

**Edizione di sabato 28 Settembre 2019**

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

**Bollette troppo basse? Non è abitazione principale**

di **Luigi Ferrajoli**

## **ADEMPIMENTI**

**Obbligo di denuncia fiscale per la vendita di prodotti alcolici**

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

**Indennità di fine mandato: ritenuta d'acconto anche per il forfettario**

di **Pasquale Pirone**

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

**Acquisto e cessione di abitazione e box auto in momenti differenti**

di **Leonardo Pietrobon**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

**Trasferimento della casa madre in Svizzera e regime esenzione dividendi**

di **Marco Bargagli**

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***Bollette troppo basse? Non è abitazione principale***

di **Luigi Ferrajoli**

L'[articolo 67, comma 1, lett. b\), Tuir](#) stabilisce che sono soggette a tassazione come redditi diversi le **plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili** acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquistati per successione, e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso fra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

Pertanto, ai fini dell'applicazione di tale norma gli elementi che determinano il venire meno della fattispecie normativa, e, quindi, la **non assoggettabilità a tassazione della plusvalenza**, sono, da un lato, il non superamento dell'intervallo temporale di **cinque anni fra acquisto e vendita** – requisito da intendersi nel senso che l'immobile *de quo* deve essere stato adibito ad **abitazione principale** del cedente per la maggior parte del periodo intercorrente tra l'acquisto e la cessione – dall'altro, la **destinazione all'uso personale dell'acquirente** e dei suoi familiari, secondo **criteri oggettivi**.

È questo il principio che la Corte di Cassazione ha ribadito – richiamando i propri precedenti espressi nelle **sentenze n. 18846 del 2003** e [n. 14270 del 2016](#) – nell'[ordinanza n. 18963 del 16.07.2019](#).

Nella specie, la Corte ha ritenuto che, se **l'immobile compravenduto prima dello scadere dei cinque anni**, ha fatto registrare dei consumi delle utenze inferiori rispetto ad un'altra dimora di proprietà del cedente, **il contribuente paga le imposte sulla plusvalenza al momento della vendita**.

Nel caso di specie l'Agenzia delle Entrate contestava ad un contribuente la mancata dichiarazione, quale reddito rientrante fra i redditi diversi ai sensi dell'[articolo 67 Tuir](#), della plusvalenza derivante dalla **cessione di un immobile acquistato solo due anni prima della cessione contestata**, ritenendo che tale immobile non potesse costituire abitazione principale del contribuente, dal momento che lo stesso risultava possedere la residenza anagrafica in altro luogo.

Il contribuente impugnava l'atto impositivo chiedendone l'annullamento, dal momento che **la nozione di abitazione principale indicata dall'[articolo 67](#) deve essere valutata in termini oggettivi**, come luogo effettivamente utilizzato quale **abitazione principale** dal contribuente o dai suoi familiari, senza che il dato formale della residenza anagrafica in altro luogo possa fare presumere in termini assoluti la mancanza di tale requisito, tanto più che nel caso in esame il

contribuente aveva provato che la propria **sede di lavoro** era, nel periodo di tempo interessato, nel Comune nel quale si trovava l'immobile oggetto della compravendita.

La **sentenza di primo grado** favorevole al contribuente veniva riformata dal Giudice di appello, il quale affermava che oltre al dato della **residenza anagrafica del contribuente** in altro Comune risultava documentalmente provato il **sostenimento da parte del medesimo di costi per energia elettrica, gas e telefono maggiori in relazione all'abitazione situata nel Comune diverso**, e questo avrebbe dimostrato che in quel luogo si trovasse l'**abitazione principale** del contribuente.

La sentenza di appello veniva impugnata con **ricorso per cassazione** dal contribuente, il quale contestava la violazione dell'[articolo 67 Tuir](#) e delle norme in materia di onere della prova ([articolo 2697 cod. civ.](#)), dal momento che il giudice di appello non avrebbe tenuto conto della circostanza che il contribuente aveva la propria **sede di lavoro** nel comune nel quale si trovava l'immobile oggetto della **compravendita**.

La Corte di Cassazione con la decisione in commento ha **rigettato** l'impugnazione affermando l'inammissibilità dei motivi di ricorso.

