

Fisco

Dopo Telefisco
LA V EDIZIONE DEL CONVEGNO

Così le «esterovestite» escono allo scoperto

Più controlli e sanzioni su chi aggira le disposizioni

L'accertamento

I nuovi canoni introdotti nel Tuir dalla legge 248/06

La pianificazione fiscale internazionale attraverso lo strumento della holding consente i soggetti di particolare controllo estero:
l'importante (legge n. 20/2006), l'art. 73 del Tuir dei nuovi canoni - 5 lire 1.5 lire è stata infatti prevista, seppure per pochi anni, una più stringente norma di presunzione di residenza fiscale nel territorio nazionale in cui si troverà ogni imprenditore italiano.

NUOVA ADEGUAMENTO DELLE FONDI
con le esterovestizioni consiste nella creazione e utilizzazione di società con sede legale al di fuori del territorio dello Stato, per trarre vantaggio dalle legislazioni e dai regimi fiscali agevolati di Paesi esteri. Il noc-

HOOLDING PARTCIPAZIONE
Il trasferimento di cespiti produttivi o redditizi può realizzarsi anche attraverso chi esercita attività solo finanziarie

canismo si realizza attraverso l'introduzione di cespiti produttivi o redditizi a queste società, in relazione alle quali la società italiana mantiene il controllo diretto sulla gestione delle risorse finanziarie allocate fuori dal territorio dello Stato, in modo da ageggiare le disposizioni fiscali do-

mestiche sulla tassazione dei soggetti residenti.
Sotto il profilo operativo l'esterovestizione si può realizzare attraverso l'ampliamento della capacità operativa e redditizia della società controllata, per l'apertura di impianti di produzione e/o collegamenti all'estero (apertura di filiali) ovvero la creazione di nuovi soggetti imprenditoriali dotati di una formale autonomia giuridica (acquisto e/o costituzione di società) oppure la realizzazione di strutture di gruppo societario).

Il trasferimento all'estero di cespiti produttivi o redditizi può realizzarsi per mezzo di società controllate solo una volta di natura finanziaria: la creazione di holding di partecipazioni consente di trasferire il mantenimento del controllo delle risorse finanziarie da parte di società italiane. Si tratta dunque di uno strumento che permette di far convergere in sog-

getti giuridici residenti in paese a bassa tassazione le partecipazioni sussidiarie esistenti in Italia, con l'effetto di mantenere il controllo sugli indirizzi amministrativi e gestionali della società, e i risulti dei commerci che si sperimentano nella società controllante italiana.

L'introduzione del regime di neutralità fiscale delle plusvalenze realizzate da società di capitale trasferite a partecipazioni nelle società ha poi invogliato l'utilizzo delle holding di partecipazioni. Il regime di esenzione è fissato dall'articolo 73 Tuir, il cui ambito di operatività richiede che siano soddisfatte specifiche condizioni: le partecipazioni debbono essere state chieste alla fine della vita delle imobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio di esercizio e il loro possesso deve essere stato ininterrotto per oltre un anno; le partecipazioni devono inoltre riferirsi a società, la cui sede

è stata localizzata in territori aventi regime fiscale privilegiato, che esercino una effettiva attività commerciale. Per quanto concerne le partecipazioni in società, la cui attività consiste in prevalenza in attività di gestione, di controllo e di direzione, il decreto legge 235/2006 ha inserito movimenti alla disciplina della partecipazione esenzione, in quanto la limitazione dell'esenzione delle plusvalenze su partecipazioni è passata al 15% mentre si verifica un allungamento del periodo minimo di possesso per partecipazioni a 18 mesi.

