



Studio Erkos – Azeta
Legale e Tributario
Verona - Italia

**FISC DI MADEIRA - QUALE STRUMENTO DI
SOSTEGNO COMUNITARIO ALL'INTERNAZIONA-
LIZZAZIONE DELLE IMPRESE EUROPEE. PROFILI
FISCALI RILEVANTI PER IMPRESE E PERSONE
ITALIANE OPERANTI E RESIDENTI IN PORTOGALLO.**

**AMBASCIATA D'ITALIA A LISBONA
MARTEDÌ, 14 MARZO 2017**

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. "esterovestizione" nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Stabile Organizzazione in Italia; contestazioni frequenti e difesa del contribuente. Stabile Organizzazione in Portogallo (di società residenti in Italia) e cenni sul nuovo regime c.d. branch exemption.

Dott. Andrea Zanetti Commercialista, Vicolo Ghiaia, 7- 37122 Verona, Ita.
info@zanettiandrea.com

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni

Trattazione:

- Residenza persone fisiche
- Redditi specifici nella convenzione Ita/Port
- Casi: sentenze Cassazione residenza persone fisiche
- Residenza persone giuridiche
- Esterovestizione
- Controlli e richiesta documentazione GdF
- Casi: sentenze Cassazione esterovestizione e interposizione fittizia
- Caso D&G
- Stabile organizzazione
- La «trasparenza» del reddito delle controllate estere
- Cenni di transfer pricing
- Quadro di sintesi sulla fiscalità complessiva operando a Madeira, in Portogallo e Italia



Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

La residenza fiscale

Art. 2 co. 2: «*Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che **per la maggior parte del periodo d'imposta** sono **iscritte nelle anagrafi della popolazione residente** o hanno nel **territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile**»*

3 condizioni:

- 1) **formale/sostanziale = anagrafe/domicilio/residenza**
- 2) **temporale = per la > parte del periodo d'imposta**
- 3) **territoriale = nel territorio dello Stato**

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

La residenza fiscale

Art. 2 co. 2: «... le persone che ... hanno nel **territorio dello Stato ...**»

Confini politici = esercizio della sovranità

Art. 1. L'Italia è una repubblica democratica fondata sul lavoro. La sovranità appartiene al popolo ...

Art. 5. La Repubblica, una e indivisibile, riconosce e promuove le autonomie locali ...



Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

La residenza fiscale – **Iscrizione anagrafica**

Art. 2 co. 2: «... **iscritte nelle anagrafi della popolazione residente** ...»

Si tratta di una condizione formale che prevale sulla sostanza. Presunzione assoluta imposta dall'ordinamento tributario, non superabile da prova.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

La residenza fiscale – domicilio civilistico

Art. 2 co. 2: «... hanno il domicilio nel territorio dello Stato ...»

Art. 43 c.c. «Il domicilio di una persona è il luogo in cui essa ha stabilito la sede principale dei suoi affari ed interessi.»

Centro affari ed interessi: alcuni di tipo economico ed altri di natura morale ed affettiva. Quale prevalenza ?

Per parte della dottrina e per l'Amministrazione Finanziaria sono i legami affettivi ad essere prioritari.

Le persone affettivamente legate fruiscono dei servizi pubblici con l'insorgere di obblighi tributari in applicazione al dovere di solidarietà (art 2 Cost) e di concorso alle spese pubbliche (art 53 Cost).

L'individuazione deve basarsi su elementi di fatto concreti, ma essendo "una sorta di quadro a geometria variabile", sarà il risultato di una valutazione discrezionale del giudice di merito. (Paolo Piantavigna)

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

La residenza fiscale – **residenza civilistica**

Art. 2 co. 2: «... *hanno il domicilio nel territorio dello Stato ...*»

Art. 43 c.c. «*La residenza è il luogo in cui la persona ha la dimora abituale*»

Il luogo dove una persona vive, ha la propria abitazione, ha fissato la propria permanenza, e tale rimane anche se si assenta (es. per lavoro, vacanza)

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

La residenza fiscale – **per la maggior parte del periodo d'imposta**

Art. 2 co. 2: «... *le persone che **per la maggior parte del periodo d'imposta ...***»

Ovvero almeno 183 giorni, anche non consecutivi, in un anno di 365 e 184 in caso di anno bisestile

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

L'A.E. controlla la legittimità e il permanere delle condizioni di trasferimento all'estero della residenza fiscale (iscrizione AIRE)

valendosi di criteri indicativi, la cui combinazione permetterà di graduare il grado di rischio di ciascuna situazione:

- residenza in un “paradiso fiscale”
- movimenti di capitale da e per l'estero;
- patrimoni immobiliari e finanziari detenuti all'estero (trasmessi in automatico dalle Amministrazioni fiscali estere);
- residenza in Italia del nucleo familiare del contribuente;
- atti del registro
- utenze elettriche, acqua, gas, telefoniche;
- disponibilità di autoveicoli, motoveicoli, unità da diporto;
- titolarità di partita Iva attiva;
- rilevanti partecipazioni in società di persone o a ristretta base familiare, residenti;
- versamento contributi per collaboratori domestici;
- informazioni trasmesse dai sostituti d'imposte mod. 770
- “spesometro”

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Norme convenzionali di tassazione di specifici redditi



a) lavoro subordinato svolto in Portogallo da residente in Italia

Le remunerazioni sono imponibili in Italia se:

