

Commissione Tributaria regionale CAMPANIA - Napoli, Sezione 47

Sentenza 18 novembre 2015, n. 10249

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI NAPOLI
SEZIONE 47

riunita con l'intervento dei Signori:

Notari Alfredo - Presidente

Spanò Fernando - Relatore

Fusco Elio Rocco - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2659/2015

depositato il 06/03/2015

- avverso la sentenza n. 18168/2014

emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di NAPOLI

contro:

TA.PR.

C/O STUDIO SE.

VIA (...) 80133 NAPOLI

difeso da:

SE.GI.

VIA (...) 80100 NAPOLI

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI NAPOLI

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRES-ALTRO 2008

FATTO

Con tempestivo ricorso ritualmente notificato la Ta.Pr., società di diritto inglese, ricorreva alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli avverso l'avviso di accertamento n. (...), per l'anno d'imposta 2008, formalizzato ai sensi dell'art. 41 D.P.R. n. 600/1973 e dell'art. 55 del DPR n. 633/1972.

Con l'avviso di accertamento sopra riferito, l'Agenzia delle Entrate, dopo un primo invito alla ricorrente a fornire spiegazioni in ordine ad una serie di operazioni finanziarie relative agli anni d'imposta dal 2007 al 2010, tempestivamente assolto dalla società, individuava in Italia la sede della stessa accertando, per l'anno d'imposta 2008, un maggior reddito imponibile ai fini IRES ed un maggior valore della produzione netta ai fini IRAP pari ad Euro 654.138,00. Avverso l'avviso di accertamento la società deduceva:

1. errata applicazione dell'art. 73 del D.P.R. 917/1973 e dell'art. 4 della convenzione contro la doppia imposizione Italia/Regno Unito, non presentando la società nessuno degli elementi contestati per essere considerata estero vestita né sotto il profilo soggettivo e né sotto quello oggettivo;

2. errata applicazione ex art. 41 D.P.R. 600/1973, art. 55 D.P.R. 633/1972 e violazione dell'art. 1, comma 2 D.Lgs. 546/1992 ed art. 116 c.p.c., essendosi limitato l'Ufficio a ritenere la società come soggetto estero vestito esclusivamente sulla base di semplici indagini, privi certamente dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, e, come tali, da considerare non appropriate per analizzare correttamente il caso di specie;

3. violazione dell'art. 42 del D.P.R. 600/1972 per evidenti errori materiali di calcolo contenuti nell'avviso di accertamento impugnato e, come tale, da considerare annullabile per correggerne gli errori;

4. errata applicazione dell'art. 86 TUIR per quanto concerne il calcolo della plusvalenza recuperata a tassazione;

5. violazione e falsa applicazione ex art. 32, comma 1, 2 e 5 D.P.R. 600/1973 ed art. 67 D.P.R. 600/1973 non comprendendosi come l'Ufficio avesse accertato prelievi ingiustificati della società alla Ta., atteso il pacifico riconoscimento da parte dell'Ufficio della loro natura di prestito finanziamento in fase di accertamento con adesione proprio in capo alla sig.ra Ca. ed erogato dal defunto padre di questi nel 1993 nei confronti della società, regolarmente appostato nel bilancio di quell'anno e da essa ereditato;

6. violazione e falsa applicazione dell'art. 2 e 12, comma 2 del D.Lgs. 446/1997 in materia di IRAP, attesa la natura locale del tributo non applicabile ad un'impresa estera non operante con una stabile organizzazione in Italia;

7. non applicazione dell'art. 25 modello OCSE che consente, nel caso di "dual residence" di una persona giuridica, di attivare una procedura di tax routing per chiederne il parere definitivo sulla effettiva residenza fiscale all'autorità fiscale estera interessata: procedura attivata dalla ricorrente;

8. violazione dell'art. 10 della L. 212/2000 nella parte in cui l'Ufficio avrebbe applicato un impianto sanzionatorio non conforme alla fattispecie.

In ogni caso, eccettuata l'infondatezza delle sanzioni irrogate stante l'incertezza sulla portata e l'ambito di applicazione della norma tributaria.

