al **31 dicembre 2018** o degli esercizi precedenti sono assunte per il loro **valore contabile**, indipendentemente dal valore, eventualmente diverso, risultante dall'applicazione delle disposizioni volte alla determinazione del reddito di impresa.

La disposizione è evidentemente finalizzata ad evitare che uno stesso **costo/ricavo** sia **computato due volte**, o **non sia computato affatto**, nel calcolo del **Rol**.

Si pensi, ad esempio, al caso di una società che ha iscritto alla **voce B7** del **conto economico** del bilancio al **31.12.2017 compensi agli amministratori** che ha effettivamente **corrisposto** nell'anno **2019**. Se nel 2019, applicando alla lettera la nuova disposizione normativa, la società tenesse esclusivamente conto dei **valori fiscali**, la stessa dovrebbe considerare anche il **compenso** versato all'amministratore, sebbene lo stesso abbia concorso alla determinazione del Rol anche nell'anno **2017**, quando ad assumere rilievo erano esclusivamente i **valori contabili**. Grazie all'appena richiamata previsione normativa, invece, i compensi agli

amministratori, seppur **fiscalmente rilevanti nell'anno 2019**, non contribuiranno alla determinazione del Rol del suddetto anno.

Con riferimento, invece, alla possibilità di utilizzare il **Rol maturato in vigore delle precedenti disposizioni normative**, l'**articolo 13, comma 4**, prevede che gli **interessi passivi** e gli oneri finanziari assimilati, sostenuti in relazione a prestiti stipulati prima del **17 giugno 2016**, sono deducibili per un importo corrispondente alla somma tra:

1. a) il **30 per cento del Rol prodotto a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007** e che, al termine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, **non era stato utilizzato** per la deduzione degli interessi passivi e degli oneri finanziari ai sensi della disciplina contenuta [nell'articolo 96 Tuir ante-modifiche](#);
2. b) l'importo che risulta deducibile in applicazione delle disposizioni dell'[articolo 96 Tuir-post modifiche](#).

A tal fine, nelle **dichiarazioni dei redditi** relative ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2018 il **contribuente** può **scegliere**, ai fini della deduzione degli **interessi passivi**, se utilizzare prioritariamente l'ammontare di cui alla **lettera a)** o l'importo di cui alla **lettera b)**.

Nessuna specifica disposizione sembra invece essere stata prevista con riferimento alle **possibilità** e alle **modalità** di **utilizzo del Rol maturato prima delle modifiche normative** in tutti i casi diversi da quello appena richiamato.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Convegno di aggiornamento

GLI INTERESSI PASSIVI E GLI ALTRI ONERI FINANZIARI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La residenza fiscale delle persone giuridiche

di **EVOLUTION**

La residenza fiscale delle persone giuridiche è disciplinata nel nostro ordinamento dall'articolo 73 comma 3 del Tuir, il quale sancisce che le società e gli enti si considerano fiscalmente residenti in Italia qualora per la maggior parte del periodo d'imposta abbiano nel territorio dello Stato italiano la sede legale, la sede dell'amministrazione oppure l'oggetto principale.

Gli stessi criteri sono dettati per società di persone e associazioni ad esse equiparate dall'articolo 5, comma 3, lettera d), del Tuir.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Fiscalità internazionale", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza i criteri necessari ai fini del riconoscimento della residenza fiscale di una società.

Al fine di inquadrare correttamente il **concetto di residenza fiscale** è necessario analizzare ciascuno dei presupposti indicati nell'[articolo 73 comma 3 del Tuir](#): sede legale, sede dell'amministrazione e oggetto dell'attività.

Il primo dei criteri fissato dalla disposizione è quello relativo alla **sede legale** ed è naturalmente anche quello che crea **minori problemi** dal punto di vista accertativo.

Si tratta di un **criterio oggettivo e formale**, facilmente identificabile dall'atto costitutivo e dalle risultanze del Registro delle imprese: di fatto tutte le società costituite in Italia sono fiscalmente residenti nel territorio dello Stato (a meno che naturalmente non abbiano trasferito la residenza in altro Paese).

Per quanto riguarda la definizione di **sede dell'amministrazione** è il punto critico su cui vertono la maggior parte degli accertamenti.

Seppur non ne esista una definizione positiva, con tale locuzione si è soliti intendere il **luogo in cui si svolge** la concreta **attività amministrativa o direzionale** di una società. Solitamente viene identificata con il **luogo di assunzione delle decisioni** di natura gestionale e commerciale necessarie per la conduzione dell'attività della società, il luogo in cui vengono prese le **decisioni chiave connesse alla gestione quotidiana**.

Altro elemento di criticità è rappresentato dallo **svolgimento dell'attività principale nel territorio dello Stato**.

Per **oggetto principale** si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli **scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto**.

In **mancanza** dell'atto costitutivo o dello statuto, l'**oggetto principale** dell'ente, ai sensi dell'[articolo 73 comma 5 del Tuir](#), è determinato in base all'**attività effettivamente esercitata** nel territorio dello Stato.

Per la definizione dell'oggetto principale **è rilevante l'attività concretamente svolta dalla società**, anche in deroga a quanto previsto dall'oggetto sociale.

Non vi saranno particolari problematiche per quelle attività caratterizzate da un **evidente e univoco radicamento in un determinato territorio**: si pensi, ad esempio, ad un'attività commerciale il cui mercato si esaurisce all'interno di un unico Stato.

Maggiore complessità, invece, si avrà in tutti quei casi in cui oggetto dell'accertamento siano soggetti che gestiscono una **pluralità di attività** in diversi Paesi.

In questi casi, per determinare lo Stato di residenza attraverso la localizzazione dell'oggetto principale, potrà essere valorizzato, ad esempio, il **principale mercato di destinazione**, dove sono localizzati la maggior parte dei punti vendita e in cui è realizzata la maggior parte del fatturato oppure potrà essere valutato il Paese in cui viene impiegato il maggior numero di dipendenti o in cui è maggiore l'ammontare degli investimenti.

Tuttavia, non è possibile identificare l'oggetto dell'attività con il luogo di ubicazione dei beni gestiti dalla società stessa; è il caso, ad esempio, delle società che come oggetto sociale hanno la gestione delle partecipazioni. Solitamente, infatti, tali società svolgono la propria attività nello Stato estero, la quale non può essere identificata con il bene, ossia con la partecipazione.



EVOLUTION
Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >

Collo per la valanga deposito / freccia