

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Trasferimento della sede all'estero: profili procedurali e oneri dichiarativi

di Marco Bargagli

Per individuare la residenza fiscale di una società occorre fare riferimento alle disposizioni contenute nell'[articolo 73, comma 3, Tuir](#), a mente del quale le società, gli enti ed i trust sono considerati fiscalmente residenti in Italia quando per la maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni) hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato.

Di contro, qualora un'impresa italiana intenda trasferire la propria residenza all'estero, si rendono applicabili le disposizioni previste dall'[articolo 166 Tuir](#), recentemente novellato dal D.Lgs. 142/2018 con effetto dal 12 gennaio 2019.

In merito, per espressa disposizione normativa, un soggetto fiscalmente residente nel territorio dello Stato che trasferisce all'estero la propria residenza fiscale deve assoggettare a tassazione la plusvalenza, unitariamente determinata, pari alla differenza tra il valore di mercato complessivo e il corrispondente costo fiscalmente riconosciuto delle attività e passività del soggetto che trasferisce la residenza fiscale, che non sono confluite nel patrimonio di una stabile organizzazione di tale soggetto situata nel territorio dello Stato.

Interessanti chiarimenti circa gli aspetti procedurali e dichiarativi correlati al trasferimento all'estero della sede legale e della sede di direzione effettiva di una società di capitali italiani sono stati forniti da parte dell'Agenzia delle entrate nella **risposta all'interpello n. 73 del 20 novembre 2018**.

Alfa Srl è una società con sede principale localizzata in Italia e una stabile organizzazione all'estero (Germania).

Sulla base di un progetto di riorganizzazione aziendale, finalizzato ad espandere la propria presenza in Germania, la sede legale e la sede di direzione effettiva della società residente in Italia sarà trasferita nella Repubblica Federale tedesca.

A tal fine, giova precisare che:

- la società istante continuerà ad essere presente sul territorio dello Stato con il ramo d'azienda che rappresenterà una stabile organizzazione di Alfa;
- il trasferimento di sede dall'Italia alla Germania avverrà nel corso della seconda parte

dell'anno di riferimento;

- Alfa Srl effettuerà successivamente un'operazione di **trasformazione transfrontaliera**, in applicazione dei **principi comunitari** sanciti dalla Corte di Giustizia UE nel caso "Vale" C-378/2010;
- il trasferimento della sede avverrà in **continuità giuridica**, in linea con le norme previste dall'[articolo 16 cod. civ.](#) e dell'[articolo 25, comma 3, L. 218/1995](#);
- la **sede sociale** dell'impresa si **trasferirà dall'Italia alla Germania**, con **simmetrico adeguamento** all'ordinamento **giuridico tedesco**, passando dalla forma societaria Srl italiana alla Gmbh tedesca;
- i **componenti del ramo d'azienda localizzato in Italia**, attualmente attribuito alla sede principale di Alfa, **confluiranno in una stabile organizzazione** localizzata nel nostro Paese con conseguenti **effetti neutrali ai fini delle imposte sui redditi**, in linea con le richiamate disposizioni previste dall'[articolo 166 Tuir](#).

Al termine della prospettata operazione di riorganizzazione aziendale, **Alfa S.r.l.** procederà, come accennato, ad effettuare una **fusione per incorporazione Beta Gmbh**, società di capitali già esistente nella Repubblica Federale tedesca.

Tutto ciò premesso, la società istante ha richiesto di **chiarire alcuni aspetti** correlati al trasferimento della sede di un soggetto italiano all'estero e, in particolare:

- se il **codice fiscale e la partita Iva** attualmente posseduti dalla **casa madre Alfa**, potranno essere successivamente utilizzati dalla **stabile organizzazione italiana della stessa società**;
- se la società istante potrà **usufruire del credito di imposta figurativo estero ex [articolo 179, comma 3, Tuir](#)**, ai fini della **definizione dell'importo della exit tax** da calcolarsi sul **plusvalore relativo alla branch**

Preso atto delle **argomentazioni logico giuridiche** prospettate dal contribuente, l'Agenzia delle entrate ha preliminarmente osservato che, in base alle disposizioni dell'**articolo 73, comma 3, Tuir**, "ai fini delle imposte sui redditi si considerano **residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato**".

In base alla suddetta disposizione, risulta evidente che ALFA S.r.l. sarà **residente in Italia** per tutto l'anno di riferimento.

Infatti, la possibilità di poter "**fractionare**" il periodo di imposta prevista dal paragrafo 3 del Protocollo aggiuntivo alla Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Germania, firmata a Bonn il 18 ottobre 1989 e ratificata con legge 24 novembre 1992, n. 459, **riguarda esclusivamente le persone fisiche**.

Quindi, sulla base delle circostanze attinenti il caso concreto la società istante:

- sarà assoggettata a tassazione in Italia per tutti i redditi societari prodotti sia in Italia che in Germania dal 1° gennaio al 31 dicembre dell'anno di riferimento, indipendentemente dal trasferimento di sede che si perfezionerà durante la seconda parte dell'anno;
- potrà usufruire del credito per le imposte assolte in Germania, ex [articolo 165 Tuir](#), con riferimento all'imposizione applicata dalla Repubblica Federale tedesca alle attività esercitate dal ramo d'azienda localizzato all'estero;
- a partire dal **1 gennaio 2019**, Alfa Srl dichiarerà in Italia i redditi prodotti dalla propria stabile organizzazione localizzata nel nostro Paese, operante nel peculiare settore di appartenenza.

Inoltre, l'Agenzia delle entrate ha confermato che la stabile organizzazione **continuerà a utilizzare lo stesso numero di partita Iva e codice fiscale** in precedenza attribuiti ad Alfa Srl.

Quindi la società istante, **per l'anno di imposta oggetto di interpello**, presenterà un **unico modello di dichiarazione Iva**, un **unico Modello 770**, il **modello Redditi SC** e la prescritta dichiarazione **Irap**, evidenziando tutti i redditi conseguiti nell'anno, **ovunque prodotti nel mondo, in base al criterio "worldwide income"**.

Infine, è stato confermato che il **credito nozionale**, previsto nell'ambito delle **operazioni straordinarie comunitarie**, trova applicazione anche nel caso di **trasferimento di sede di una società italiana all'estero**.

Seminario di specializzazione

LA STABILE ORGANIZZAZIONE: RECENTE EVOLUZIONE DELLA DISCIPLINA NAZIONALE ED INTERNAZIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)