

SOMMARIO

Capitolo I
IL CONCETTO DI “ESTEROVESTIZIONE”

1.1	Premessa.....	3
1.2	Fonti normative.....	7
1.2.1	L'art. 73 comma 3 del TUIR.....	7
1.2.2	L'inversione dell'onere probatorio per le società cd. “ <i>esterovestite</i> ”.....	9
1.2.3	Definizione preventiva della fattispecie	11
1.3	I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate nella Circolare 4 agosto 2006, n. 28/E.....	14
1.3.1	Premessa.....	14
1.3.2	La prova legale.....	15
1.4	La posizione di Assonime nella circolare 31 ottobre 2007, n. 67	25
1.4.1	I presupposti della fattispecie presuntiva	25
1.4.2	Il regime della prova contraria.....	29
1.5	I chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate alla Commissione Europea in merito all'inversione dell'onere della prova: il caso Eu-Pilot 777/10/Taxu	34
1.5.1	Premessa.....	34
1.5.2	La posizione della Commissione europea.....	38
1.5.3	La posizione dell'Agenzia delle Entrate	40
1.5.4	Ulteriori sviluppi del caso.....	44
1.5.5	Preliminari considerazioni.....	45
1.6	<i>Abstract</i>	49
1.7	Riferimenti	51

Capitolo II
L'ATTIVITÀ DI DIREZIONE E COORDINAMENTO
NEI GRUPPI DI IMPRESE

2.1	Direzione e coordinamento e direzione unitaria nel gruppo di imprese	59
2.1.1	Direzione unitaria e gruppi di imprese	59
2.1.2	Le direttive impartite dalla <i>holding</i> di vertice (in generale)	62
2.1.3	La compressione dell'autonomia locale (in senso civilistico)	64
2.2	Operatività delle partecipate estere: profili probatori.....	69
2.2.1	Premessa.....	69
2.2.2	Direttive della <i>holding</i> di vertice e residenza delle partecipate estere.....	70
2.3	<i>Abstract</i>	74
2.4	Riferimenti	77

Capitolo III
PROFILI STRUTTURALI E (DIS)ALLINEAMENTI
TRA FORMA E SOSTANZA

3.1	Premessa.....	83
3.2	Il dato sostanziale.....	85
3.3	L'esterovestizione – Cenni.....	90
3.4	Sede di direzione effettiva.....	93

Sommario

3.5	L'oggetto sociale	95
3.5.1	Premessa.....	95
3.5.2	Il criterio dell'oggetto principale.....	95
3.5.3	Profili di criticità nella scelta dell'oggetto principale in assenza di convenzione contro le doppie imposizioni	97
3.5.4	La scelta del criterio di individuazione della residenza fiscale in presenza di convenzione contro le doppie imposizioni.....	103
3.5.5	Osservazioni conclusive.....	105
3.6	Disposizioni normative.....	106
3.7	Norma sostanziale vs norma procedurale	108
3.8.	L'individuazione della sede dell'amministrazione.....	110
3.9	<i>Abstract</i>	115
3.10	Riferimenti.....	117
3.11	Appendice.....	119
	Rassegna giurisprudenziale commentata	119
	Premessa	119
	Giurisprudenza di merito.....	119
	Commissione tributaria provinciale di Roma, 3 febbraio 2014, n. 1694/41/14.....	119
	Commissione tributaria provinciale di Rimini, 6 dicembre 2013, n. 207/01/13.....	123
	Commissione tributaria provinciale di Como, 3 luglio 2013, n. 91/01/13..	126
	Commissione tributaria provinciale di Macerata, 10 aprile 2013, n. 85/2/13.....	128
	Commissione tributaria provinciale di Treviso, 16 ottobre 2012, n. 91/02/12.....	133
	Giurisprudenza di legittimità.....	136
	Corte di Cassazione, Sezione III penale, 8 aprile 2013, n. 16001	136
	Corte di Cassazione, Sezione V civile, 7 febbraio 2013, n. 2869	141
	Corte di Cassazione penale sentenza 24 luglio 2013, n. 32091	145

Capitolo IV PROFILI INTERNAZIONALI E COMUNITARI

4.1	Premessa	155
4.2	L'art. 4 del Modello OCSE.....	156
4.3	L'art. 4 del Modello OCSE: la sede di direzione effettiva.....	159
4.4	La sede di direzione effettiva: le proposte di modifica al Commentario all'art. 4 del Modello OCSE e la versione del 2008.....	164
4.5	La rilevanza del criterio del " <i>place of effective management</i> " rispetto ai criteri nazionali	168
4.6	La dual residence delle persone giuridiche e l'art. 25 del Modello OCSE	170
4.7	Le modifiche all'art. 25 del Modello OCSE e relativo Commentario nella versione del 2008	175
4.8	La sede di direzione effettiva nel diritto comunitario	180
4.9	La giurisprudenza della Corte di Giustizia delle Comunità Europee.....	183
4.10	<i>Abstract</i>	191
4.11	Riferimenti	194