Sosteneva, pertanto, la fondatezza del proprio operato e chiedeva l'accoglimento del ricorso, l'illegittimità e conseguente annullamento dell'avviso di accertamento impugnato, previa la sospensione della sua esecutorietà, con vittoria delle spese di giudizio.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate che eccettuava di aver determinato la residenza della società in Italia sulla base dell'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 73 del D.P.R. 917/86 ed all'art. 4 della convenzione contro le doppie imposizioni Italia/UK secondo cui: "... si considerano residenti le società che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato...". E ciò raccogliendo una serie di elementi e dati, nello specifico:

I. composizione della compagine sociale interamente riferibile alla famiglia Ta.;

II. movimentazioni bancarie della società indicative di ulteriori attività rispetto alla sola riscossione del canone di affitto dell'unico immobile posseduto in Italia. Elementi tali da far pensare che l'Italia sia stato il luogo in cui sono state prese le decisioni più importanti, la sede amministrativa della società ricorrente, dovendo concludere che la sig.ra Ca. abbia amministrato in Italia, anche per fini personali. Deduceva che tale linea interpretativa ha trovato conferma nella giurisprudenza comunitaria la quale, quando fa riferimento al concetto di residenza, deve essere interpretata nel senso di dare prevalenza alla sostanza sulla forma;

III. che fosse, pertanto, legittimo il recupero a tassazione del maggior reddito imponibile accertato ai fini IRES per quanto attiene, soprattutto, alla plusvalenza realizzata per la cessione dell'unico immobile detenuto in Italia;

IV. come legittimo è stato il recupero IRAP ai sensi di quanto disposto dagli artt. 2 e 3 del D.Lgs. n. 446/1997, sulla base del presupposto di società estero-vestita e residente in Italia.

Concludeva per il rigetto del ricorso e della istanza di sospensione per assoluta carenza di fumus ed al periculum in mora, e per una generale carenza probatoria.

In data 14.03.2014, la società contribuente presentava memorie integrative dei motivi di impugnazione.

La Commissione adita, con sentenza n. 18168/46/14 del 6/12/2013 depositata l'8/07/2014, accoglieva il ricorso non ritenendo provata l'estero vestizione invocata dall'Ufficio, mentre la Società contribuente aveva provato attraverso certificazione ufficiale dell'Ente inglese preposto ai controlli di operare quale società di diritto inglese. Nel suo appello l'Agenzia delle Entrate eccettuava sostanzialmente che:

a) la società era di fatto controllata e diretta da cittadini italiani, poiché la compagine sociale era costituita per il 27% da Ca., con residenza in Forio (NA); per il 54% dal Trust Ma., amministrato sempre da Ca. ed, infine, per il restante 19% dal Trust Er., con potere di controllo nelle mani della famiglia Ta.;

b) una serie di elementi (accensione di mutui ipotecari, sottoscrizioni di fondi e corresponsione di somme ai figli da parte di Ca.), insieme alla cessione dell'immobile sito in Forio (NA), nel corso del 2008 confermerebbero per l'Ufficio che il potere di gestione e controllo della società era concentrato nelle mani della sig.ra Ca.;

c) che anche le indagini finanziarie condotte nel corso dell'accertamento sui conti correnti italiani della società e sui soci confermerebbero che l'attivo corrente della Ta. in Italia era tutto concentrato sotto la diretta ed immediata disponibilità della sig.ra Ca.

Tutto ciò ha portato alla conclusione che la sede della società appellante è da ricondurre in Italia, precisamente nel Comune di Forio (NA), ex art. 4 della Convenzione contro le Doppie Imposizioni Italia/UK ed art. 73 Tuir e che la sede debba essere intesa come quella in cui vengono adottate le decisioni essenziali concernenti la direzione generale della società ed in cui sono svolte le funzioni di amministrazione centrale di quest'ultima (cfr. Corte di Giustizia CE del 28/6/2007), al riguardo considerando una serie di elementi tra cui il domicilio dei principali dirigenti, il luogo di riunione delle assemblee e di tenuta dei documenti amministrativi e contabili e di svolgimento della maggior parte delle attività finanziarie, in particolare bancarie.

