

Residenza fiscale: il criterio dell'oggetto dell'attività va in pensione

di **Ennio Vial**

Master di specializzazione

Redditi esteri e monitoraggio fiscale nella dichiarazione dei redditi

Scopri di più

L'[articolo 2, D.Lgs. 209/2023](#), ha completamente riscritto il comma 3, dell'[articolo 73, Tuir](#), relativo alla **residenza delle società di capitali** e dei **soggetti Ires in generale**. In base alla vecchia previsione normativa, un soggetto Ires poteva dirsi fiscalmente residente in Italia quando, per la maggior parte del periodo di imposta, **risultava soddisfatto uno dei seguenti tre criteri** singolarmente considerato:

- **sede legale**, nel territorio dello Stato;
- **sede dell'amministrazione**, nel territorio dello Stato;
- **oggetto dell'attività**, nel territorio dello stato.

Il soddisfacimento di **uno solo dei tre criteri** (per la maggior parte del periodo di imposta) decretava **la residenza fiscale italiana della società** o dell'ente.

Ebbene, **tralasciando il caso della sede legale** che rappresenta un requisito sostanzialmente formale e agevolmente verificabile, spesso **si verificavano fenomeni di esterovestizione societaria** in quanto, pur avendo la società la sede legale all'estero, **la presenza di un consiglio di amministrazione in Italia** portava l'Agenzia a ritenere la suddetta società fiscalmente **residente nel nostro Paese**.

Anche il criterio dell'oggetto dell'attività causava non pochi grattacapi tra gli operatori, in quanto l'Agenzia, con la [circolare n. 48/E/2007](#), aveva identificato l'ubicazione dell'oggetto dell'attività immobiliare con **il luogo in cui si trovavano gli immobili**.

Ciò portava come conseguenza che una società con sede all'estero (e amministrata dall'estero) **rischiava di essere considerata fiscalmente residente in Italia**, se deteneva prevalentemente **immobili nel nostro Paese**.

Fortunatamente il legislatore della riforma **ha confermato il criterio della sede legale**, ma ha espunto il "problematico" **criterio dell'oggetto dell'attività**.

Per quanto attiene, invece, al **vecchio criterio della sede dell'amministrazione**, questo è stato meglio precisato, assumendo una **duplice definizione**. Esso, infatti, si sostanzia, ora, **nel concetto di sede di direzione effettiva e di gestione ordinaria in via principale**. Il legislatore, nella novellata norma, fornisce le nuove definizioni dei due concetti poc'anzi elencati. Per **sede di direzione effettiva** si intende la **continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche**, ovvero le decisioni del top management. Diversamente, per **gestione ordinaria in via principale** si intende il **continuo e coordinato compimento degli atti ordinari**. Si tratta, in buona sostanza, della **gestione e amministrazione day by day**.

Ora come allora, i criteri devono intendersi **tra loro alternativi** e devono essere soddisfatti per la **maggior parte del periodo di imposta**.

Si segnala, inoltre, che, al pari dell'[articolo 73, comma 3, Tuir](#), è stato riscritto anche il comma 3, lett. d), dell'[articolo 5, Tuir](#), contenente i **criteri per definire la residenza delle società di persone e degli enti non commerciali**.

Tornando, pertanto, **all'esempio della società estera immobiliare**, qualora, oggi, una società abbia ad oggetto la gestione immobiliare di beni situati in Italia, la stessa potrà **essere serenamente considerata fiscalmente residente all'estero** quando contestualmente abbia:

- la **sede legale all'estero**;
- sia **le decisioni del top management** sia quelle della gestione ordinaria **svolte all'estero**.

In altre parole, **non assumerà più alcuna rilevanza il luogo di ubicazione degli immobili**.

Si ricorda, inoltre, che la normativa interna (vecchia o nuova) deve poi necessariamente confrontarsi con la **previsione convenzionale** che, derivando da un accordo con uno Stato estero, **prevale sulla normativa domestica**.

Secondo quanto stabilito dall'[articolo 7, comma 2, D.Lgs. 209/2023](#), le novità contenute nell'articolo 2 **decorrono dall'esercizio successivo** a quello in corso alla data di pubblicazione del Decreto, quindi **dall'esercizio successivo rispetto a quello in vigore al 28.12.2023**.

Per le società con esercizio coincidente con l'anno solare, pertanto, le **novità decorrono dall'1.1.2024**.