

PRESENTAZIONE

Il 5 aprile 1923 i professori Bruins (Commercial University, Rotterdam), Einaudi (Università di Torino), Seligman (Columbia University) e Sir Josiah Stamp (London University), incaricati dalla Società delle Nazioni, hanno pubblicato il più noto rapporto sulla fiscalità internazionale. Sono stati infatti tracciati i pilastri fondamentali su cui è tutt'ora fondato il regime fiscale internazionale, cioè l'esercizio della potestà impositiva sul reddito transnazionale da parte dello Stato della residenza o della fonte, con prevalenza, come coglieva Pugliese in senso critico nel 1930, del primo. Secondo i quattro "esperti", il bilanciamento delle potestà impositive dei diversi Stati doveva però avvenire rispettando il principio di tassazione unitaria (si legge nel rapporto che la ricchezza "*should be taxed only once*"): erano pertanto da prevenire sia i fenomeni di doppia imposizione sia quelli di doppia non imposizione.

A quasi cento anni dalla redazione del rapporto, il libro, che ho il piacere di presentare, ben cogliendo il quadro teorico di riferimento, esamina lucidamente, nel contesto attuale, la residenza fiscale delle società, focalizzandosi sulla "fittizia localizzazione della residenza fiscale all'estero" (c.d. "esterovestizione"). Residenza fiscale ed "esterovestizione" sono, per l'Autore, situazioni "legate a doppio filo". Si ha infatti "esterovestizione" quando si verifica una dissociazione tra criteri formali e criteri sostanziali di residenza fiscale.

Lo scopo del libro è quello, da un lato, di fornire un inquadramento sistematico di un fenomeno la cui importanza è ben nota e, dall'altro, di esaminarne i profili pratici di maggior criticità.

Il testo illustra quindi la nozione di "esterovestizione", che l'Autore inquadra nell'ambito dei fenomeni di evasione fiscale (e non nell'alveo dell'abuso del diritto), con tutte le conseguenze che ne derivano. Non manca, nel primo capitolo, un esame storico del tema, che muove non dalle modifiche legislative in ma-

teria, ma dalle più diffuse pratiche di accertamento adottate dall'Amministrazione finanziaria negli anni.

È poi analizzato, nel secondo capitolo, un aspetto pratico di notevole rilevanza, cioè il valore dei certificati di residenza fiscale rilasciati da autorità di Stati esteri. Richiamando molti casi, l'Autore osserva come, grazie all'influenza della giurisprudenza dell'Unione europea, sia mutato l'orientamento della giurisprudenza domestica, incline, a certe condizioni, ad attribuire valore probatorio a tali certificati.

Il terzo capitolo illustra invece la normativa italiana sulla residenza fiscale delle società ed enti (art. 73, Tuir), incluse le ipotesi di presunzione di residenza introdotte nel 2006. Sono qui attentamente esaminati sia il criterio formale (sede legale) sia i criteri sostanziali (sede dell'amministrazione e oggetto principale) di residenza fiscale. In questo capitolo, un'interessante riflessione è dedicata al tema dell'economia digitale e a come le nuove forme di *business* stiano mettendo in crisi i criteri tradizionali di identificazione della residenza fiscale.

Il quarto capitolo esamina diacronicamente la nozione di residenza fiscale nel diritto pattizio ed i suoi rapporti con il diritto interno, alla luce delle più recenti evoluzioni che sono state dettate dalla Convenzione multilaterale (MLI).

Il quinto ed ultimo capitolo tratta i profili correlati all'accertamento della residenza fiscale. Sono pertanto esaminati: gli indici sintomatici di residenza fiscale individuati dalla "prassi" (ad esempio, la residenza degli amministratori, il luogo in cui si svolgono le riunioni tra amministratori, il luogo in cui sono stipulati i contratti...); i profili impositivi critici derivanti dalla riqualificazione della residenza fiscale in Italia (ad esempio, il tema dei valori fiscalmente riconosciuti dei beni d'impresa "entranti"), le criticità connesse alla ricostruzione del reddito da assoggettare ad imposizione, la problematica della notifica dell'atto impositivo ai soggetti "esterovestiti"; e, infine, i profili sanzionatori (sia con riguardo alle sanzioni amministrative sia a quelle penali).

Il libro, grazie ad una ricerca ampia ed approfondita e all'esperienza professionale dell'Autore, centra pienamente il suo scopo. Come emerge anche da questa sintetica presentazione, l'Autore non si limita infatti ad un esame teorico della nozione di residenza fiscale delle società (e del correlato tema della "esterovestizione"), ma approfondisce, con ricchi e preziosi riferimenti giurisprudenziali e di prassi, i profili pratici che hanno

dato luogo a maggiori criticità, sia nella prospettiva di accertamento che in quella difensiva.

Certo pertanto dell'utilità che le riflessioni poste e le soluzioni individuate (idonee a preservare il principio della tassazione unitaria) rivestono per tutti gli operatori del diritto, non resta che augurare una buona lettura.

Nicola Sartori

Professore associato di diritto tributario nell'Università degli Studi di Milano Bicocca