Conclude per la riforma della sentenza impugnata con accoglimento dell'appello e la condanna dell'appellata Società alle spese di giudizio.

Si costituisce con proprie note la Società contribuente che chiede di confermare la decisione dei Giudici di prime cure con vittoria di spese:

- avendo l'Ufficio basato la propria convinzione essenzialmente su base presuntiva, considerando la società esterovestita, cioè come una società che avesse "fittiziamente" localizzato la propria residenza fiscale all'estero, considerandola invece di fatto in Italia, disattendendo, in tal modo, la reale applicazione delle disposizioni ex art. 73, comma 3 e 5-bis del Tuir, sulla residenza fiscale di una persona giuridica;

- di avere la ricorrente superato, fornendo adeguate prove contrarie, ovvero con elementi e documentazione a supporto, che, oltre alla sede legale, già presente in UK da ben oltre 64 anni, anche la sede amministrativa (c.d. place of effective management) e l'oggetto principale sono da ricondurre in UK, come tra l'altro certificato dai due certificati di residenza fiscale rilasciati dall'autorità britannica competente e prodotti in atti, essendo, questi ultimi, certificazione ufficiale rilasciata da un'autorità fiscale estera con la quale l'Italia ha concluso anche accordi di collaborazione fiscale (cfr. Convenzione contro le doppie imposizioni Italia/UK): al riguardo, l'autorità fiscale britannica, senza mostrare alcuna incertezza o equivoco, finanche interpretativo, ha attestato che la Ta. è una società costituita in UK, che è residente in UK ai sensi dell'art. 4 della Convenzione sulla doppia imposizione tra UK/Italia e che durante tale periodo è stata regolarmente assoggettata a tassazione nel Regno Unito;

- che le certificazioni rilasciate dalle autorità fiscali straniere fanno prova fino a querela di falso, come affermato dalla Corte di Giustizia CE con Sent. C - 130/88 e C - 202/1997, orientamento recepito anche recentemente dalla giurisprudenza di merito nazionale;

- che, ai fini della complessa valutazione circa la sede dell'amministrazione della società, cioè dove vengono assunte le decisioni strategiche della società, l'Ufficio abbia ignorato tutta la documentazione societaria prodotta in atti, quali: verbali del consiglio di amministrazione avvenuti a Londra, copia delle spese di viaggio e di trasporto per gli spostamenti dall'Italia al Regno Unito e viceversa della sig.ra Ca., socio e director della Ta. all'epoca dei fatti, in occasione della partecipazione alle riunioni del C.d.A., copia dell'ulteriore documentazione (es. timesheet dei legali della società, distinte di versamento dei fitti degli immobili in UK su conti correnti bancari esteri, documentazione contabile attestante la manutenzione degli immobili esistenti in UK ecc.) prodotta a supporto di una operatività day by day in UK da parte del c.d. "country manager", sig. Pa., ovvero la persona che ha curato l'ordinaria amministrazione della società, testimoniando, anche con sua dichiarazione in atti, l'effettiva operatività in UK della società, in esatta applicazione del più generale principio di "libertà di stabilimento", normativamente tutelato in ambito comunitario; - che la libertà di scelta circa le modalità di gestione degli immobili ne costituiscono l'essenza del diritto di proprietà su di essi come di recente affermato anche dalla giurisprudenza di merito (cfr. Tribunale Penale di Milano - Corte d'Appello - Sent. 2014 c.d. "Dolce e Gabbana" in ambito penale tributario). Che vi è lampante evidenza che oltre il 90% del patrimonio immobiliare è collocato in UK, come ampiamente dimostrato, sotto l'aspetto quantitativo e qualitativo, con la produzione di una valutazione degli immobili a valori correnti della società esistenti in Londra e quello esistito in Italia all'epoca dei fatti e della connessa e netta prevalenza (91%) del reddito prodotto in UK da canoni di locazione dei predetti immobili inglesi, rispetto all'unico reddito prodotto (canone di locazione fino al 2007) dell'immobile sito in Italia, a totale testimonianza che gli immobili inglesi rappresentino il "core business" della società, il tutto dedotto e provato in atti, cioè l'oggetto principale dell'impresa ex art. 73, comma 4 Tuir, rappresentato dall'attività concretamente esercitata per raggiungere gli scopi sociali.