Le società di capitali partecipate da società della medesima natura possono inoltre optare per l'operatività di tassazione sui redditi di proprietà della società controllante. Con questo provvedimento viene impostato ai soci il reddito prodotto dalla società discendente proporzionalmente alla quota di partecipazioni agli indirizzi a ciascuna società. Per usufruire del regime opzionale della tassazione dei redditi per trasparenza, è tuttavia necessaria l'adesione di ogni singola società facente parte del gruppo acciattato. In questo caso la società trasparente non acquisisce la posizione di soggetto passivo di imposta, diventando semplicemente soggetto dell'accertamento fiscale.

www.tuir.it

Il nuovo articolo 73 del Tuir come modificato dalla legge 248/06

La scelta del consolidato

Con l'introduzione dello strumento del consolidato fiscale è possibile attrarre in se stessa la holding e i redditi delle imprese partecipate, facendo assumere all'azienda di gruppo la figura di un solo soggetto fiscale e rilevante.

Il consolidato nazionale
Le società possono optare per il consolidato nazionale median-

te l'unificazione degli imponibili fisici di più soggetti passivi, i quali rimangono formalmente responsabili verso il Fisco. Il reddito viene quindi tassato a livello di gruppo, con conseguente riconoscimento nella capitale della funzione di centro di imposta dei redditi.

Questo strumento può tuttavia essere usato solamente dalle società controllate avendo la

forma di società di capitali aventi la residenza in Italia.

Il requisito del controllo
Ulteriore requisito oggettivo è rappresentato dal controllo, in quanto la società controllante deve disporre del controllo di diritto e di fatto per il tramite di altri soggetti. La controllante deve difatti partecipare al capitale della controllata in misura superiore al 50%, nonché partecipare al 100% di bilancio in misura superiore al 90 per cento.

Il consolidato mondiale
Il regime previsto per il consolidato mondiale riguarda invece le modalità di tassazione dei redditi esteri imputabili a un solo soggetto, con gravità del debito di imposta. A differenza del consolidato nazionale, il consolidamento si rivolge ai redditi di tutti gli soggetti. La controllante deve difatti partecipare al capitale della controllata in misura superiore al 50%, nonché partecipare al 100% di bilancio in misura superiore al 95% per cento.

Il consolidato controllato
Ultimo requisito oggettivo è rappresentato dal controllo, in quanto la società controllante deve disporre del controllo di diritto e di fatto per il tramite di altri soggetti. La controllante deve difatti partecipare al capitale della controllata in misura superiore al 50%, nonché partecipare al 100% di bilancio in misura superiore al 95% per cento.

Il consolidato controllato
Ultimo requisito oggettivo è rappresentato dal controllo, in quanto la società controllante deve disporre del controllo di diritto e di fatto per il tramite di altri soggetti. La controllante deve difatti partecipare al capitale della controllata in misura superiore al 50%, nonché partecipare al 100% di bilancio in misura superiore al 95% per cento.

Regime agevolato. I requisiti

Tassazione snella per i dividendi

Con l'introduzione di un soggetto esterovestito a livello di gruppo determinano conseguenze che si riflettono nei confronti sia del soggetto esterovestito sia del soggetto italiano che si è avvalso della società formalmente non sia stato conseguente all'effetto.

Una prima effetto riguarda il trattamento fiscale riservato ai dividendi percepiti dal soggetto italiano che esercita il con-

tratto di esclusione, entrambe le società devono riconoscere in Paesi diversi da quelli a fiscalità legata o, se vi resterà, dovranno dimostrare che dalle partecipazioni non sia stato conseguente all'effetto di localizzare i redditi in quei Paesi per assoggettarli a un regime agevolato.

Le plusvalenze
Ulteriori conseguenze possono prodursi in capo alla società controllante italiana con riferimento all'accostamento di plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni nella società esterovestita.