- soggiorna in Portogallo per non più di 183 gg e
- è pagato da ditta o S.O. non installata in Portogallo

b) lavoro subordinato svolto in Portogallo da residente in Italia è imponibile in Portogallo se:

- soggiorna in Portogallo per più di 183 gg e
- è pagato da ditta o S.O. installata in Portogallo

Art. 15 Convenzione contro doppie imposizioni Italia-Portogallo

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Norme convenzionali di tassazione di specifici redditi



Le remunerazioni per lavoro subordinato svolto a bordo di navi, sono imponibili nello Stato nel quale è situata la direzione effettiva dell'impresa.
Art. 15 co. 3

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Norme convenzionali di tassazione di specifici redditi



Le remunerazioni pagate dallo Stato, es. Ambasciata, ai funzionari sono imponibili soltanto in Italia, eccetto il personale di nazionalità portoghese.
Art. 19

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Norme convenzionali di tassazione di specifici redditi



Le pensioni pagate ad un residente in Portogallo sono ivi imponibili, a meno che non siano derivate da un impiego pubblico in Italia. Sono ugualmente imponibili in Portogallo le “pensioni pubbliche” dovute ad un cittadino portoghese. Art. 18 e 19

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Norme convenzionali di tassazione di specifici redditi



I compensi ricevuti in qualità di membro di un CdA o Collegio Sindacale da società italiana, sono imponibili solo in Italia. Tuttavia se è pagato come compenso di un'attività permanente sono applicate le regole del lavoro subordinato. Art. 16

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Norme convenzionali di tassazione di specifici redditi



I **redditi** che un artista o uno sportivo ritrae dalle sue prestazioni personali esercitate in uno Stato sono imponibili in detto Stato. Vi rientrano anche i redditi attribuiti alle cosiddette “star company”, utili “dirottati dall’artista o sportivo all’impresa. Art. 17

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Norme convenzionali di tassazione di specifici redditi



Le somme ricevute da studenti o apprendisti italiani per la propria formazione sono imponibili in Italia a condizione che le somme non abbiano fonte portoghese. Art. 20

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Sentenze della Corte di Cassazione

Caso Martin Cass. Civile 12861 del 24/05/2013 – prova residenza in “paradiso fiscale”

- FATTO:** Il Signor Martin risiede a Montecarlo dal 1983 con la famiglia ed ha un immobile a Taranto. Comprova la sua residenza monegasca con ricevute di pagamenti di gas ed energia elettrica della sua abitazione.
- RILIEVI:** il Fisco italiano contesta che avendo concluso alcuni rogiti ed atti pubblici in Italia, la sede dei suoi affari è su tale territorio ed accerta la infedele dichiarazione, mancando dei redditi complessivamente percepiti, secondo il criterio del *world wide taxation*.
- DECISIONE:** la Cass. rimanda al giudice di secondo grado per valutare la rilevanza degli elementi a suffragio della decisione sulla residenza.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Caso Spinea Cass. Civile 4559 del 06/03/2015 – doppia tassazione Ita-Fra e decadenza diritto al credito d'imposta

- FATTO:** Il Sign. Spinea lavora come Direttore Generale in Francia per un anno con un contratto di lavoro subordinato, mantenendo la residenza in Italia. Il reddito viene tassato in Francia.
- RILIEVI:** viene accertata l'omessa dichiarazione in Italia, necessaria in quanto ivi residente, con diritto al riconoscimento quale credito d'imposta delle imposte pagate in Francia (art 24 Convenzione e 165 Tuir).
- DECISIONE:** La Cass. riconosce il diritto al credito, ma esso è decaduto in quanto non richiesto nei precedenti gradi di giudizio.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Caso Bin Cass. Penale 5721 del 2016 – collegamento territorio reddito persona fisica

- FATTO: Il Signor Bin risiede in Repubblica Ceca con la compagna e una figlia e presta consulenza professionale nel marketing alla società italiana Alfa SpA, usufruendo di un alloggio all'interno dello stabilimento industriale come mero “punto di appoggio”.
- DECISIONE: ai sensi della convenzione Ita-Rep. Ceca prevale quest'ultima residenza in virtù della famiglia, centro interessi vitali (tie break rules art 4 par 2).
- Rinvia al Tribunale di Cuneo.
- COMMENTO: L'art. 22 – Altri redditi – prevede la tassazione nello Stato della fonte in caso di professione indipendente mediante base fissa ivi situata.
- Nella successiva sentenza 50513 del 04/10/2016 viene condannato in quanto il dolo specifico è rilevabile “*ictu oculi*”.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Caso Cast Cass. Penale 3915 del 2017 – collegamento territorio reddito persona fisica

- FATTO:** Il Signor Cast si cancella dall'anagrafe di Varese e si iscrive all'A.I.R.E. e risiede in Svizzera.
- RILIEVI:** La famiglia dimora a Varese, i figli ivi frequentano le scuole ed i coniugi sono soci di un golf club. E' legale rappresentante di quattro società con sede a Varese, presso le quali è quotidianamente presente.
- DECISIONE:** “la cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente e l'iscrizione all'anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) non comporta per ciò solo la non residenza in Italia a fronte di elementi obiettivi indicativi del centro di interessi riconoscibile dai terzi in Italia.” Viene accertato di evasione d'imposta di oltre € 181.675, della violazione art 5 D.Lgs 74/2000 (reclusione da 18 mesi a 4 anni per omessa presentazione dichiarazione redditi, con imposta evasa superiore a € 50.000). Assoggettato a sequestro preventivo per equivalente di beni fino a concorrenza di € 181.675.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Caso Cast Cass. Penale 3915 del 2017 – collegamento territorio reddito persona fisica