OSSERVA

Il Collegio, sentiti i rappresentanti delle parti nell'odierna pubblica udienza ed esaminata la documentazione prodotta e presente in fascicolo, ritiene infondato l'appello dell'Ufficio. Infatti il Collegio, condividendo l'iter logico giuridico seguito dai primi giudici, ritiene che impropriamente l'Ufficio ha presunto la esterovestizione della Società, poiché non soltanto essa non ha sede legale ed amministrativa in Italia, ma in Londra W1 il in 20 Harcourt(UK), ma anche l'oggetto della sua attività è istituzionalmente rivolto ad operazioni immobiliari sull'estero, cioè in Londra in Queen Al. 228, 230, 232, 234, Sh., mentre di contro, non è stata raggiunta dall'Ufficio la prova idonea che la sede amministrativa fosse in Italia nel quadriennio (2007- 2010), e perciò anche nell'anno accertato 2008. Pertanto la pretesa fiscale che presuppone l'assoggettamento della società alla legislazione tributaria italiana è infondata ed è perciò tale da non consentire di porre alcuna obbligazione tributaria, fra quelle contemplate nell'avviso di accertamento, a carico della società medesima. Ma anche se si volesse sollevare qualche dubbio circa la rilevanza degli elementi dai quali era stato dedotto che la sede amministrativa della Società fosse in Italia, essendovi pur sempre un certo margine di opinabilità nella valutazione delle circostanze di fatto, appaiono rilevanti le seguenti ulteriori considerazioni. Per esterovestizione, come è noto, si intende la fittizia localizzazione della residenza fiscale di una società all'estero, in particolare in un Paese con un trattamento fiscale più vantaggioso di quello nazionale, allo scopo, ovviamente, di sottrarsi al più gravoso regime nazionale. Elementi tipici dell'esterovestizione sono: l'esistenza di un vantaggio fiscale (scaturente dal regime impositivo di favore, rispetto a quello interno, applicabile nel Paese prescelto); il sostanziale svolgimento in Italia del core business, risultando privo di valide ragioni economiche apprezzabili dell'insediamento all'estero della business entity; ed, infine, il carattere figurativo della presenza della società nello Stato estero, non svolgendo essa alcuna attività e disponendo perciò di una struttura fittizia al pari di una c.d. "cartiera", cioè priva di qualsivoglia investimento o attività economica apprezzabilmente svolta. L'Ufficio ha erroneamente concluso che la sede della società sarebbe da ricondurre in Italia, in quanto: a) di fatto controllata e diretta da cittadini italiani; b) in Italia sono state assunte tutte le decisioni di ordinaria e straordinaria amministrazione e la loro corretta attuazione è avvenuta nel luogo di residenza degli amministratori; c) l'integrale gestione di tutte le attività finanziarie della società è avvenuta in Italia; d) la sede legale in UK è priva di lavoratori dipendenti. A detti rilievi la società ha replicato deducendo che la sede sociale è in UK, dove venivano e vengono tuttora prese le decisioni strategiche, a nulla rilevando nel caso di specie la residenza italiana di un socio ed amministratore; in UK vi è anche l'intero patrimonio immobiliare della stessa, costituente il suo oggetto sociale, mentre l'unico immobile detenuto in Italia, un Hotel ubicato in Forio (NA), è stato alienato nel 2007, ed il prezzo di vendita veniva versato alle scadenze dei ratei su di un conto corrente estero presso una banca con filiale anche in Italia, così come è stato ampiamente argomentato, provato e documentato che vi fosse un'ampia operatività bancaria in UK dove la società detiene un conto corrente acceso presso una primaria banca inglese. Ancora il Collegio rileva che la Ta. è stata costituita nel 1949 ed è stato ampiamente dimostrato dalla stessa, anche producendo diverse e recenti certificazioni dell'autorità fiscale inglese a cui occorre dare necessariamente valore inconfutabile di prova, di aver sempre mantenuto invariata la sede legale, la sede amministrativa intesa come sede in cui vengono assunte le decisioni strategiche di gestione dell'impresa (c.d. Place Effective Management), il proprio oggetto sociale nel Regno Unito, come tra l'altro richiesto dalle disposizioni normative di cui agli artt. 73, terzo comma del Tuir in tema di residenza fiscale in Italia dei soggetti con personalità giuridica ed art. 4 della Convenzione contro la doppia imposizione tra l'Italia e la Gran Bretagna.

