

Interpello n. 73

OGGETTO: articolo 73, comma 3, e articolo 179, comma 3, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).

QUESITO

ALFA S.r.l. (di seguito, anche, "ALFA") è una società italiana che fa parte dell'omonimo Gruppo internazionale attivo principalmente nel settore _____ ed in altri settori come quello dei prodotti_____. Attualmente, la ALFA dispone di una sede principale localizzata in Italia a _____, c.d. casa-madre italiana, ed una stabile organizzazione in Germania. L'esercizio sociale della ALFA corrisponde all'anno solare.

In Italia, l'istante svolge l'attività di fabbricazione e commercio di prodotti_____. La *branch* tedesca di ALFA si occupa, invece, della vendita di prodotti_____.

In base a nuovi piani di sviluppo aziendale che il Gruppo vuole porre in essere per espandere la propria presenza in Germania, è previsto che la sede legale e la sede di direzione effettiva di ALFA sia trasferita nella Repubblica Federale tedesca. L'istante continuerà comunque ad essere presente in Italia con il ramo che si occupa di_____, che rappresenterà una stabile organizzazione di ALFA. Il trasferimento di sede dall'Italia alla Germania avverrà nel corso della seconda parte dell'anno 2018.

La ALFA effettuerà una operazione di trasformazione transfrontaliera in applicazione dei principi sanciti dalla Corte di Giustizia UE nel caso "Vale" C-378/2010. Il trasferimento avverrà in continuità giuridica ed in ossequio delle norme dell'articolo 16 del Codice Civile e dell'articolo 25, comma 3, legge 218 del 1995. Il trasferimento di sede sociale comporterà i seguenti effetti organizzativi e giuridici:

- la sede sociale dell'impresa si trasferirà dall'Italia alla Germania e la ALFA dovrà adeguarsi all'ordinamento giuridico tedesco (passando dalla forma societaria S.r.l. italiana alla GmbH tedesca);

- l'attività relativa al settore _____ continuerà ad essere svolta in Italia dalla stabile organizzazione di ALFA GmbH;

- l'attività del settore _____ continuerà in Germania e sarà oggetto di nuovi importanti investimenti.

In altri termini, i componenti del ramo d'azienda localizzato in Italia (attualmente attribuito alla sede principale di ALFA) confluiranno in una stabile organizzazione localizzata nel nostro Paese con effetti neutrali ai fini delle imposte sui redditi.

Al contrario, l'Italia perderà la propria potestà impositiva sulla filiale tedesca e si verificherà il realizzo al valore normale del medesimo complesso aziendale.

Successivamente al trasferimento in Germania, la ALFA procederà ad una fusione con la già esistente BETA GmbH, anch'essa localizzata nella Repubblica Federale tedesca.

Ciò premesso, l'istante pone i seguenti quesiti connessi al trasferimento di sede della ALFA:

1) se il codice fiscale e la partita IVA attualmente posseduti dalla S.r.l. potranno essere utilizzati dalla stabile organizzazione italiana della ALFA;

2) se la società istante potrà usufruire del credito di imposta figurativo estero di cui all'articolo 179, comma 3, del TUIR ai fini della definizione dell'importo della *exit tax* da calcolarsi sul plusvalore relativo alla *branch* tedesca.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In relazione al primo quesito, l'istante ritiene che la stabile organizzazione dovrebbe utilizzare il medesimo numero di partita IVA e codice fiscale attribuiti ad ALFA S.r.l.

Per quanto riguarda la dichiarazione IVA, secondo l'istante, dovrebbe essere presentato un unico modello, considerato che il soggetto dante causa si estingue e spetta all'avente causa comunicare le liquidazioni periodiche IVA ed i dati riguardanti le fatture emesse e ricevute. I registri IVA della S.r.l. verranno stampati in via definitiva e per la *branch* verranno creati *ex novo* dei registri IVA, con una nuova numerazione progressiva delle fatture emesse e ricevute.

Allo stesso modo, dovrebbe essere compilato un unico Modello 770 relativo all'anno di imposta 2018.