In sostanza, la Suprema Corte, dopo aver ribadito che in relazione all'[articolo 67, comma 1, lett. b\) Tuir](#), **gli elementi che determinano l'esclusione della fattispecie normativa sono il non superamento di un certo intervallo temporale fra acquisto e vendita** e la destinazione dell'immobile all'uso personale del contribuente o dei suoi familiari, ha affermato l'inammissibilità dei motivi di ricorso in quanto finalizzati ad ottenere una **rivalutazione dei fatti** operata dai giudici di merito, che non è consentita nel giudizio di cassazione che è giudizio di legittimità e non di merito.

In particolare la Corte di cassazione ha riconosciuto che il Giudice di appello ha fondato la propria decisione su **presunzioni gravi, precise e concordanti** idonee a rovesciare le conclusioni raggiunte dal giudice di prime cure, in quanto basate non solo sul fatto che nel periodo fra acquisto e cessione dell'immobile il contribuente avesse conservato la **residenza anagrafica** in altro Comune, ma anche sulla prova di ulteriori circostanza idonee a confermare tale conclusione consistenti nell'**esistenza di documentazione attestante che i costi per energia elettrica, gas e telefono** riferibili all'immobile nel quale il contribuente aveva conservato la **residenza anagrafica** erano maggiori di quelli sostenuti per l'immobile considerato "**abitazione principale**".

Master di specializzazione

**LE NUOVE PROCEDURE CONCORSALE TRAM CONTINUITÀ  
AZIENDALE, TUTELA DEI TERZI E RESPONSABILITÀ**

Scopri le sedi in programmazione >

## ADEMPIMENTI

---

### ***Obbligo di denuncia fiscale per la vendita di prodotti alcolici***

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Nel 2017 era stata prevista l'esclusione degli esercizi pubblici, di quelli di intrattenimento pubblico, degli esercizi ricettivi e dei rifugi alpini dall'obbligo di denuncia di attivazione e dalla correlata licenza rilasciata dall'Ufficio delle dogane, di vendita di prodotti alcolici, consentendo ai suddetti esercenti di non essere più censiti dalle dogane ([articolo 1, comma 178, L. 124/2017](#)).

L'[articolo 13 bis D.L. 34/2019](#), convertito con modificazioni dalla **L. 58/2019**, ha **ripristinato l'originario campo di applicazione** dell'[articolo 29, comma 2, D.Lgs. 504/1995](#).

Dopo il breve periodo di vigenza della suddetta semplificazione tributaria, il legislatore ha deciso il **ripristino con piena operatività della norma previgente**, con l'intento di soddisfare esigenze di interesse pubblico di carattere ricognitivo dei soggetti economici operanti in un settore d'imposta ad elevata tassazione.

A seguito della **reintroduzione della denuncia fiscale per la vendita dei prodotti alcolici** l'Agenzia delle dogane, con la **Direttiva n. 131411/RU del 20.09.2019**, ha fornito i primi indirizzi operativi circa gli effetti giuridici determinati dall'evoluzione del richiamato quadro normativo.

In primo luogo, le dogane affrontano le **situazioni soggettive che si sono formate nel periodo intercorrente tra il 29 agosto 2017 e il 29 giugno 2019**, vale a dire nel periodo in cui non vigeva l'onere di denuncia per i descritti operatori. Secondo l'Agenzia, la necessità di un'integrale ricomposizione organica della platea di esercenti, nonché quella di garantire la continuità del regime tributario, **impongono che siano sottoposti all'obbligo di denuncia anche quegli operatori che nel periodo dal 29 agosto 2017 al 29 giugno 2019 hanno avviato l'attività**.

Pertanto, gli esercenti rientranti nella descritta fattispecie dovranno procedere a **consolidare la loro posizione entro il 31 dicembre 2019, presentando la denuncia di attivazione di esercizio di vendita** all'Ufficio delle dogane territorialmente competente in materia di accisa; ciò in considerazione dell'avvenuta conclusione del procedimento amministrativo instaurato tramite lo Sportello unico (SUAP) per l'avvio dell'attività di vendita al minuto o di somministrazione di alcolici.

Sul sito dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli è reperibile il **modello di denuncia di avvenuta attivazione** predisposto per il caso di specie, seguendo il percorso [www.adm.gov.it](http://www.adm.gov.it) –

dogane – in un click – accise – modulistica.