- FATTO:** Il Signor Cast si cancella dall'anagrafe di Varese e si iscrive all'A.I.R.E. e risiede in Svizzera.
- RILIEVI:** La famiglia dimora a Varese, i figli ivi frequentano le scuole ed i coniugi sono soci di un golf club. E' legale rappresentante di quattro società con sede a Varese, presso le quali è quotidianamente presente.
- DECISIONE:** “la cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente e l'iscrizione all'anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) non comporta per ciò solo la non residenza in Italia a fronte di elementi obiettivi indicativi del centro di interessi riconoscibile dai terzi in Italia.” Viene accertato di evasione d'imposta di oltre € 181.675, della violazione art 5 D.Lgs 74/2000 (reclusione da 18 mesi a 4 anni per omessa presentazione dichiarazione redditi, con imposta evasa superiore a € 50.000). Assoggettato a sequestro preventivo per equivalente di beni fino a concorrenza di € 181.675.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

La residenza fiscale dei **soggetti Ires**, art 73 Tuir

L'articolo 73 co.3 T.U.I.R.:

*«Ai fini delle imposte su redditi si considerano residenti le società e gli enti che **per la maggior parte del periodo d'imposta** hanno **la sede legale** o **la sede dell'amministrazione** o **l'oggetto principale** nel territorio dello Stato.»*

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

La residenza fiscale dei **soggetti Ires, art 73 Tuir**

Sentenza della Corte di Cassazione n. 1811 del 17 gennaio 2014 dove viene detto che la residenza effettiva va intesa come “il luogo in cui opera il centro direttivo e amministrativo della società, ove avviene il compimento di atti giuridici in nome di essa, con l'abituale presenza degli amministratori, investiti della relativa rappresentanza» (Sez. 3, 24.1.2012, n. 7080, Barretta). La sede della amministrazione è il luogo della concreta messa in esecuzione delle direttive.

Cassazione n. 43809 del 30 ottobre 2015 (caso Gado): *«luogo della effettiva operatività, nel quale si svolge concretamente l'attività sociale. Si tratta di un criterio oggettivo, che privilegia la sostanza sulla forma»*

Aggiunge che quel che conta non è il luogo in cui si forma le volontà dell'organo amministrativo, della "strategia pensata", ma quello della "**strategia eseguita**".

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

La residenza fiscale dei **soggetti Ires**, art 73 Tuir

La Giurisprudenza di merito italiana afferma che la sede effettiva della società deve considerarsi come *“il luogo in cui la società svolge la sua prevalente attività direttiva ed amministrativa, per l’esercizio dell’impresa, cioè il centro effettivo dei suoi interessi, dove la società vive ed opera, dove si trattano gli affari e dove i diversi fattori dell’impresa vengono organizzati e coordinati per l’esplicazione ed il raggiungimento dei fini sociali”*.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Esterovestizione

Possiamo definire esterovestizione come *“la fittizia localizzazione della residenza fiscale di una società all'estero, in particolare in un Paese con un trattamento fiscale più vantaggioso di quello nazionale, allo scopo di sottrarsi al più gravoso regime nazionale.”* In altre parole si avrà un fenomeno caratterizzato da una costruzione artificiosa, priva di una struttura aziendale Cass. Sez. V sentenza n. 2869 del 7/2/2013.

il quadro di riferimento deve essere allargato in quanto per affrontare la complessità del fenomeno in oggetto:

- problematica dell'abuso del diritto o elusione (articolo 10bis della L 212/2000)
- quella in materia di interposizione fittizia (comma 3 dell'art. 37 del DPR 600/73).
- raccordare la normativa con le disposizioni comunitarie che impongono la tutela delle libertà fondamentali ed in particolare con la libertà di stabilimento dei cittadini e delle imprese (Art. 49 TFUE).

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Esterovestizione

Assonime e Cassazione hanno rilevato che il tema dell'esterovestizione è strettamente attiguo, quando non direttamente riferibile, agli schemi di interposizione reale, tipici di una condotta abusiva “caratterizzata dal ricorso indebito alla forma societaria per evitare le conseguenze impositive della titolarità diretta di un reddito.” Nel caso dei fenomeni di esterovestizione **l'abuso del diritto** che si determina con il realizzo di vantaggi fiscali indebiti derivanti da operazioni prive di sostanza economica che (co. 1 art 10/bis L. 212/2000) si concretizzerebbe proprio con il risparmio fiscale ottenuto con lo stabilirsi in un Paese a trattamento fiscale più vantaggioso Vedasi Circ. Assonime n. 21/2016.

La Corte di Cassazione, 07/02/2013 n. 2869, ha affermato che l'esterovestizione “tratta di un tipico fenomeno di abuso del diritto.”

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Esterovestizione

Il concetto di esterovestizione, è strettamente correlato ai criteri di collegamento della società straniera con il territorio nazionale, che sono quindi essenziali per attribuire la residenza fiscale delle società, previsti dal comma 3 dell'articolo 73 del Tuir

Il comma 5bis, dello stesso articolo, introdotto dal DL 223/06 con obiettivo di contrastare il fenomeno dell'esterovestizione societaria, ha stabilito una presunzione legale relativa (salvo prova contraria), di esistenza della sede dell'amministrazione nel territorio dello Stato, in presenza di determinate condizioni. Alla prima norma è riconducibile la fattispecie definita *esterovestizione di fatto*, alla seconda *l'esterovestizione di diritto*

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Esterovestizione

L'esterovestizione di fatto si verifica qualora venga rilevato un collegamento della società estera con il territorio nazionale, determinandosi il sussistere in Italia di uno dei criteri sopra indicati: sede legale, sede dell'amministrazione, oggetto principale.