La plusvalenza potrà venire tassata per intero nell'esercizio di realizzo con l'applicazione dell'«aliquota ordinaria», quando i redditi imponibili (requisiti per i redditi imponibili) sono stati assegnati a tutti gli adempimenti imposti dalla normativa tributaria prevista per le persone giuridiche residenti in Italia, compresa la dichiarazione dei redditi ai sensi dell'articolo 6 del Dpr 6/6/1977. Se la società esterovestita non ha presentato in Italia alcuna dichiarazione, la medesima dovrà dunque esse-

re considerata evasiva totale con possibilità per l'ufficio finanziario di avvalersi dell'articolo 4 e dell'articolo 5 del Dpr 6/6/73. Nel caso di omessa dichiarazione dei redditi e di omessa dichiarazione fra l'amministrazione finanziaria potrà pertanto procedere all'accertamento di diritti, al fine di determinare il reddito del contribuente, in base alla tassazione in base dei dati delle norme comunque raccolti o venuti a sua conoscenza con la possibilità di avallarsi anche di presunzione.

Effetti penali
Le conseguenze derivanti dall'omessa presentazione delle dichiarazioni determinano poi l'insorgenza della fattispecie penale (articolo 5 Dlgs n. 74/2000), la quale vede qual soggetto arrivato al resto la società esterovestita per mancata volontaria omessa presentazione delle dichiarazioni fiscali in Italia.

Il soggetto esterovestito non ha presentato in Italia alcuna dichiarazione, la medesima dovrà dunque esse-

re considerata evasiva totale con possibilità per l'ufficio finanziario di avvalersi dell'articolo 4 e dell'articolo 5 del Dpr 6/6/73. Nel caso di omessa dichiarazione dei redditi e di omessa dichiarazione fra l'amministrazione finanziaria potrà pertanto procedere all'accertamento di diritti, al fine di determinare il reddito del contribuente, in base alla tassazione in base dei dati delle norme comunque raccolti o venuti a sua conoscenza con la possibilità di avallarsi anche di presunzione.

CONSEGUENZE

Per le società italiane

La partecipazione detenuta nella società esterovestita determina la composizione di elementi di reddito soggetti alla normativa tributaria italiana:

dividendi: esclusione dalla formazione del reddito imponibile dei dividendi distribuiti dall'esterovestita in misura pari al 95% degli stessi, con conseguente tassazione del solo 5% dell'reddito percepito;

plusvalenze: applicazione dell'aliquota ordinaria ex articolo 86 del Tuir, quando non siano riconoscibili i requisiti previsti dall'articolo 87 del Tuir;

per le società esterovestite
La società esterovestita è ritenuta soggetto evasore totale per omessa presentazione delle dichiarazioni ai fini delle imposte dirette e l'articolo 5 del Dlgs 74/2000 (è richiesto il dolo specifico).

Per la società esterovestita

la società esterovestita è ritenuta soggetto evasore totale per omessa presentazione delle dichiarazioni ai fini delle imposte dirette e l'articolo 5 del Dlgs 74/2000 (è richiesto il dolo specifico).

Per le società controllate

la società controllante è ritenuta soggetto evasore totale per omessa presentazione delle dichiarazioni ai fini delle imposte dirette e l'articolo 5 del Dlgs 74/2000 (è richiesto il dolo specifico).

che le funzioni di management.

La conseguenza più significativa della presunzione di esterovestizione è l'avversione dell'ente di prova: sarà la società italiana a dover dimostrare la propria residenza estera, pena l'applicazione della normativa tributaria prevista per i soggetti residenti in Italia.

Se è in vigore una Convenzione bilaterale, le regole imposta-

ri l'Italia e il Paese non solo alloggia cui sono attivati i prestiti decisioni dell'organismo amministrativo, così come previsto dalla Convenzione.

Il Consiglio di Stato ha ritenuto che il criterio di controllo

deve essere riconosciuto al controllo di diritti o di fatto da parte di soggetti fisicamente residenti in Italia (soci di persone o persone fisiche imprenditori).

l'amministrazione del soggetto estero deve essere gestita dall'organo amministrativo composto in maggioranza da soggetti fisicamente residenti in Italia, ciò risolvendo ai prestiti decisi dall'organismo amministrativo, ovvero a quello previsto dalla Convenzione.

La circoscr. n. 28/2001 chiarisce che il criterio de-

terminante per la presunzione di esterovestizione è l'effettiva esercitazione di funzioni di management.