Allo stesso modo, anche gli esercenti che hanno effettuato la **comunicazione preventiva al SUAP in data anteriore al 29 agosto 2017** e non hanno completato il procedimento tributario di rilascio della licenza per l'intervenuta soppressione dell'obbligo di denuncia, **sono tenuti a consolidare la propria posizione entro fine anno**.

Per quanto riguarda, invece, gli operatori in esercizio antecedentemente alla data di entrata in vigore dell'[articolo 1, comma 178, L. 124/2017](#) ed in possesso della licenza fiscale di cui all'[articolo 63, comma 2, lett. e, D.Lgs. 504/1995](#), **non sono tenuti ad alcun ulteriore adempimento**, in quanto la licenza in precedenza rilasciata mantiene piena efficacia.


Se nel periodo di vigenza della soppressione dell'obbligo di denuncia sono **intervenute variazioni nella titolarità dell'esercizio di vendita**, l'attuale gestore deve **procedere all'aggiornamento della licenza di esercizio** dandone tempestiva comunicazione al competente Ufficio delle dogane; lo stesso Ufficio è deputato a ricevere eventuali richieste di duplicato della licenza fiscale nei casi di smarrimento o distruzione.

Si ricorda inoltre che **per le attività di vendita iniziate dal 30 giugno 2019, la comunicazione da presentare allo Sportello unico** all'avvio della vendita al minuto o della somministrazione di alcolici **vale quale denuncia**, ai sensi del **D.Lgs. 504/1995**. In altri termini, la presentazione della comunicazione preventiva allo SUAP assorbe la denuncia e **l'autorità comunale sarà tenuta alla trasmissione della stessa all'Ufficio delle dogane**.

Stante il ripristino dell'obbligo di denuncia, la **direttiva RU 113015 del 09.10.2017** della Direzione centrale Legislazione e procedure accise, contenente **l'elencazione delle fattispecie escluse dalla licenza di esercizio si intende superata**.

Tuttavia, **le attività di vendita di prodotti alcolici che avvengono nel corso di sagre, fiere, mostre ed eventi simili** a carattere temporaneo e di breve durata, atteso il limitato periodo di svolgimento di tali manifestazioni, **permangono non soggette all'obbligo di denuncia fiscale**.

La finalità della disposizione di cui al più volte citato [articolo 29, comma 2, D.Lgs. 504/1995](#) è quella di garantire all'Amministrazione finanziaria la **possibilità di presidiare la filiera distributiva dei prodotti alcolici**: tale obiettivo presuppone che gli esercizi di vendita abbiano **sede fissa od operino in forma permanente o comunque stagionale**.



Seminario di specializzazione  
**IPRIVACY: L'AUDIT PER UN SISTEMA DI GESTIONE EFFICACE**  
Scopri le sedi in programmazione >

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***Indennità di fine mandato: ritenuta d'acconto anche per il forfettario***

di **Pasquale Pirone**

L'agente, alla **cessazione del proprio mandato**, ha diritto alla c.d. "**Indennità di fine mandato**" espressamente prevista dall'[articolo 1751 cod. civ.](#) ai sensi del quale, "*All'atto della cessazione del rapporto, il preponente è tenuto a corrispondere all'agente una **indennità** se ricorrono le seguenti condizioni:*

- *l'agente abbia **procurato nuovi clienti al preponente** o abbia **sensibilmente sviluppato gli affari** con i clienti esistenti e il preponente riceva ancora sostanziali vantaggi derivanti dagli affari con tali clienti;*
- *il pagamento di tale indennità sia **equo**, tenuto conto di tutte le circostanze del caso, in particolare delle provvigioni che l'agente perde e che risultano dagli affari con tali clienti".*

Il **contratto di agenzia** è quello previsto dall'[articolo 1742 cod. civ.](#), in base al quale una parte assume stabilmente l'incarico di promuovere, per conto dell'altra, verso retribuzione, la conclusione di contratti in una zona determinata. Il **preponente**, dal canto suo, non può valersi contemporaneamente di **più agenti nella stessa zona e per lo stesso ramo di attività**, né l'agente può assumere l'incarico di trattare nella stessa zona e per lo stesso ramo gli affari di più imprese in concorrenza tra loro ([articolo 1743 cod. civ.](#)).

