Dispositivo dell'art. 73 TUIR

1. Sono soggetti all'imposta sul reddito delle società:

.....

d) le società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.

3. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno nel territorio dello Stato la sede legale o la sede di direzione effettiva o la gestione ordinaria in via principale. Per sede di direzione effettiva si intende la continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'ente nel suo complesso. Per gestione ordinaria si intende il continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'ente nel suo complesso. Gli organismi di investimento collettivo del risparmio si considerano residenti se istituiti in Italia.

Dispositivo dell'art. 5 TUIR

d) si considerano residenti le società e le associazioni che per la maggior parte del periodo di imposta hanno nel territorio dello Stato la sede legale o la sede di direzione effettiva o la gestione ordinaria in via principale. Per sede di direzione effettiva si intende la continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'associazione nel suo complesso. Per gestione ordinaria si intende il continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'associazione nel suo complesso

Non potevo non iniziare, partendo ovviamente dalla normativa di riferimento. Mi pare alquanto chiara la definizione che ne danno i due articoli, della sede di direzione effettiva e della gestione ordinaria in via principale.

Sul trasferimento della sede della società in Italia(nello specifico si trattava di una Sarl), in un lavoro di..... c'è scritto a pagina ....., che mi permetto di tradurre per una migliore comprensione:

Detto questo, noi attiriamo la vostra attenzione sul rischio fiscale afferente a tali operazioni. In effetti, il trasferimento della sede considerato, potrebbe essere analizzato dall'amministrazione fiscale come un abuso di diritto comportando in particolare l'applicazione di una maggiorazione dell'80% dei richiami delle imposte dovute.

L'abuso di diritto colpisce gli atti che hanno un carattere fittizio(abuso di diritto per simulazione) così come gli atti che, ricercando il beneficio di una applicazione letterale dei testi o delle decisioni in contrasto degli obbiettivi perseguiti dagli autori, non hanno potuto essere ispirati da nessun altro motivo che quello di eludere o di attenuare i carichi fiscali che l'interessato avrebbe normalmente sopportato avuto riguardo alla sua situazione o alle sue attività reali(abuso di diritto per frode alla legge).

L'amministrazione fiscale sarà attenta in particolare al luogo della sede di direzione effettiva della società. L'amministrazione fiscale può considerare che la sede di direzione effettiva di una società straniera è situata in Francia, per esempio se gli organi di direzione, di amministrazione e di controllo della società, si trovano in Francia(presenza di un dirigente domiciliato in Francia, se tutte le decisioni fossero prese à partire dalla Francia....).

Analogamente, l'amministrazione fiscale potrebbe considerare che il trasferimento non ha potuto essere ispirato da nessun altro motivo che quello di eludere i carichi fiscali afferenti la distribuzione dei dividendi.

Come si può ben vedere, l'analisi dello studio ....., combacia, mutatis mutandis, con la normativa italiana. Pertanto, il punto non è quello di vedere il rischio potenziale di un trasferimento della sede legale in un altro paese, il **rischio reale e concreto è quello di vedersi attribuita da parte dell'Agenzia delle Entrate italiana, la sede di direzione effettiva o la gestione ordinaria in via principale della società in Italia.**

Non conosco le dinamiche personali e gestionali del Signor X, ma posso assicurare che nella stragrande maggioranza delle SCI all'IR(ma anche all'IS), il rischio di cui sopra è ben presente.

Il trasferimento della sede legale in Italia, senza nulla togliere alla fiscalità francese, in quanto i redditi e le plusvalenze rimarrebbero in primis tassati/e in Francia, darebbe una certezza fiscale dal lato Italia, che al momento non c'è, per la maggior parte delle SCI.

"Ça va sans dire " che eliminerebbe alla radice anche l'ambiguità fiscale per cui dal lato Francia una SCI all'IR è trasparente, mentre dal lato Italia è opaca, vedi articolo 73 del TUIR.