Le funzioni di management

sono quelle che corrispondono

alla corrispondente esercitazione di potestis imposta dello Stato e la reale localizzazione della società.

Le persone giuridiche

Per poter determinare la legge applicabile alla società italiana è possibile ricorrere a un criterio formale e uno sostanziale.

Sono soggetti alla legge italiana le società e gli enti il cui procedimento di costituzione si è realizzato sul territorio italiano (criterio formale).

Tuttavia è applicabile la legge italiana quando la costituzione della società è stata effettuata all'estero, nel caso in cui poi si è trasferita nel territorio italiano.

In particolare, si deve avere riguardo non solo alla composizione della consistenza patrimoniale della società estera, ma

anche alla natura extra-

territoriale del canone di collabo-

rato intrastato a livello di gruppo societario, coinvolge-

una componente essenziale per l'individuazione della sede di amministrazione effettiva della società.

Le persone giuridiche

Per poter determinare la legge applicabile alla società italiana è possibile ricorrere a un criterio formale e uno sostanziale.

Sono soggetti alla legge italiana le società e gli enti il cui procedimento di costituzione si è realizzato sul territorio italiano (criterio formale).

Tuttavia è applicabile la legge italiana quando la costituzione della società è stata effettuata all'estero, nel caso in cui poi si è trasferita nel territorio italiano.

In particolare, si deve avere riguardo non solo alla composizione della consistenza patrimoniale della società estera, ma

anche alla natura extra-

territoriale del canone di collabo-

rato intrastato a livello di gruppo societario, coinvolge-

una componente essenziale per l'individuazione della sede di amministrazione effettiva della società.

Le persone giuridiche

Per poter determinare la legge applicabile alla società italiana è possibile ricorrere a un criterio formale e uno sostanziale.

Sono soggetti alla legge italiana le società e gli enti il cui procedimento di costituzione si è realizzato sul territorio italiano (criterio formale).

Tuttavia è applicabile la legge italiana quando la costituzione della società è stata effettuata all'estero, nel caso in cui poi si è trasferita nel territorio italiano.

In particolare, si deve avere riguardo non solo alla composizione della consistenza patrimoniale della società estera, ma

anche alla natura extra-

territoriale del canone di collabo-

rato intrastato a livello di gruppo societario, coinvolge-

una componente essenziale per l'individuazione della sede di amministrazione effettiva della società.

Le persone giuridiche

Per poter determinare la legge applicabile alla società italiana è possibile ricorrere a un criterio formale e uno sostanziale.

Sono soggetti alla legge italiana le società e gli enti il cui procedimento di costituzione si è realizzato sul territorio italiano (criterio formale).

Tuttavia è applicabile la legge italiana quando la costituzione della società è stata effettuata all'estero, nel caso in cui poi si è trasferita nel territorio italiano.

In particolare, si deve avere riguardo non solo alla composizione della consistenza patrimoniale della società estera, ma

anche alla natura extra-

territoriale del canone di collabo-

rato intrastato a livello di gruppo societario, coinvolge-

una componente essenziale per l'individuazione della sede di amministrazione effettiva della società.

Le persone giuridiche

Per poter determinare la legge applicabile alla società italiana è possibile ricorrere a un criterio formale e uno sostanziale.

Sono soggetti alla legge italiana le società e gli enti il cui procedimento di costituzione si è realizzato sul territorio italiano (criterio formale).

Tuttavia è applicabile la legge italiana quando la costituzione della società è stata effettuata all'estero, nel caso in cui poi si è trasferita nel territorio italiano.

In particolare, si deve avere riguardo non solo alla composizione della consistenza patrimoniale della società estera, ma

anche alla natura extra-

territoriale del canone di collabo-

rato intrastato a livello di gruppo societario, coinvolge-

una componente essenziale per l'individuazione della sede di amministrazione effettiva della società.

Le persone giuridiche

Per poter determinare la legge applicabile alla società italiana è possibile ricorrere a un criterio formale e uno sostanziale.