Nell'esecuzione dell'incarico, a sua volta l'**agente** deve tutelare gli **interessi del preponente** e agire con **lealtà e buona fede**. In particolare, deve adempiere l'incarico affidatogli in conformità delle **istruzioni ricevute, e fornire al preponente** le informazioni riguardanti le condizioni del mercato nella zona assegnatagli, e ogni altra informazione utile per valutare la convenienza dei singoli affari.

Per tutti gli **affari conclusi** durante il contratto, l'agente ha diritto alla **provvigione** quando l'operazione è stata conclusa per effetto del suo intervento.

La provvigione è dovuta **anche per gli affari conclusi dal preponente con terzi** che l'agente aveva in precedenza acquisito come clienti per affari dello stesso tipo o appartenenti alla zona o alla categoria o gruppo di clienti ad egli riservati, salvo che sia diversamente pattuito.

Si ha diritto alla provvigioni sugli **affari conclusi anche dopo la data di scioglimento** del contratto se la proposta è pervenuta al preponente o all'agente **in data antecedente o gli affari sono conclusi entro un termine ragionevole dalla data di scioglimento del contratto** e la

conclusione è da ricondurre prevalentemente all'attività da lui svolta (in tali casi la provvigione è dovuta solo all'agente precedente, salvo che da specifiche circostanze risulti **equo ripartire la provvigione** tra gli agenti intervenuti).

**Salvo che sia diversamente pattuito**, la **provvigione spetta** all'agente **dal momento e nella misura in cui il preponente ha eseguito o avrebbe dovuto eseguire la prestazione in base al contratto concluso con il terzo e**, al più tardi, inderogabilmente dal momento e nella misura in cui il terzo ha eseguito o avrebbe dovuto eseguire la prestazione qualora il preponente avesse eseguito la prestazione a suo carico.

L'agente è, comunque, tenuto a **restituire le provvigioni riscosse** solo nella ipotesi e nella misura in cui sia certo che il contratto tra il terzo e il preponente non avrà esecuzione per cause non imputabili al preponente. È nullo ogni patto più sfavorevole all'agente e questi non ha diritto al rimborso delle spese di agenzia.

Il **contratto di agenzia** può essere sia **a tempo determinato che indeterminato**.

Laddove sia a **tempo determinato** e questi continui ad essere eseguito dalle parti successivamente alla scadenza del termine **si trasforma in contratto a tempo indeterminato**.

Se è a **tempo indeterminato**, ciascuna delle parti può **recedere dal contratto stesso dandone preavviso all'altra** entro un termine stabilito, che non può comunque essere inferiore ad un mese per il primo anno di durata del contratto, a due mesi per il secondo anno iniziato, a tre mesi per il terzo anno iniziato, a quattro mesi per il quarto anno, a cinque mesi per il quinto anno e a sei mesi per il sesto anno e per tutti gli anni successivi. Le parti possono, tuttavia, **concordare termini di preavviso di maggiore durata**, ma il preponente non può osservare un termine inferiore a quello posto a carico dell'agente.

Salvo diverso accordo la scadenza del **termine di preavviso** deve coincidere con l'ultimo giorno del mese di calendario.

Ritornando all'**indennità di fine mandato**, questa non è però dovuta:

- quando il **preponente risolve il contratto per una inadempienza imputabile all'agente**, la quale, per la sua gravità, non consenta la prosecuzione anche provvisoria del rapporto;
- quando **l'agente recede dal contratto**, a meno che il recesso sia giustificato da circostanze attribuibili al preponente o da circostanze attribuibili all'agente, quali l'età, infermità o malattia, per le quali non può più essergli ragionevolmente chiesta la prosecuzione dell'attività;
- quando, ai sensi di un accordo con il preponente, **l'agente cede ad un terzo i diritti e gli obblighi che ha in virtù del contratto di agenzia**.

**L'importo** non può superare una cifra equivalente ad una indennità annua calcolata sulla base



della media annuale delle retribuzioni riscosse dall'agente negli **ultimi cinque anni** e, se il contratto risale a meno di cinque anni, sulla media del periodo in questione. **Si decade dal beneficio** se, nel termine di un anno dallo scioglimento del rapporto, **l'agente omette di comunicare** al preponente l'intenzione di far valere i propri diritti. L'indennità è comunque dovuta anche se il rapporto cessa per morte dell'agente.

