

## 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 italiana 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 **"frazionare"** 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 >](#)