L'onere della prova dell'effettiva localizzazione in Italia di una delle condizioni/situazioni sopra indicate grava sull'Amministrazione Finanziaria, che dovrà addurre elementi di prova non solo formali, ma soprattutto sostanziali, quali il luogo in cui si tengono le riunioni del CdA, l'organigramma, lo svolgimento delle operazioni e decisioni amministrative, l'autonomia nella negoziazione e predisposizione contratti, rilievo consulenti in loco, tenuta di conti correnti, eccetera.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

La seconda fattispecie di esterovestizione è prevista espressamente dal comma 5bis dell'articolo 73 del Tuir che stabilisce la presunzione legale di residenza in Italia delle società ed enti stranieri che detengano partecipazioni di controllo in società residenti soggette all'Ires, se in alternativa:

sono a loro volta controllate da soggetti residenti in Italia, siano esse persone fisiche, società od enti;

siano amministrate da un CdA composto in prevalenza da consiglieri residenti in Italia.

la norma vuole contrastare strutture finanziarie finalizzate alla delocalizzazione dei redditi attraverso costruzioni artificiali

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Configurano illeciti distinti da quelli derivanti dal rilievo di esterovestizione, e pertanto non ricadenti nella protezione penale offerta dall'art. 10/bis, le fattispecie di **interposizione fittizia, operazioni simulate, condotte artificiali** che determinano una *falsa rappresentazione della realtà, dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture e documenti per operazioni inesistenti o altri artifici*.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Caso Artexpò S.A. San Marino - Cass. Penale 18918 del 2014 - esterovestizione

RILIEVI: nella sede della società Alfa SpA di Rimini amministrata dal Signor Bruni, veniva ritrovata una serie di e-mail dalle quali si verificava che lo stesso Signor Bruni “compiva le principali scelte aziendali e gestionali della società sammarinese Artexpò”, della quale era amministratore, oltre ad una serie di documenti, fatture, situazioni contabili.

Caso Rentcar GMBH - Esterovestizione Cass. Penale 41947 del 2014

FATTO: la società Rentcar GMBH noleggia e commercializza auto ed ha sede a Monaco di Baviera. Nell'abitazione dell'amministratore a Brunico (BZ) viene rinvenuta copiosa documentazione della società.

RILIEVI:

Documenti, estratti conti bancari, blocchetti di assegni, targhe estere, il timbro ufficiale della società, il computer è collegato in rete col server sito in Germania, consentendo agli operatori italiani di accedere al sistema informatico della sede legale estera; conti correnti in Italia.

DECISIONE: Accertamento della residenza fiscale in Italia con omissione degli obblighi dichiarativi e rilievo penale ex art 5/74/2000 (profili di interposizione fittizia).

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Caso Alessi Domenico Spa Cass. Penale 35227 del 21/06/2016 – esterovestizione e sanzioni penali

IL GIORNALE DI VICENZA

« Un'altra storica azienda vicentina che finisce nel mirino delle Fiamme Gialle con l'ipotesi di aver sfruttato la cosiddetta "esterovestizione" per evadere il fisco. Gli inquirenti ritengono che la società giordana (controllata) sia solo un'emanazione di quella italiana, priva di autonomia decisionale. In sostanza, che la ditta estera fosse solo una sede staccata, certo operativa, della "Alessi", ma che la "testa" fosse a Bassano. I finanzieri hanno raccolto non solo documentazione, ma anche una serie di testimonianze, fra cui quelle degli amministratori giordani, i quali avrebbero sottolineato che le scelte venivano fatte in Italia, escludendoli dalla linea di comando. Riunioni, decisioni, alta amministrazione e direzione - anche commerciale - sarebbero avvenute tutte nel Vicentino.»

DECISIONE: la Cass. dichiara inammissibili i ricorsi e condanna ciascun ricorrente al pagamento delle spese processuali.

COMMENTO: la sentenza dichiara inammissibile il ricorso del contribuente anche laddove il ricorso sostiene la non rilevanza degli effetti penali in caso di esterovestizione, pur avendo sostenuto più volte la Suprema Corte, che "si tratta di un tipico fenomeno di abuso del diritto" (Cass. 2869 del 07/02/2013), la cui disciplina è contenuta nell'art. 10/bis della L. 212/2000, comma 13, ove stabilisce: **"Le operazioni abusive non danno luogo a fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie. Resta ferma l'applicazione delle sanzioni amministrative tributarie."**

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Caso Junior Glass Cass. Penale 13720 del 2016 – Interposizione fittizia evasione Iva

FATTO: La società sammarinese Arte Vetro si riforniva da Saint Gobain (Ita) senza corrispondere Iva e approvvigionava solo la società Junior Glass.