Per quanto riguarda la dichiarazione dei redditi, a parere dell'istante, la ALFA dovrebbe presentare un modello Redditi SC ed un Modello IRAP per il periodo 1° gennaio 2018 - data di cancellazione della S.r.l., dichiarando i redditi relativi alle attività complessive svolte fino al trasferimento di sede (che avverrà nella seconda parte del 2018). La nuova stabile organizzazione italiana procederà alla dichiarazione dei redditi dal giorno successivo alla cancellazione della S.r.l. al 31 dicembre 2018, con riferimento all'attività svolta nel territorio italiano dall'azienda operante nel settore_____.

In merito al secondo quesito, il contribuente ritiene che ALFA possa usufruire del *notional tax credit* di cui all'articolo 179, comma 3, del TUIR a fronte della tassazione del plusvalore relativo alla stabile organizzazione tedesca.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'istanza di interpello riguarda il trasferimento di sede in Germania della società italiana ALFA che avverrà nella seconda metà dell'anno 2018.

In via preliminare, si osserva che in base alle disposizioni dell'articolo 73, comma 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"*. Pertanto, la società ALFA risulterà residente nel nostro Paese per tutto l'anno 2018. In particolare, si evidenzia che la possibilità di "frazionare" il periodo di imposta offerta dal paragrafo 3 del Protocollo aggiuntivo alla Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Germania firmata a Bonn il 18 ottobre 1989 e ratificata con legge 24 novembre 1992, n. 459, riguarda esclusivamente le persone fisiche.

In altri termini, l'istante sarà assoggettata a tassazione in Italia su tutti i redditi societari (prodotti sia in Italia che in Germania) dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, indipendentemente dal trasferimento di sede che si perfezionerà durante la seconda parte dell'anno. Naturalmente, la ALFA potrà usufruire del credito per le imposte assolte in Germania in base alle disposizioni dell'articolo 165 del TUIR con riferimento all'imposizione applicata dalla Repubblica Federale tedesca alle attività esercitate dal ramo d'azienda del settore _____ ivi localizzato. A partire dal 1° gennaio 2019, la ALFA

dichiarerà in Italia i redditi prodotti dalla propria stabile organizzazione localizzata nel nostro Paese ed attiva nel settore del commercio di_____.

Con riferimento al primo quesito, si concorda con quanto affermato dall'istante secondo cui la ALFA, a seguito del trasferimento di sede, conserverà il medesimo codice fiscale e numero di partita IVA che le sono attualmente attribuiti. Di conseguenza, la società istante, per l'anno di imposta 2018, presenterà un unico modello di dichiarazione IVA (con numerazione progressiva delle fatture emesse e ricevute nel 2018), così come un unico Modello 770, Redditi SC e dichiarazione IRAP. La dichiarazione dei redditi, per quanto chiarito in precedenza, comprenderà i redditi dell'annualità 2018 ovunque prodotti in base al criterio *worldwide income*.

In merito al secondo quesito, si conferma che il credito nozionale previsto nell'ambito delle operazioni straordinarie comunitarie trova applicazione anche nel caso di trasferimento di sede di una società italiana all'estero, come espressamente stabilito dall'articolo 179, comma 3, ultimo periodo, del TUIR.

Infine, si evidenzia che l'apprezzamento degli elementi materiali che qualificano una stabile organizzazione, lo spostamento e la valorizzazione delle relative funzioni, *asset* e rischi in sede di trasferimento e l'esistenza in Italia della stabile organizzazione nei termini indicati nell'istanza costituiscono questioni di fatto che esulano dall'attività interpretativa svolta in sede di interpello c.d. ordinario puro di cui alla prima parte della lettera a) del comma 1 dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 (cfr. circolare 1° aprile 2016, n. 9/E, par. 1.1). Il presente parere prescinde, inoltre, dall'esame dei presupposti della residenza fiscale di cui all'articolo 73, comma 3, del TUIR e dall'esame dell'applicabilità al caso rappresentato dell'articolo 166-*bis* del TUIR, in materia di *exit tax*.

Resta, altresì, impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria, volto a verificare se la fattispecie rappresentata (anche in relazione ad eventuali atti, fatti o negozi giuridici ad essa collegati) realizzi un disegno elusivo, censurabile ai sensi dell'articolo 10-*bis* della legge n. 212 del 2000.

IL DIRETTORE CENTRALE

(*firmato digitalmente*)