

Residenza delle società

Sarah Benettin

D.Lgs. n. 209 del 27 dicembre 2023

Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale

- Residenza delle persone fisiche
- Residenza delle società
- Semplificazione della disciplina delle cfc
- Nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati
- Trasferimento in Italia di attività economiche
- Recepimento Direttiva UE sulla Global Minimum Tax

Residenza delle società

Finalità

Relazione illustrativa: «assicurare maggiore certezza giuridica, tenendo anche conto delle prassi internazionali e dei criteri per la definizione della residenza previsti dalle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni».

Recepire i più corretti orientamenti interpretativi provenienti dalla giurisprudenza, che già avevano enfatizzato il ruolo del luogo in cui sono assunte le decisioni apicali e strategiche ed in cui si svolge la gestione ordinaria della società.

Decorrenza

Le modifiche agli artt. 73 e 5 Tuir decorrono dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 29 dicembre 2023, ossia dal 2024 per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare

Residenza delle società

Modifiche normative – Società di capitali

Disposizione	Testo valido fino al 2023	Testo valido dal 2024
Art. 73 co. 3 del TUIR	Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato.	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.

Residenza delle società

Modifiche normative – Società di persone

<p>Art. 5 co. 3 lett. d) del TUIR</p>	<p>d) si considerano residenti le società e le associazioni 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. L'oggetto principale è determinato in base all'atto costitutivo, se esistente in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata, e, in mancanza, in base all'attività effettivamente esercitata.</p>	<p>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.</p>
---------------------------------------	---	--

Residenza delle società

Requisiti residenza

- Requisito temporale: maggior parte periodo di imposta
- Criteri di collegamento, **alternativi**:
 - ✓ Sede legale
 - ✓ Sede di **direzione effettiva**
 - ✓ Luogo della **gestione ordinaria in via principale**

I due nuovi criteri «esprimono la ratio della novella legislativa, sottolineando la rilevanza degli aspetti di natura fattuale in relazione al collegamento personale all'imposizione del reddito e realizzando un approccio che lo amplia e rafforza la certezza del diritto» (Rel. illustrativa).

La sussistenza di una sola delle stesse è sufficiente a radicare la residenza di una società nel territorio dello Stato

Criteri eliminati: sede amministrazione e oggetto principale

Residenza delle società

Direzione effettiva

Il luogo ove si esplica la «**continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche** riguardanti la società o l'ente nel suo complesso»

- Il riferimento è al luogo da dove promanano:
 - ✓ le decisioni apicali che indirizzano l'attività dell'ente e ne definiscono le strategie
 - ✓ le decisioni gestionali e strategiche per il governo della società
- «Il riferimento alla direzione e alla sua effettività è in ogni caso inconciliabile con l'interpretazione di tale requisito volta a farlo coincidere con l'elemento volitivo dei soci. Pertanto, ai fini della direzione effettiva, non rilevano le decisioni diverse da quelle aventi contenuto di gestione assunte dai soci né le attività di supervisione e l'eventuale attività di monitoraggio della gestione da parte degli stessi» (Rel. illustrativa)

Residenza delle società

Direzione effettiva

Tie break rule – criterio dirimente in caso di doppia residenza

- Maggior parte delle Convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia/Modello OCSE 2014

*«Where by reason of the provisions of paragraph 1 a person other than an individual is a resident of both Contracting States, then it shall be deemed to be a resident only of the State in which its **place of effective management** is situated»*

- Convenzioni contro le doppie imposizioni IT-USA/Modello OCSE 2017

*«Where by reason of the provisions of paragraph 1 a person other than an individual is a resident of both Contracting States, **the competent authorities of the Contracting States shall endeavour to determine by mutual agreement the Contracting State of which such person shall be deemed to be a resident for the purposes of the Convention**, having regard to its place of effective management, the place where it is incorporated or otherwise constituted and any other relevant factors »*

Residenza delle società

Gestione ordinaria in via principale

Il luogo ove si esplica «il **continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente** riguardanti la società o l'ente nel suo complesso»

- Il riferimento è al luogo ove si svolgono concretamente, **in via principale**:
 - ✓ le attività di gestione ordinaria, attinente al normale funzionamento della società o dell'ente nel suo complesso
- «L'inserimento del criterio della “gestione ordinaria in via principale”, consente di allinearsi a quell'orientamento di altri Paesi europei che lo impiegano per stabilire il collegamento personale all'imposizione nei casi in cui vi è un effettivo radicamento della persona giuridica sul territorio, ma sorgono incertezze interpretative in merito al luogo di direzione effettiva»
- «L'impiego dell'espressione “in via principale” consente inoltre di evitare un eccessivo allargamento del collegamento personale all'imposizione quando solo una parte di tali attività si svolge nel territorio dello Stato e quindi può, se del caso, esistere una stabile organizzazione» (Rel. illustrativa)

Residenza delle società

Suggerimenti dalla dottrina

nominare prevalentemente amministratori locali di fiducia

tenere le riunioni dei consigli di amministrazione nello Stato estero e far risultare dai verbali le decisioni chiave sul piano gestorio e commerciale

prevedere a monte specifiche deleghe di poteri agli amministratori per l'assunzione delle suddette decisioni

evitare categoricamente un flusso di fax o e-mail dall'Italia che possano far supporre che le decisioni sono prese nel nostro Paese

cercare di rendere quanto più possibile presumibile che gli eventuali amministratori italiani abbiano comunque preso le loro decisioni all'estero

evitare, se possibile, l'attribuzione di poteri di rango elevato agli amministratori italiani

se la società estera non dispone di dipendenti e locali, prevedere un contratto di outsourcing per le attività di carattere amministrativo e per l'utilizzazione di locali in occasione delle riunioni degli organi sociali