DECISIONE: “dagli atti è emerso che la società Arte Vetro era stata costituita per realizzare una interposizione fittizia negli acquisti di merci eseguiti da Junior Glass presso la Saint Gobain, per acquisire merci, attraverso l’apparente doppia transazione commerciale, priva di ragionevoli criteri di economicità dell’affare, senza corrispondere Iva all’acquisto.”
Interposizione fittizia = Operazioni simulate penalmente rilevante DLgs 74/2000 art. 3

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Caso triangolazione Ita-Svi-Ger Cass 12788 del 10/06/2011 (interposizione fittizia)

FATTO: S-Ita Italiana produce beni e sostiene i costi di produzione, vende a S-Swi che li rivende a S-Ger, su cui gravano i costi di trasporto e commerciali di distribuzione. Tutte le società sono riconducibili ad un'unica persona.

RILIEVI: la documentazione ritrovata in S-Ita evidenzia le tre fasi della negoziazione e il contratto tra le tre società che prevede la ripartizione del margine di vendita in base a percentuali predeterminate, tra le tre società.



DECISIONE: Ai sensi dell'art. 37 co. 3 del Tuir può rilevare l'interposizione fittizia ed attribuire i redditi al titolare "effettivo" sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Caso Dolce Gabbana ed altri Cass Penale 7739 del 2012 e n. 43808 del 30/10/2015 - esterovestizione.

CASO: Il gruppo D&G viene convertito in un gruppo su basi non più personali Domenico Dolce e Stefano Gabbana, ma manageriali, con maggior razionalità finanziaria, orizzonti internazionali e che compete, anche fiscalmente con le grandi firme internazionali. Si sottoscrive un accordo (ruling) con il fisco del Lux (4%).

Di seguito la struttura (riportata in forma semplificata) prima della ristrutturazione internazionale e dopo di essa, con la creazione di una società lussemburghese che detiene la partecipazione della società commerciale e della società che è ora proprietaria dei marchi, ceduti dagli stilisti.

L'IBC DI MADEIRA QUALE STRUMENTO DI SOSTEGNO COMUNITARIO ALL'INTERNAZIONALIZZAZIONE DELLE IMPRESE EUROPEE. PROFILI FISCALI RILEVANTI PER IMPRESE E PERSONE ITALIANE OPERANTI E RESIDENTI IN PORTOGALLO. AMBASCIATA D'ITALIA A LISBONA MARTEDÌ, 14 MARZO 2017



Domenico Dolce e Stefano Gabbana proprietari dei marchi ciascuno al 50% controllano la D&G holding



DOLCE & GABBANA

light blue



Domenico Dolce e Stefano Gabbana cedono i marchi alla GADO Srl con sede il Lux controllano la società D&G Lux Srl



D&G holding Lux controlla la Dolce e Gabbana Srl e la GADO srl



che controlla la Dolce e Gabbana Srl



Società D&G Srl sfrutta i marchi



GADO Sarl (Lux) detiene i marchi e incassa royalties



Società Dolce e Gabbana Srl sfrutta i marchi e paga royalties



Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

RILIEVI:

- Il fisco italiano disconosce la finalità operativa della ristrutturazione del gruppo, che rendeva il controllo meno esposto ad eventuali dissidi interni, sviluppo sui mercati esteri e rassicurazione col sistema bancario e la qualifica come “disegno criminoso”
- ritrova alcune mail con ordini ai dipendenti sulle attività da svolgere e sulla contrattualistica commerciale e societaria.
- addebita la rilevanza penale di un'evasione rilevante,
- contesta la fittizietà della sede della società GADO presso una società di domiciliazione societaria, priva di una propria struttura operativa e di una reale autonomia decisionale: la contabilità tenuta da una società di servizi contabili, la Gado non disponeva di propria autonoma organizzazione contabile ed amministrativa e per oltre un anno neppure di dipendenti.
- Tutta l'attività della Gado era gestita dall'Italia eccetto alcuni pagamenti, la tutela dei marchi;
- Tutte le decisioni di un certo rilievo l'impiegata si rapportava con le “directors” a Milano
- Dalle mail risultava che la società di servizi amministrativi costituisse solo un recapito formale (es. una trattativa di grande importanza fu gestita personalmente da Milano
- contesta che i CdA tenuti in Lussemburgo fossero apparenti

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

DECISIONE:

- L'art. 73 co.3 si deve interpretare nel senso che **“la sede della società si identifica nel luogo della effettiva operatività, dove si svolge concretamente l'attività sociale, non quello da cui provengono gli impulsi volitivi”**. In altre parole è necessario **“prenderci in considerazione il luogo nel quale l'attività veniva effettivamente svolta e non quell nel quale venivano prese le decisioni (cd. *place of effective management*)”**. La norma **“ha privilegiato ai fini della residenza fiscale della società il luogo oggettivamente meno instabile della *strategia realizzata* piuttosto che quello della *strategia pensata*.”**

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Operare attraverso una «stabile organizzazione»

*«la stabile organizzazione è sempre un **ramo dell'azienda, dell'impresa straniera, quindi è il mezzo attraverso cui viene svolta un'attività in (Francia) Italia, ma non è un soggetto che svolga l'attività ... la stabile organizzazione è un **centro di imputazione di effetti giuridici.**»*** (Giancarlo Croxatto)

Il concetto di “stabile organizzazione” **collega un'impresa straniera con il territorio** di altro Stato, nel quale realizza un reddito, esercitandovi la sua attività.