Non si può parlare di trasferimento della sede legale, senza parlare di exit tax; ma su questo sembra ci sia poco da dire, almeno per quanto riguarda la fiscalità degli immobili di una SCI all'IR.

Questo per la parte fiscale; rimane il problema irrisolto della nazionalità della società, a seguito del trasferimento della sede legale in Italia di una SCI all'IR in continuità giuridica.

Diverso sarebbe il caso se la SCI fosse iscritta in Italia presso la locale Camera di Commercio, come una Società semplice, adottandone il relativo statuto(ma attenzione alla direttiva citata più oltre).

Il trasferimento della sede legale in Italia di una SCI all'IR, in continuità giuridica, viene iscritto presso la locale Camera di Commercio, come **una Società costituita in base a legge di altro stato,** mentre in Francia potrà rimanere iscritta presso il locale "greffe" del "Tribunal de Commerce" solo come **Società di diritto estero.**

Questa cacofonia crea un'evidente incertezza applicativa quanto alla nazionalità della società.

Questa incertezza rischia poi di essere amplificata allorquando entrerà in funzione questa importante Direttiva UE che stabilisce i criteri per l'interconnessione delle varie Camere di Commercio nell'ambito UE, e che non si applica a tutti i tipi di Società, ma solo a quelle espressamente previste dalla Direttiva. Nello specifico per la Francia le SA, SAPA,SARL e SAS. Per l'Italia le SpA, SAPA e le SRL. Di conseguenza ne sono escluse le SCI. E quindi anche l'articolo 29, che disciplina la creazione di una Branch in altro Stato membro, non si applica. https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/FR/TXT/?uri=CELEX%3A32017L1132 "DIRECTIVE (UE) 2017/1132 DU PARLEMENT EUROPÉEN ET DU CONSEIL du 14 juin 2017 relative à certains aspects du droit des sociétés".

Vedi il link:

www.michelinimauro.com/files/file/en/1722841874-2392-1.pdf?_gl=1*4zotgf*_ga*MTk5ODEzMzM2MS4xNjUyMTczOTgy*_ga_Z1G0TS96F7*MTcyNTk4MTA1Ni4y

NzkuMS4xNzI1OTgxMDc3LjAuMC4w*_ga_3DK8BVF6ZE*MTcyNTk4MTA1Ni4yNzkuMS4xNzI1OTgxMDc3LjAuMC4w

Per la SCI, una volta eseguito il trasferimento della sede legale in Italia e nel rispetto di tutte le condizioni sopra citate, quanto alla sede di direzione effettiva e la gestione ordinaria in via principale:
1-Per gli immobili consiglio sempre di rispettare prudentemente i 5 anni previsti dall'articolo 67 del TUIR, in assenza di exit tax, per evitare che le eventuali plusvalenze siano tassate anche in Italia.

2-per le disponibilità liquide c'è un rischio. Se la vendita fosse avvenuta nel rispetto delle condizioni di cui al punto 1,saremmo di fronte ad una perfetta trasparenza, in quanto la SCI iscritta presso la locale Camera di Commercio, deposita la dichiarazione Modello Redditi SP ed i soci la dichiarazione Redditi PF, avendo cura di riportare i relativi redditi nel rigo RH, ma qui abbiamo un'anteriorità differente, risalente ad un periodo nel quale la distribuzione dei dividendi sarebbe stata assoggettata, al netto delle imposte estere pagate dai soci, ad imposta sostitutiva del 26%.

Qui sì che vedo il rischio dell'abuso di diritto finalizzato alla sottrazione, dal lato italiano, dell'imposta sostitutiva del 26%. E sì perché, quei dividendi, si sono formati con utili in un periodo in cui il socio non li aveva dichiarati in Italia come redditi nel rigo RL12 (o RH dopo il trasferimento della sede legale in Italia)della dichiarazione dei redditi. Il non dichiararli ora comporterebbe pertanto una doppia esclusione impositiva, evidentemente non possibile.

Mauro Michelini