Pur dovendo riscontrare che detti requisiti devono sussistere per "la maggior del periodo d'imposta", detta prova deve essere articolata in modo autonomo e, quindi, distintamente per ciascun periodo d'imposta considerato ed avendo cura di dimostrare che le circostanze addotte coprono, all'interno di ogni annualità, un arco temporale superiore alla metà del periodo - il Collegio rileva che non è perciò ragionevole che soltanto dopo oltre 60 anni dalla sua costituzione l'Amministrazione finanziaria censuri le modalità organizzative della società allo scopo di trarne pesanti conseguenze sul piano, fiscale e incidendo su una struttura ormai consolidata e da ritenere ben strutturata nel Regno Unito. E ciò anche nella considerazione che la ricorrente ha dimostrato di aver presentato regolari dichiarazioni fiscali in Italia per i periodi d'imposta in cui ha percepito il fitto dell'unico immobile detenuto in Italia. Il Collegio pertanto condivide l'osservazione della società contribuente secondo cui il metodo accertativo utilizzato nella fattispecie è lesivo dei diritti costituzionalmente garantiti di difesa (art. 28 Carta Costituzionale), atteso che la Ta. ha ampiamente dimostrato e documentato che quella struttura non desse luogo ad illeciti tributari. Non sembra, infatti, discutibile a sostegno di tale affermazione, l'operatività dell'art. 116 c.p.c. nel processo tributario, come richiamato dall'art. 1, comma 2 del D.Lgs. 546/1992, norme anch'esse richiamate dalla appellata, alle norme del codice civile compatibili con quelle dettate da tale decreto e che, nella fattispecie, sono apparse assolutamente violate e carenti nell'applicazione, e dove i rilievi dell'Ufficio si sono basati su mere e semplici indagini finanziarie, assolutamente prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, e che da sole, senza un'attività di verifica "sul posto", cioè nella sede estera della ricorrente, verificandone sul piano formale (statuto, documentazione contabile e societaria, corrispondenza commerciale, esistenza di conti correnti all'estero, e-mail ecc.) e sul piano sostanziale (verifica d'esistenza degli immobili esistenti all'estero sul piano qualitativo e su quello quantitativo, anche con una verifica dell'assoggettamento effettivo della società alle imposte estere) e che l'Ufficio non ha dato dimostrazione di aver disposto, pur avendone ampi poteri, per effetto dell'attivazione degli accordi internazionali vigenti.