I caratteri essenziali della S.O. sono (art 162 Tuir e art 5 Modello Ocse):

- Lo svolgimento dell'**attività di impresa** nel territorio dello Stato;
- l'identificazione di una **sede** d'affari;
- la “**fissità**” nello spazio e nel tempo della sede d'affari, vale a dire una connessione di carattere permanente con il territorio dove è posta.

la fissità può essere anche di breve periodo, correlata alla specifica attività esercitata.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

la SO comprende in particolare:

una sede di direzione

una succursale

un ufficio

un'officina

un laboratorio

una miniera, giacimento petrolifero o di gas, cava ...

un cantiere di costruzione, montaggio (inclusa supervisione) superiore a 3 (12) mesi

NON è SO:

- Lo svolgimento di attività di allestimento e preparatorie dell'impresa (sostanzialmente difformi dall'attività esercitata)

- attività ausiliarie rispetto all'attività della CM quali attività promozionale, di informazione, di ricerca di mercato o scientifica o di acquisto beni e merci, di deposito, esposizione o consegna ecc. che non svolgono attività produttiva o di vendita in senso proprio

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Final report Action 1 e 7 del Beps con le modifiche all'art. 5 del Modello di Convenzione.

Le modifiche hanno esteso la rilevanza della SO:

- partecipazione attiva alla conclusione di contratti anche da parte di un **agente o commissionario indipendente**, essendo questo aspetto non determinante rispetto all'attività svolta e rischi assunti;
- attività di tipo preparatorio ed ausiliarie **frammentate** da ricomporre riunite
- in particolare ciò si manifesta nella **digital economy** che unisce la delocalizzazione della sede contrattuale grazie ad internet, lasciano nei mercati unità ancellari che si limitano alla pura consegna del prodotto;
- ricondurre ad una matrice unitaria le condotte abusive di separazione in diverse fasi, attribuite a società diverse (**splitting**) nell'ambito dei contratti di appalto o di costruzione per evitare di superare la soglia temporale che determinasse una S.O.



Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Problematiche civilistiche e fiscali: tenuta della contabilità; Il bilancio della CM e della SO

La società che opera tramite una SO dovrà essere dotata, oltre che della contabilità dell'ente nel suo complesso, anche:

1. di una contabilità della SO tenuta nel rispetto delle regole portoghesi (strumentale all'assolvimento delle obbligazioni nascenti dalla **disciplina locale**);
2. di una contabilità sezionale della SO tenuta nel rispetto della normativa italiana (strumentale all'assolvimento delle obbligazioni nascenti dalla **disciplina nazionale**).

Il reddito prodotto dalla SO portoghese è fiscalmente rilevante in Portogallo (sulla base del principio di tassazione "territoriale" del reddito della SO del soggetto non residente in Portogallo) che in Italia sulla CM, in virtù del principio della tassazione mondiale dei soggetti fiscalmente residenti nel territorio dello Stato (*worldwide taxation principle*).

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

È necessario “separare” il reddito realizzato dalla SO rispetto a quello complessivamente ottenuto dalla casa madre (§2 criterio dell'*arm's lenght principle*): la SO come fosse un'impresa distinta e separata, indipendente rispetto alla casa madre.

§3 Assegnare alla SO una quota delle spese di direzione generali e di amministrazione sostenute dalla casa madre, a condizione che la S.O. tragga beneficio da dette spese: mero riaddebito parziale, senza alcun ricarico, contravvenendo qui proprio al principio dell'*arm's lenght*, che imporrebbe riferirsi al prezzo di mercato e che in tal caso comprenderebbe una quota di utile.

Rientrano nei costi ripartibili anche le “spese di regia”: R&D, marketing, spese legali, a condizione che la SO abbia effettivamente ricevuto il servizio o ne abbia avuto effettiva utilità (Cass. 16480 del 18/07/2014)

Tali spese sono condizionate alla congruità del **fondo di dotazione** dell'entità locale, quantificabile sulla base delle funzioni svolte, rischi assunti e beni utilizzati.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Le imposte pagate nel Paese della SO determinano per la CM un credito d'imposta in base al seguente meccanismo:

- 1) Le imposte estere pagate in via definitiva IE sono detraibili dall'imposta italiana IN determinata sul reddito della CM, con un limite, dato dalla quota di IN che deriva dal reddito della SO
- 2) La quota di IN attribuibile al reddito della SO (%IN) è determinata in proporzione al peso del reddito della SO sul reddito della CM (reddito estero RE / reddito complessivo RC). Quindi, $%IN = RE/RC \times IN$
- 3) Determinato il limite si potranno dedurre le imposte pagate all'estero sul reddito della SO (quindi %IN detraibile sarà sempre inferiore o uguale a IE)
- 4) L'imposta estera IE, eccedente la quota deducibile %IN, può essere compensata con l'eccedenza pagata negli otto esercizi precedenti o riportata a nuovo per otto esercizi

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Branch exemption

Il Decreto Legislativo 14 Settembre 2015 n. 147 denominato “Decreto internazionalizzazione” entrato ufficialmente in vigore a partire dal 07 Ottobre 2015, ha introdotto l’art. 168-ter che prevede l’esonazione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni all’estero in capo a soggetti residenti.