**Dal punto di vista fiscale**, ai sensi dell'[articolo 56, comma 3, lett a\), Tuir](#), l'indennità in esame non concorre alla formazione del reddito d'impresa ed in applicazione dell'[articolo 17, comma 1, lett. d\)](#) dello stesso **Tuir** è soggetta a **tassazione separata**, salvo facoltà di **optare per la tassazione ordinaria in sede di dichiarazione dei redditi**. Inoltre, quando corrisposta, è soggetta ad una **ritenuta di acconto del 20%**.

Con riferimento a tale ultimo aspetto, come ben risaputo, chi agisce in **regime forfettario non è soggetto a ritenuta sui compensi percepiti**, e ciò per espressa previsione normativa contenuta nella **L. 190/2014** istitutiva del regime.

L'indennità, tuttavia, non rappresenta un compenso derivante dall'attività, ma è un **"ristoro"** riconosciuto a fronte della cessazione del rapporto di agenzia e, per quanto previsto dall'[articolo 53, comma 2, lett. e\), Tuir](#), **è da qualificarsi come reddito di lavoro autonomo**.

Conseguenza di ciò è che, anche se il percipiente opera in regime forfettario, **il regime fiscale di tassazione applicabile all'indennità** medesima è quello appena esposto (**tassazione separata con possibilità di opzione per quella ordinaria e ritenuta del 20%**).



## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***Acquisto e cessione di abitazione e box auto in momenti differenti***

di **Leonardo Pietrobon**

Non sempre l'acquisto di immobili a **destinazione abitativa** è accompagnato dall'acquisto, nel medesimo momento, di **immobili pertinenziali**, così come potrebbe accadere che la cessione dell'immobile pertinenziale avvenga in un momento differente rispetto alla cessione dell'abitazione principale.

Tali situazioni di scollegamento temporale potrebbero creare alcune incertezze in merito al corretto trattamento fiscale da riservare sia all'**acquisto** e sia alla **cessione dell'immobile pertinenziale**.

In particolare le possibili situazioni che si possono realizzare sono:

1. **acquisto nell'anno n dell'abitazione principale**, acquisto nell'anno **n+1 dell'immobile pertinenziale** e **cessione nell'anno n+2 di entrambi** gli immobili;
2. **acquisto nell'anno n dell'abitazione principale** e della relativa pertinenza e vendita **nell'anno n+1 della sola pertinenza**.

Al fine di affrontare tali problematiche è utile ricordare che le condizioni per la costituzione del vincolo pertinenziale, ex [articolo 817 cod. civ.](#), sono:

1. **la destinazione durevole e funzionale** a servizio o ad ornamento intercorrente tra un bene e un altro (bene principale) per il migliore uso di quest'ultimo;
2. **la volontà**, manifestata dal titolare del bene principale o da chi ne abbia sul medesimo un diritto reale, **di porre la pertinenza** in un rapporto di strumentalità funzionale con la cosa principale ([circolare 38/E/2005](#) – paragrafo 7).

Con riferimento alla prima ipotesi rappresentata – ipotesi di cui al punto a) che precede – **la risposta n. 83/2018** richiama quanto chiarito dalla [circolare AdE 12/E/2007](#), secondo cui la **sussistenza del vincolo pertinenziale**, rendendo il bene servente una proiezione del bene principale, consente di attribuire alla pertinenza la medesima natura del bene principale.

Partendo da queste considerazioni, si può concludere che **la cessione della pertinenza congiuntamente** all'abitazione principale, **entro cinque anni** dall'acquisto **non genera plusvalenza** e quindi non è imponibile, sempreché per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto (o la costruzione) e la cessione, l'unità immobiliare urbana sia stata adibita ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

Nel caso in cui, invece, la pertinenza venga **ceduta separatamente dall'abitazione** principale, di cui all'**ipotesi b)** che precede, l'Agenzia delle Entrate con la medesima risposta ritiene che **venga meno il vincolo di strumentalità** funzionale della pertinenza rispetto al bene principale; di conseguenza l'operazione posta in essere assume una diversa connotazione, avendo ad oggetto un **immobile che non può essere assimilato all'abitazione principale**.

In altri termini, il **vincolo pertinenziale stabile e duraturo**, che deve intercorrere tra l'immobile principale e la cosa accessoria, **viene meno nel momento in cui si procede alla cessione del box separatamente dall'abitazione** principale, con l'eventuale emersione di una **plusvalenza**, da inquadrare all'interno della categoria dei redditi diversi, di cui all'[articolo 67 Tuir](#), nel caso in cui la cessione infraquinquennale del box auto separatamente dall'abitazione principale.