Onere probatorio che, se attivato, avrebbe corroborato e legittimato la presunta qualifica di società esterovestita gravante sulla ricorrente. Ad avviso di questo Collegio, l'argomento risolutivo attiene ad una circostanza da ritenere pacifica: la ricorrente è società residente in Londra (UK) e tale deve essere considerata in base al generale principio dell'incorporazione per cui la società è soggetta all'ordinamento giuridico dello Stato in cui è costituita ed opera regolarmente. In perfetta aderenza a questa regola è pacifico che la società abbia sempre presentato le proprie dichiarazioni fiscali in UK in quanto società ivi residente, dovendo riscontrare all'uopo, quale ulteriore elemento di prova i due certificati di residenza fiscale rilasciati dall'autorità britannica (HM.) e versati in atti dalla ricorrente. Certificazione che è divenuta elemento granitico di prova a seguito delle illuminate disposizioni di cui alla Corte di Giustizia CE (cfr. Sent. C - 130/88 e C - 202/97), che ne garantiscono e ne sanciscono l'esattezza delle indicazioni fornite da uno Stato membro verso l'altro Stato aderente. Come anche è essenziale avere presente, che è ormai pacificamente asserito dalla Corte di Giustizia CE, che il vantaggio fiscale derivante dall'ubicazione di una società in altro Stato membro è del tutto lecito, anche se costituente l'unico motivo a supporto di detta scelta; così come è senza alcun dubbio carente e superficiale asserire che la sede ove vengono assunte le decisioni gestionali ed operative di un'impresa estera detenuta da soggetti residenti in Italia, sia sempre quella di residenza del socio o amministratore, confondendo, in tal modo, il potere di comando e coordinamento della società da parte del titolare con la sua gestione ed amministrazione. Sempre la giurisprudenza della Corte di Giustizia CE, sostiene che il fenomeno dovrebbe essere ravvisato solo quando si è di fronte ad una costruzione del tutto artificiale, finalizzata ad eludere le imposte sugli utili generati da attività, invece, svolte sul territorio nazionale. Il Collegio ritiene che l'appellata, infatti, oltre a documentarlo, ha provato che ha la sua sede in Londra e che il concentra i suoi affari e le decisioni strategiche ad essi inerenti, essendo una società immobiliare di "pura gestione", senza esigenza di disporre di un personale dipendente, se non di un "country manager" e della sua organizzazione come da contratto di gestione in essere, nella persona del dott. Pa., come da sua

dichiarazione versata in atti, con deleghe operative e bancarie presso l'istituto di credito londinese, ed al quale è stata affidata l'amministrazione ordinaria del patrimonio immobiliare londinese. Mentre, la copiosa documentazione societaria (verbali del CDA depositati agli atti) attinente la gestione ordinaria (approvazione bilanci, come anche rilascio di mandati a legali e professionisti inglesi) e, soprattutto, alla gestione straordinaria (come ad es. acquisto e cessioni di immobili, ecc.), proprio riferita agli anni di accertamento, è rappresentata dalle predette verbalizzazioni e che, nell'intestazione riportano come luogo della riunione l'indirizzo londinese della sede sociale, a giudizio della Commissione, sono sufficienti a dimostrare provata l'assunzione in UK della gestione effettiva della società. Appare evidente che non vi sia mai stato un trasferimento di attività dall'Italia in UK, semmai il contrario, essendo plausibile che l'investimento fatto con l'acquisto dell'immobile detenuto in Italia e poi ceduto nel 2007, sia avvenuto con risorse già esistenti in UK alla data dell'acquisto, essendo la società ab origine costituita in UK, e con i fitti degli immobili inglesi unica fonte di reddito della società. Né può dirsi che la società sia stata costituita appositamente in UK, al fine di eludere la normativa nazionale, essendo certificato che la costituzione della società da far risalire al 1949 sia avvenuta in tempi passati, sicuramente fuori da una logica di aggiramento di una normativa nazionale, eventualmente più stringente, e, comunque, alla base di un'operazione di esteroinvestimento.

Come anche, appare assolutamente poco significativo, che vi sia sostanziale coincidenza tra le attività liquide correnti della società risultanti dal bilancio chiuso al periodo 2007 e le giacenze di denaro sui conti correnti italiani della stessa. Appare, infatti, coerente con le argomentazioni difensive addotte dalla società, che l'amministratore della società, cittadina britannica ma sposata in Italia ed ivi residente all'epoca dei fatti, abbia accolto le richieste del cessionario dell'immobile ad aprire un conto corrente soltanto di appoggio in Italia del prezzo di cessione delle rate di pagamento dell'immobile ceduto, oltre a disporre di alcuni pagamenti ad esso inerenti, senza che tutto ciò potesse modificare la sede effettiva di gestione delle attività strategiche della società che non può che ravvisarsi in UK, come dimostrato in termini quantitativi, con la prevalenza a valori di mercato del cospicuo patrimonio immobiliare detenuto in UK rispetto all'unico immobile posseduto invece in Italia, nonché con la medesima prevalenza dimostrata verificando l'ingente importo dei fitti riscossi in UK rispetto al poco significativo fitto percepito dall'immobile detenuto in Italia, prima di essere poi ceduto nel corso del 2007.