Sono soggetti alla legge italiana le società e gli enti il cui procedimento di costituzione si è realizzato sul territorio italiano (criterio formale).

Tuttavia è applicabile la legge italiana quando la costituzione della società è stata effettuata all'estero, nel caso in cui poi si è trasferita nel territorio italiano.

In particolare, si deve avere riguardo non solo alla composizione della consistenza patrimoniale della società estera, ma

anche alla natura extra-

territoriale del canone di collabo-

rato intrastato a livello di gruppo societario, coinvolge-

una componente essenziale per l'individuazione della sede di amministrazione effettiva della società.

Le persone giuridiche

Per poter determinare la legge applicabile alla società italiana è possibile ricorrere a un criterio formale e uno sostanziale.

Sono soggetti alla legge italiana le società e gli enti il cui procedimento di costituzione si è realizzato sul territorio italiano (criterio formale).

Tuttavia è applicabile la legge italiana quando la costituzione della società è stata effettuata all'estero, nel caso in cui poi si è trasferita nel territorio italiano.

In particolare, si deve avere riguardo non solo alla composizione della consistenza patrimoniale della società estera, ma

anche alla natura extra-

territoriale del canone di collabo-

rato intrastato a livello di gruppo societario, coinvolge-

una componente essenziale per l'individuazione della sede di amministrazione effettiva della società.

Le persone giuridiche

Per poter determinare la legge applicabile alla società italiana è possibile ricorrere a un criterio formale e uno sostanziale.

Sono soggetti alla legge italiana le società e gli enti il cui procedimento di costituzione si è realizzato sul territorio italiano (criterio formale).

Tuttavia è applicabile la legge italiana quando la costituzione della società è stata effettuata all'estero, nel caso in cui poi si è trasferita nel territorio italiano.

In particolare, si deve avere riguardo non solo alla composizione della consistenza patrimoniale della società estera, ma

anche alla natura extra-

territoriale del canone di collabo-

rato intrastato a livello di gruppo societario, coinvolge-

una componente essenziale per l'individuazione della sede di amministrazione effettiva della società.

Le persone giuridiche

Per poter determinare la legge applicabile alla società italiana è possibile ricorrere a un criterio formale e uno sostanziale.

Sono soggetti alla legge italiana le società e gli enti il cui procedimento di costituzione si è realizzato sul territorio italiano (criterio formale).

Tuttavia è applicabile la legge italiana quando la costituzione della società è stata effettuata all'estero, nel caso in cui poi si è trasferita nel territorio italiano.

In particolare, si deve avere riguardo non solo alla composizione della consistenza patrimoniale della società estera, ma

anche alla natura extra-

territoriale del canone di collabo-

rato intrastato a livello di gruppo societario, coinvolge-

una componente essenziale per l'individuazione della sede di amministrazione effettiva della società.

Le persone giuridiche

Per poter determinare la legge applicabile alla società italiana è possibile ricorrere a un criterio formale e uno sostanziale.

Sono soggetti alla legge italiana le società e gli enti il cui procedimento di costituzione si è realizzato sul territorio italiano (criterio formale).

Tuttavia è applicabile la legge italiana quando la costituzione della società è stata effettuata all'estero, nel caso in cui poi si è trasferita nel territorio italiano.

In particolare, si deve avere riguardo non solo alla composizione della consistenza patrimoniale della società estera, ma

anche alla natura extra-

territoriale del canone di collabo-

rato intrastato a livello di gruppo societario, coinvolge-

una componente essenziale per l'individuazione della sede di amministrazione effettiva della società.

Le persone giuridiche

Per poter determinare la legge applicabile alla società italiana è possibile ricorrere a un criterio formale e uno sostanziale.

Sono soggetti alla legge italiana le società e gli enti il cui procedimento di costituzione si è realizzato sul territorio italiano (criterio formale).

Tuttavia è applicabile la legge italiana quando la costituzione della società è stata effettu