Il nuovo articolo introduce anche nel nostro ordinamento la “Branch Exemption” un istituto da tempo già vigente da parte di altri Paesi esteri che deroga al principio del “worldwide taxation” e consente l’opzione per l’esonazione ai fini della determinazione delle imposte italiane sui redditi, dei risultati fiscali, utili e/o perdite, conseguiti dalle stabili organizzazioni estere di soggetti residenti.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

La disciplina delle CFC

All'interno dei gruppi, i ruoli assegnati alle società e le relazioni attivate tra di esse, permettono di orientare l'allocazione di ricavi e costi in Paesi a minor grado di tassazione e di ritardare l'attribuzione degli utili ai soggetti controllanti (*tax deferral*)

Presupposti:

A) I soggetti residenti in Italia e controllanti un ente economico estero: persone fisiche, società di persone, associazioni tra professionisti, le società di capitale, società cooperative, gli enti pubblici e privati, i trust che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali residenti nel territorio dello Stato (art. 73 co.1 lett. b), gli enti pubblici e privati, i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, residenti nel territorio dello Stato per i redditi prodotti nel territorio dello Stato (art. 73 co.1 lett. c).

B) Detengano il controllo in una società di persone o di capitali o ente, esteri.

C) Il livello di tassazione cui è soggetta l'impresa o la società controllata estera risulti inferiore al 50 per cento di quello applicabile in Italia

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

L'articolo 167 del Tuir affronta due fattispecie giuridiche diverse, sia pur relative a società controllate estere, per cui saranno soggette ad imposizione in Italia i redditi delle società controllate (quali entità «trasparenti») :

- una prima serie di norme, contenute dal comma 1 all'8, affrontano i casi di controllo societario ove la controllata sia residente in un Paese **non UE** a “bassa fiscalità”;
- una seconda, dai commi 8 bis a 8 quinquies riguardano le società controllate estere svolgenti attività produttrici di “*passive income*”.
- che siano assoggettate a tassazione effettiva al di sotto della metà i quella a cui sarebbero stati soggetti in Italia

Passive income = gestione titoli, partecipazioni, crediti, diritti immateriali, prestazione di servizi alla controllante italiana

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Anche per le disposizioni in oggetto il legislatore ha previsto un'esimente: il soggetto residente dovrà essere in grado di dimostrare, anche a mezzo interpello disapplicativo che l'insediamento estero "*non rappresenta una costruzione artificiosa volta a conseguire un indebito vantaggio fiscale*"

La Circolare n. 51/E/2010, esemplifica tre circostanze cui è applicabile l'esimente:

- la CFC abbia prodotto direttamente almeno il 75% dei propri redditi tramite una stabile organizzazione o in virtù del possesso di cespiti immobilizzati, localizzati e assoggettati a tassazione ordinaria in Paesi non *black-list*;
- la partecipata estera, pur avendo la sede legale in un Paese a fiscalità privilegiata, svolge in via principale la sua attività, ovvero ha la sede di direzione effettiva o è fiscalmente residente in uno Stato non *black-list*, nel quale i redditi da essa prodotti sono integralmente sottoposti a tassazione;
- la partecipata estera è localizzata in uno Stato non a fiscalità privilegiata e opera in un Paese *black-list* tramite una stabile organizzazione, il cui reddito viene assoggettato integralmente a tassazione ordinaria nello Stato di residenza della casa madre.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Tutele del contribuente - CFC svolgenti attività produttrici di “passive income”(commi 8 bis a 8 quinquies)

In capo all'Amministrazione finanziaria sono posti obblighi procedurali a tutela del contribuente, dovendo:

- notificare al contribuente con apposito avviso di voler verificare le condizioni di cui al co. 8 bis;
- concedere allo stesso 90 giorni per fornire le prove per la disapplicazione;
- procedere all'esame in contraddittorio con il contribuente;
- nell'avviso di accertamento dare specifica motivazione di non idoneità delle prove addotte, cosiddetta “supermotivazione”.

il socio residente controllante, pur in presenza delle condizioni di cui al comma 8 bis, ove non proponga interpello, o avesse ottenuto risposta non favorevole, dovrà indicare nella dichiarazione dei redditi la detenzione delle partecipazioni in oggetto.

L'omissione dell'indicazione in Unico comporta una sanzione amministrativa pari al 10% del reddito realizzato dal soggetto estero partecipato, imputabile al periodo d'imposta, con un minimo di € 1.000 e un massimo di € 50.000

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Il *transfer pricing* - Cenni

Una problematica di rilievo si ove si operi a mezzo un ramo, o stabile organizzazione, che con una società del gruppo, è dato dalla determinazione dei prezzi delle transazioni, o «transfer pricing».

La problematica del prezzo di trasferimento si determina quando:

- si realizzano scambi di natura commerciale o finanziaria tra le diverse imprese facenti parte di un gruppo
 - in quanto si tratta di soggetti che non godono di una piena autonomia e
 - sono in ultima analisi controllati e diretti da uno stesso soggetto economico
 - che traccia linee finalizzate a perseguire interessi non sempre coincidenti con quelli delle specifiche e singole imprese.
-
- NB: non si tratta di operazioni simulate in quanto sono volute ed effettuate (evasione)
 - Neppure operazioni prive di sostanza economica (elusione art. 10-bis L. 212/2000)
 - Si tratta di un trasferimento surrettizio di utili da uno Stato all'altro (Cass. 11949 /2012)

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Principio guida the Arm's Length Principle.

Il principio di ricostruzione delle condizioni di libera concorrenza che sarebbero applicate tra imprese indipendenti

La determinazione del prezzo di libera concorrenza implica la ricerca sul mercato di operazioni o soggetti **comparabili** al caso concreto, ma esenti dagli effetti derivati dell'appartenenza ad un gruppo, definite dalla dottrina anglosassone "*uncontrolled transactions*".

