Data di trasferimento. Per stabilire il Paese di tassazione si fa riferimento a quello di origine

Residente chi si sposta nei primi sei mesi

L'entry tax in relazione ai casi di trasferimento della residenza fiscale in Italia da parte di soggetti esteri impone una riflessione sull'unitarietà del periodo d'imposta. Di conseguenza i trasferimenti operati nella prima parte dell'anno determinano l'acquisto della residenza per il periodo d'imposta di perfezionamento, a differenza di quelli operati nella seconda parte dell'anno. Ma vediamone in dettaglio le implicazioni pratiche.

La norma di riferimento è contenuta nell'articolo 73, comma 3, del Tuir, in base alla quale 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. Se pertanto una società ha trasferito la propria sede legale in Italia nel mese di febbraio, sarà considerata residente nel territorio dello Stato per l'intero periodo di imposta. Viceversa ciò non potrà accadere qualora abbia trasferito la sede nel mese di settembre.

Il concetto vale sia nel caso di trasferimento di sede dall'estero in Italia (articolo 166-bis del Tuir) sia nel caso opposto di trasferimento di sede all'estero (articolo 166 del Tuir).

Su ambedue le fattispecie tornano utili alcuni chiarimenti della prassi amministrativa.

In un caso di trasferimento di sede dalla Spagna all'Italia la risoluzione 9/E/06 dell'agenzia delle Entrate ha chiarito che l'ente risulterà residente in Italia per l'intero esercizio se il trasferimento di sede si è perfezionato prima che sia decorso un numero di giorni inferiore alla metà del periodo d'imposta. Al tempo stesso, invece, in ipotesi di inefficacia del trasferimento di sede, la società costituita ex novo secondo l'ordinamento italiano inizia un nuovo periodo d'imposta e sarà considerata da subito residente, alla stregua delle società neocostituite. Peraltro lo stesso concetto è valido a specchio anche in ipotesi di trasferimento di sede all'estero in base all'articolo 166 del Tuir. In ogni caso la data del trasferimento di sede per stabilire la residenza fiscale deve essere assunta sulla base dell'ordinamento tributario di provenienza e non di quello (italiano) di ingresso.

In un caso opposto, riguardante invece il trasferimento di sede dall'Italia alla Germania avvenuto nella seconda metà del 2018, l'agenzia delle Entrate con la recente risposta all'interpello 73/2018 ha condivisibilmente confermato che per il 2018 la società in questione resta residente in Italia, non essendovi la possibilità di "frazionare" il periodo di imposta offerta soltanto alle persone fisiche. Per il medesimo periodo d'imposta, in cui la società possiede una stabile organizzazione in Germania che è ivi tassata, beneficerà del credito d'imposta estero ex articolo 165 del Tuir per i redditi prodotti e tassati in Germania.

Sempre legata al concetto dei valori fiscali in entrata vi è la tematica relativa alle modalità con cui le attività e le passività della società estera fanno il loro ingresso nel sistema fiscale italiano a seguito di una fusione per incorporazione di una società estera in una residente. In tal senso la risoluzione 69/E/2016, in presenza dell'articolo 166-bis del Tuir nella versione propria del decreto internazionalizzazione del 2015, aveva confermato l'applicazione del valore normale (oggi valore di mercato) ai beni dell'incorporata, compresi quelli non più presenti in bilancio in quanto completamente ammortizzati o il cui valore contabile sia inferiore al fair value.

Ciò in quanto il riconoscimento di una maggiore quota di ammortamento fiscale, rispetto a quella risultante in contabilità, risulta possibile in base all'articolo 109, c omma 4, lettera b) del Tuir.

© RIPRODUZIONE RISERVATA