Oltre a quanto sopra, la stessa Agenzia afferma che la cessione del box prima del decorso dei 5 anni dal suo acquisto determina la **decadenza**, limitatamente alla pertinenza, **delle agevolazioni** previste in materia di **prima casa** ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali (sul punto si veda la [risoluzione 31/E/2006](#)).

In conclusione, la **cessione del box auto** in un momento differente rispetto alla cessione dell'immobile principale ed entro il quinto anno successivo al suo acquisto determina:

- l'**eventuale insorgenza di una plusvalenza**, ex [articolo 67 Tuir](#);
- la **decadenza dall'agevolazione prima casa**, limitatamente alla pertinenza oggetto di cessione.

Di **parere contrario** si è espresso il **notariato con lo Studio n. 45/2011**, secondo cui, una volta creato il vincolo pertinenziale e assunto dalla pertinenza lo stesso trattamento dell'immobile principale, in caso di cessione del box **non si genera plusvalenza**, per effetto del collegamento creatosi al momento dell'acquisto.

La conclusione a cui giunge il notariato deriva dal fatto che il **vincolo pertinenziale** deve essere **valutato in concreto**, ossia in ragione dell'utilizzazione economica del bene principale. Pertanto, seppur il suo trasferimento sia avvenuto separatamente dal bene di cui costituiva pertinenza, il bene risulta comunque al servizio dell'immobile adibito ad abitazione principale presumibilmente **fino al momento della cessione** e, sino a tale momento, ha contribuito a realizzare un'utilità ai fini dell'uso (abitativo) del bene principale.



**MASTER<sup>®</sup>**  
**BREVE 21<sup>^</sup>**

[scopri le novità dell'edizione 2019/2020 >](#)

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***Trasferimento della casa madre in Svizzera e regime esenzione dividendi***

di **Marco Bargagli**

Come noto, la [direttiva comunitaria n. 90/435/CE](#) (c.d. madre-figlia), ha il preciso scopo di **evitare fenomeni di doppia imposizione economica** che, potenzialmente, si possono verificare in seguito alle **distribuzioni di dividendi** effettuate da una o più **società controllate**, nei confronti della **casa madre localizzate in ambito UE**.

In linea con le disposizioni comunitarie, a **livello domestico**, sono previste due **modalità di tassazione per i dividendi** erogati nei confronti di società consociate estere:

- il **regime di rimborso**, in base al quale il soggetto residente che eroga i **flussi reddituali** opera la ritenuta alla fonte a titolo di imposta nella misura indicata nell'[articolo 27, comma 3-ter, D.P.R. 600/1973](#) (1,20%). In tale circostanza il **soggetto controllante estero** che ha **percepito i dividendi** potrà richiedere il **rimborso della ritenuta subita**;
- il **regime di esenzione** ex [articolo 27-bis, comma 3, D.P.R. 600/1973](#): in questo caso il soggetto residente, alle **particolari condizioni** previste per l'**applicazione della direttiva madre-figlia**, su richiesta del soggetto non residente, **può direttamente evitare l'applicazione della ritenuta alla fonte a titolo di imposta**.

Ciò posto, occorre domandarci se l'**esenzione** sopra indicata spetta anche qualora la controllante comunitaria decida di **trasferire la propria sede in Svizzera**, estendendo l'**agevolazione fiscale** in rassegna anche ai **pagamenti di dividendi** effettuati da una **società residente in Italia**, nei confronti della propria **controllante residente in territorio extra – UE**.

Sullo specifico punto è intervenuta l'Agenzia delle entrate che, nella **risposta all'interpello n. 380** pubblicata in data **11.09.2019**, ha così chiarito il **trattamento fiscale** riservato ai **flussi reddituali** corrisposti nei confronti di un **soggetto di diritto elvetico**.