Rebus sic stantibus, la ricorrente ha ampiamente dimostrato e documentato, con elementi di effettività sostanziale, di svolgere il proprio "core business" in UK, risultando che l'insediamento in detto Stato abbia valide ragioni economiche e che non si tratti di una struttura solo formalmente collocata all'estero (Cass. n. 4172/1974, Cass. n. 3604/1984, Sent. Corte Giustizia CE C-38/10 e Circ. A.E. n. 28/E/2006).

E' superfluo, altresì, ricordare che lo stabilimento all'interno di uno Stato appartenente a pieno titolo all'Unione Europea non può, essere in alcun modo equiparato allo stabilimento in altri Stati al di fuori dell'Unione Europea, non fosse altro perché lo Stato italiano è soggetto alle norme del Trattato istitutivo, da ritenersi assolutamente vincolante.

In questa prospettiva, come rileva esattamente la Società appellata, entra in gioco la libertà di stabilimento che riguarda anche le società (art. 48 del Trattato istitutivo), nel senso che "le società costituite conformemente alla legislazione di uno stato membro e aventi la sede - sociale, l'amministrazione centrale o il centro di attività, principale all'interno della Comunità, sono equiparate, ai fini dell'applicazione delle disposizioni del presente capo, alle persone fisiche aventi la cittadinanza degli Stati membri". Ciò significa, naturalmente, che la società costituita conformemente alla legislazione è ad ogni effetto appartenente all'Unione, Europea e come tale dotata del diritto di stabilimento, anche nel senso che non possa e non debba subire restrizioni o limitazioni alla propria scelta di collocare la sua sede all'interno dell'uno o dell'altro Stato dell'Unione Europea.

Non vi può dunque essere una regola di uno Stato a limitare quel diritto di stabilimento, anche se soltanto sub specie di istituzione di norme tese a rendere inoperante la legislazione in materia di un altro Stato appartenente all'Unione Europea, salvo che sussistono ragioni imperative di carattere generale il cui conseguimento sia possibile soltanto tramite quella limitazione, sempre che non sia eccessiva per raggiungere lo scopo della norma limitativa (v. Corte Giustizia Comm. Europee 13.12.2005 n. 446/03). Naturalmente ciò non significa che debba ritenersi incompatibile col Trattato istitutivo la disposizione dell'art. 25 legge n. 218/1995 che si riferisce anche alla sede dell'amministrazione o all'oggetto principale dell'attività ai fini dell'applicazione della legge italiana alle società residenti in altro Stato. Tale disposizione, traslata al fini delle imposte sui redditi nell'art. 73, comma 3, del TUIR, si applica sempre e comunque quando la residenza all'estero sia dovuta unicamente a finalità di evasione o di elusione fiscale, la cui sussistenza nel caso di specie è da escludere, dal momento che la ricorrente ha fornito prove concrete, versate in atti, e tali da disporre di una ben consolidata struttura societaria all'estero e con la quale adempie al proprio oggetto sociale, come più volte è stato ben illustrato nel corso del presente giudizio. In conclusione ritenuta assorbita ogni ulteriori questione, l'appello dell'Ufficio non è meritevole di accoglimento.

Le spese si compensano ex art. 92 c.p.c., ravvisandosi straordinari ed eccezionali motivi in ordine alla vicenda tributaria di causa, segnatamente per la difficoltà delle questioni giuridiche trattate.

P.Q.M.

Rigetta l'appello dell'Ufficio. Compresa le spese.

Così deciso in Napoli, il 16 ottobre 2015.

Depositata in Segreteria il 18 novembre 2015.