Capitolo V

PROFILI PENAL-TRIBUTARI DELL'ESTEROVESTIZIONE

5.1	Premessa.....	201
5.2	Definizione preventiva della fattispecie	202
5.3	Effetti fiscali della riqualificazione della residenza in Italia	204
5.4	Profili penal-tributari	209
	5.4.1 Aspetti penali delle società esterovestite	209
	5.4.2 Incidenza in sede penale della sede della società.....	212
5.5	<i>Abstract</i>	213
5.6	Riferimenti	215

Capitolo VI

PROFILI IRAP E IVA IN MATERIA DI ESTEROVESTIZIONE

6.1	Premessa.....	219
6.2	Rilievi ai fini IRAP	219
	6.2.1 In dettaglio	220
6.3	Rilievi ai fini IVA	222
	6.3.1 La territorialità dell'IVA in generale	222
	6.3.2 La territorialità dell'IVA nella cessione dei beni	224
	6.3.3 La territorialità dell'IVA nella prestazione di servizi	224
	6.3.4 La territorialità dell'IVA nelle prestazioni di servizi effettuate tramite mezzi elettronici	225
	6.3.5 (In)Applicabilità all'IVA dei criteri previsti dall'art. 73 del TUIR.....	229
	6.3.6 Riflessi sui rimborsi IVA ex art. 38-ter del D.P.R. 633/1972	231
6.4	Osservazioni conclusive.....	232
	6.4.1 Rilievi ai fini IRAP	232
	6.4.2 Rilievi ai fini IVA.....	233
6.5	<i>Abstract</i>	234
6.6	Riferimenti	236

Capitolo VII

LA PROVA DELLA RESIDENZA NELLE VERIFICHE FISCALI

7.1	Premessa.....	239
7.2	La prova a carico dell'ente verificatore	239
	7.2.1 Generalità	239
	7.2.2 Il contenuto della prova	241
7.3	La prova a carico del contribuente	245
	7.3.1 Premessa.....	245
	7.3.2 Il contenuto della prova	248
7.4	I controlli dell'amministrazione finanziaria in materia di residenza fiscale ed esterovestizione	252
	7.4.1 Premessa.....	252
	7.4.2 L'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria.....	253
	7.4.3 Il rapporto tra Amministrazione finanziaria e contribuente in sede di verifica.....	263
	7.4.4 Considerazioni conclusive.....	266
7.5	Lo schema <i>multi-test</i>	268

Sommario

7.5.1	Il cd. “ <i>business activity test</i> ”	268
7.5.2	Il cd. “ <i>organization test</i> ”	269
7.5.3	Il cd. “ <i>motive test</i> ”	270
7.6	Conclusioni.....	271
7.7	<i>Policy</i> di gestione delle partecipate estere: esemplificazione.....	273
7.7.1	Premessa.....	273
7.7.2	Obiettivi della <i>policy</i>	273
7.7.3	<i>Drivers</i> della <i>governance</i> societaria/fiscale: gestione del rischio	275
7.7.4	Modello organizzativo del gruppo X.....	277
7.7.5	Schema <i>multi-test</i>	279
7.7.6	Schema di riferimento	280
7.7.7	Linee guida della <i>governance</i> delle partecipate estere	281
7.7.8	Descrizione della <i>governance</i> del gruppo	283
7.7.9	Gestione dei mercati locali.....	283
7.7.10	Schema dei flussi informativi	284
7.7.11	Descrizione dei principali processi	286
7.7.12	Contratti <i>intercompany</i>	287
7.7.13	Conclusioni.....	288
7.8	<i>Abstract</i>	289
7.9	Riferimenti.....	291

Capitolo VIII

L'AZIONE DEL FISCO PER IL CONTRASTO DEI FENOMENI EVASIVI DELL'ESTEROVESTIZIONE

8.1	Cenni introduttivi.....	297
8.2	La patologica attività esercitata dalle imprese con attività estere: percorsi di emersione.....	299
8.3	Gli elementi info/investigativi preliminari	301
8.4	Gli strumenti per l'acquisizione delle prove.....	308
8.4.1	Attività ispettive domestiche	310
8.4.1.1	Accessi, ricerche, verificazioni e ispezioni documentali	311
8.4.1.1.1	In particolare: la ricerca e le altre operazioni di natura coercitiva	317
8.4.2	Richiesta di collaborazione internazionale.....	320
8.4.2.1	Collaborazione internazionale: ordinamento interno, diritto dell'Unione europea, convenzioni contro le doppie imposizioni, Convenzione MAAT, TIEAs	326
8.4.2.2	Ordinamento nazionale.....	326
8.4.2.3	Diritto dell'Unione Europea	327
8.4.2.4	Convenzioni contro le doppie imposizioni	328
8.4.2.5	TIEAs (<i>Tax Information Exchange Agreements</i>)	331
8.4.2.6	MAAT (<i>Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, Strasburgo 1988</i>).....	331
8.4.2.7	Un possibile approccio futuro: <i>joint audit</i>	332
8.5	Avvio del procedimento amministrativo di emersione: la “ <i>formalizzazione</i> ” della presenza sul territorio nazionale di sedi dell'amministrazione di società esterovestite.....	334
8.5.1	Problematiche procedurali.....	334
8.5.1.1	La notifica.....	334