Nell'istanza di interpello è stata delineata la **riorganizzazione** di un **gruppo multinazionale**, rappresentando che:

- la **società Alfa** (figlia) è una società **interamente controllata** dalla **società lussemburghese Beta** (madre);
- con decorrenza dal **1° luglio 2019** la controllante Beta trasferirà, in regime di "**continuità giuridica**", la propria sede dal **Lussemburgo alla Svizzera**;
- il **nuovo assetto societario** non comporterà, in capo a Beta, alcuna **liquidazione o**

## **scioglimento in Lussemburgo, né ricostituzione in Svizzera.**

In merito, giova ricordare che:

- la **legislazione lussemburghese** consente la **cancellazione dal locale registro delle imprese continuando l'attività in un'altra giurisdizione**, senza che tale operazione costituisca una **liquidazione o uno scioglimento**; simmetricamente, la **legislazione Svizzera** consente l'**iscrizione nel locale registro delle imprese** e la **continuazione dell'attività senza ricostituzione della società**;
- la possibilità di effettuare un trasferimento in "**continuità giuridica**" dal Lussemburgo alla Svizzera è **formalmente certificata** da un'**attestazione notarile** e da un **parere di un consulente**;
- Beta chiuderà al **30 giugno 2019** l'ultimo bilancio redatto ai sensi della normativa lussemburghese; i relativi **saldi di chiusura** rappresenteranno i **saldi di apertura** al **1° luglio 2019** del bilancio della società quale **ente residente in Svizzera**.

L'Agenzia delle entrate ha **illustrato le regole applicative** dell'**accordo tra Unione Europea e la Confederazione Svizzera sullo scambio automatico di informazioni finanziarie** per migliorare l'**adempimento fiscale internazionale**, risultante dalle modifiche apportate con protocollo 27.05.2015 (pubblicato in allegato alla **decisione UE 2015/2400 del Consiglio del 08 dicembre 2015**).

Nello specifico, l'**articolo 9 del citato accordo** prevede che i **dividendi corrisposti dalle società figlie alle società madri non sono soggetti a imposizione fiscale nello Stato d'origine**, qualora la società madre **detenga direttamente almeno il 25% del capitale** della società figlia per un **minimo di due anni**.

Come sopra evidenziato, la **normativa lussemburghese** concernente le società commerciali prevede che il **trasferimento della sede sociale di una società** da o verso il **Granducato del Lussemburgo** non comporta giuridicamente né la "**dissoluzione**" né la "**creazione**" di una **nuova entità**.

Simmetricamente, la **legislazione svizzera riconosce lo spostamento della sede** di una società in "**continuità giuridica**", a condizione che la **legislazione di appartenenza dell'entità estera lo preveda** e che la struttura e l'organizzazione dell'entità estera siano **compatibili con la Legge svizzera**.

In linea con tale principio, anche l'ordinamento domestico prevede che – in **mancanza di apposite disposizioni convenzionali** – il trasferimento della sede legale indicata nello statuto si **considera efficace** solo se viene posto in essere sulla base delle **disposizioni sancite dagli ordinamenti dello Stato di provenienza e dello Stato di destinazione**.

Inoltre, facendo riferimento al requisito dell'**ininterrotto periodo di possesso** ai fini del particolare regime della **Participation Exemption**, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che, nel

caso di **trasferimento in continuità giuridica**, ai fini della ricorrenza del requisito della detenzione della partecipazione per un determinato periodo, appare **dirimente** la circostanza che il **trasferimento di sede**, per espressa previsione di entrambi gli ordinamenti interessati, non darà luogo allo **scioglimento e successiva ricostituzione della società** (conforme: [risoluzione 345/E/2008](#)).

In conclusione, l'Agenzia delle entrate ha ritenuto che il trasferimento di sede dal Granducato di Lussemburgo alla Svizzera presenta **profili di "continuità giuridica"** idonei ad assicurare anche la relativa **continuità del periodo di possesso**.

Di conseguenza, in applicazione delle previsioni dell'accordo stipulato **tra Unione Europea e la Confederazione Svizzera**, l'eventuale corresponsione di dividendi dalla società italiana Alfa alla controllante Beta potranno continuare a **beneficiare del regime di esenzione dalla ritenuta fiscale previsto nell'accordo medesimo**.

A tale fine dovranno ricorrere anche gli **ulteriori requisiti** oggettivi e soggettivi previsti dall'accordo e, segnatamente: la **residenza fiscale in Svizzera della società** madre (anche ai fini convenzionali); l'assoggettamento a **imposizione diretta** sugli utili **senza beneficiare di esenzioni**; l'adozione della forma di una **società di capitali**.