- 1) identificare operazioni e soggetti,
- 2) identificare funzioni, risorse impiegate e rischi assunti
- 3) procedere alla comparabilità qualora non vi siano differenze tra le condizioni funzionali, di risorse e di rischi in grado di influenzare i prezzi dalle transazioni, ovvero qualora le differenze siano accertate e superate con opportuni aggiustamenti ("*comparability adjustment*").

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Le indicazioni OCSE distinguono tra metodi tradizionali, basati sulla transazione e metodi reddituali, basati sugli utili.

I primi, tradizionali, sono:

il metodo del confronto dei prezzo (*CUP comparable uncontrolled price*);

il metodo del prezzo di rivendita (*Resale Minus*);

il metodo del costo maggiorato (*Cost Plus*).

I metodi reddituali, basati sugli utili sono:

il metodo della ripartizione dei profitti globali (*Profit Split*);

il metodo della comparazione dei profitti netti (*Transactional Net Margin Method*).

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

TP e azioni BEPS.

Azione 1 in merito all'imputazione di royalty derivanti dai beni intangibili

Per quanto riguarda gli "intangibili", l'attribuzione di canoni o diritti, non deriva tanto e solamente dalla titolarità sui beni stessi, ma si dovranno considerare le società del gruppo che abbiano sviluppato funzioni di rilievo, apportato beni e risorse nella loro creazione, ne controllino i rischi, per determineranno il diritto di ciascuna di esse ad una remunerazione proporzionale al valore dei loro contributi.

Un secondo punto è dato dalla precisa assegnazione contrattuale dei rischi economici. L'attribuzione dei rischi aziendali è un nodo cruciale. Quanto maggiore sia il carico dei rischi assunti, tanto maggiore sarà la redditività attesa. Ne deriva che gli eventuali rischi assunti contrattualmente da una parte che non ne abbia il controllo o non abbia la forza di sostenerli, dovranno essere assegnati alla società che effettivamente li controlli o su cui gravano.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Un terzo punto è dato dalla verifica della **pertinenza o inerenza** di determinati **costi comuni** del gruppo (per esempio di gestione del gruppo e della holding)

la questione diviene assai più complessa:

si tratta spesso di riqualificare la redditività di operazioni che per la singola società potrebbero risultare irrazionali e non inerenti.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

TP e finanza. Tre situazioni tipiche in cui un gruppo:

- concentra elevati livelli di debito con soggetti terzi, in Paesi ad elevata fiscalità;
- utilizza prestiti infragruppo per generare interessi deducibili superiori a quelli corrisposti a terzi;
- utilizza i finanziamenti per generare redditi non imponibili.

Per contrastare tali fenomeni, l'OCSE raccomanda di introdurre una norma per limitare la deduzione netta di interessi passivi ad una percentuale fissa sull'EBTIDA e ciò si dovrebbe applicare quantomeno alle società facenti parte di un gruppo multinazionale. Questo indice dovrebbe essere determinato in una forchetta tra il 10% e il 30% dell'EBITDA.

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.

Quadro comparativo delle imposte, considerando la tassazione in capo ad una entità a Madeira o Portogallo, sia essa società partecipata da soci italiani, direttamente (colonna soci PF) o a mezzo una società italiana (colonna CFC) ovvero la presenza sul territorio sia gestita direttamente con una filiale o ramo (SO) in regime o meno di branch exemption. Nell'ultima colonna il flusso impositivo operando a mezzo società nel territorio domestico.

	SO Madeira	SO branch ex	CFC Madeira	Società soci PF	SO Portugal	SO branch ex	CFC Portugal	Società soci PF	Società Ita
Utile ante imposte	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Imposta sul reddito	5%	5%	5%	5%	21%	21%	21%	21%	27,9%
Utile netto	95	95	95	95	79	79	79	79	72,1
Imposta in uscita	0%	0%	0%	0%	0%	0%	15%	15%	
Imposta trattenuta uscita	-	-	-	-	-	-	11,9	11,9	-
Incassato in Italia	95,0	95,0	95,0	95,0	79,0	79,0	67,2	67,2	72,1
Imponibile in Italia società	100,0	-	4,8		100,0	-	4,0		
Credito d'imposta 21%	21,0	-	-		21,0	-	-		
Credito ritenuta uscita	-	-	-		-	-	11,9		
Totale Credito imposta	21,0	-	-		21,0	-	11,9		
Imposta Ita 24%	24,0	-	1,1		24,0	-	0,9		
Imposta netta	3,0	-	1,1		3,0	-	10,9		
Utile netto italiano	92,0	95,0	93,9		76,0	79,0	78,1		
distribuzione soci									
Imponibile soci 49,72%	45,7	47,2	46,7	47,2	37,8	39,3	38,8	33,4	35,8
Imposta 43%	19,7	20,3	20,1	20,3	16,2	16,9	16,7	14,4	15,4
credito imposta	-	-	-	-	-	-	-	11,9	-
imposta italiana netta	19,7	20,3	20,1	20,3	16,2	16,9	16,7	2,5	15,4
netto ai soci	72,3	74,7	73,8	74,7	59,8	62,1	61,4	64,6	56,7

Residenza delle persone fisiche e giuridiche ai fini fiscali. Questioni sostanziali legate alla c.d. «esterovestizione» nello scenario bilaterale Italia-Portogallo. Casi significativi, aspetti critici e soluzioni.



Grazie dell'attenzione e ... até logo.