8.5.1.2	Attribuzione del codice fiscale e della partita IVA	339
8.5.1.3	Le rituali comunicazioni alla Camera di commercio	339
8.5.1.4	L'individuazione dell'interlocutore	340
8.5.2	Ricostruzione del reddito	344
8.6	Considerazioni finali	349
8.7	<i>Abstract</i>	350
8.8	Riferimenti	352

Capitolo IX
ESAME DI CASI CONCRETI NELLE VERIFICHE

9.1	Premessa.....	357
9.2	Caso pratico n.1: “ <i>Società operante nel settore dell’attività di gestione finanziaria</i> ”	359
9.2.1	Elementi descrittivi della fattispecie	359
9.2.2	Profili di criticità fiscale configuranti l’esterovestizione.....	360
9.2.3	Considerazioni	361
9.3	Caso pratico n. 2: “ <i>Gruppo italiano operante nel settore dell’attività di intermediazione mobiliare</i> ”	361
9.3.1	Elementi descrittivi della fattispecie	362
9.3.2	Profili di criticità fiscale configuranti l’esterovestizione.....	362
9.3.3	Considerazioni	364
9.4	Caso pratico n. 3: “ <i>Società di gestione del risparmio</i> ”	365
9.4.1	Elementi descrittivi della fattispecie	365
9.4.2	Profili di criticità fiscale configuranti l’esterovestizione.....	365
9.4.3	Considerazioni	367
9.5	Caso pratico n. 4: “ <i> Holding di gestione di partecipazioni</i> ”	368
9.5.1	Elementi descrittivi della fattispecie	368
9.5.2	Profili di criticità fiscale configuranti l’esterovestizione.....	368
9.5.3	Considerazioni	370
9.6	Caso pratico n. 5: “ <i>Società facente parte di un Gruppo impegnato nel settore manifatturiero</i> ”	371
9.6.1	Elementi descrittivi della fattispecie	371
9.6.2	Profili di criticità fiscale configuranti l’esterovestizione.....	371
9.6.3	Considerazioni	373
9.7	Caso pratico n. 6: “ <i>Società operante nel campo della ricerca e dello sviluppo tecnologico</i> ”	374
9.7.1	Elementi descrittivi della fattispecie	374
9.7.2	Profili di criticità fiscale configuranti l’esterovestizione.....	375
9.7.3	Considerazioni	376
9.8	Caso pratico n. 7: “ <i>Esterovestizione/stabile organizzazione di una società di diritto olandese</i> ”	377
9.8.1	Elementi descrittivi della fattispecie	377
9.8.2	Profili di criticità fiscale configuranti l’esterovestizione (<i>rectius</i> la stabile organizzazione).....	379
9.8.3	Considerazioni	382
9.9	Caso pratico n. 8: “ <i>Cessione strumentale della partecipazione di controllo</i> ”	384
9.9.1	Elementi descrittivi della fattispecie	384
9.9.2	Profili di criticità fiscale configuranti l’esterovestizione.....	385
9.9.3	Considerazioni	387
9.10	Caso pratico n. 9: “ <i>Controllo da parte di persone fisiche</i> ”	389
9.10.1	Elementi descrittivi della fattispecie	389
9.10.2	Profili di criticità fiscale configuranti l’esterovestizione.....	389

Sommario

9.10.3	Considerazioni.....	391
9.11	Caso pratico n. 10: “ <i>Società operante nel settore della gestione di partecipazioni?</i> ”	392
9.11.1	Elementi descrittivi della fattispecie	392
9.11.2	Profili di criticità fiscale configuranti l’esterovestizione e rapporti con interpello C.F.C.	392
9.11.3	Considerazioni.....	393
9.12	Caso pratico n. 11: “ <i>Società operante nel settore delle telecomunicazioni?</i> ”	394
9.12.1	Elementi descrittivi della fattispecie	395
9.12.2	Profili di criticità fiscale configuranti l’esterovestizione/Stabile organizzazione della società italiana	395
9.12.3	Considerazioni.....	397
9.13	Riflessioni conclusive	398
9.14	<i>Abstract</i>	400