

CHE COS'È LA SEDE LEGALE E IL DOMICILIO FISCALE DI UNA SOCIETÀ?

Un anno dopo l'entrata in vigore del [Real Decreto-ley 15/2017, del 6 ottobre](#), che ha modificato [l'articolo 285.2 del Real Decreto Legislativo 1/2010, del 2 luglio](#), con cui è stato approvato il testo rifuso della **Ley de Sociedades de Capital**, con l'obiettivo di **agevolare il trasferimento della sede di una società deciso dagli amministratori**, vale la pena riflettere sulle principali conseguenze del trasferimento della sede di una società.

RILEVANZA DELLA SEDE LEGALE DI UNA SOCIETÀ

La sede legale determina, tra l'altro:

- Il **Registro Mercantil** nel quale deve essere iscritta la società ([articolo 17 del Real Decreto 1784/1996, del 19 luglio](#), con cui è stato approvato il **Regolamento del Registro Mercantil**).
- Il luogo in cui devono svolgersi le **assemblee dei soci** ([articolo 175 del Real Decreto Legislativo 1/2010, del 2 luglio](#), con cui è stato approvato il testo rifuso della **Ley de Sociedades de Capital**).
- I **tribunali competenti** per risolvere le controversie relative alla società ([articolo 51 della Ley de Enjuiciamiento Civil](#)).

La sede legale deve essere indicata negli **statuti** ed è un'informazione **pubblica** che qualsiasi interessato può ottenere dal **Registro Mercantil** richiedendo una **nota informativa semplice** sulla società.

RILEVANZA DEL DOMICILIO FISCALE DI UNA SOCIETÀ

Il domicilio fiscale è il luogo di localizzazione del soggetto obbligato tributario nei suoi rapporti con l'Amministrazione tributaria. È il punto di connessione con l'Amministrazione tributaria dal punto di vista della competenza territoriale.

Determina, tra gli altri aspetti, la delegazione tributaria alla quale appartiene la società ed è l'indirizzo di cui dispone l'Agenzia delle Entrate per effettuare notifiche e comunicazioni, nonché il luogo in cui si svolgeranno le attività di controllo e di indagine per le sue notifiche e comunicazioni con l'impresa.

DIFFERENZE TRA IL DOMICILIO SOCIALE E IL DOMICILIO FISCALE DI UNA SOCIETÀ

Come regola generale, il domicilio sociale e il domicilio fiscale di una società coincidono, come indica la stessa legge fiscale, ma possono essere diversi perché la normativa commerciale e la normativa fiscale non contengono le stesse definizioni.

- Dal punto di vista commerciale, e in base all'[articolo 9 della Ley de Sociedades de Capital](#), il domicilio sociale di una società sarà situato nel luogo in cui si trova il centro della sua effettiva amministrazione e direzione, oppure dove si trova il suo principale stabilimento o attività. Entrambi i criteri possono coincidere oppure no, e si può scegliere uno dei due quando non esiste coincidenza.
- D'altra parte, nella normativa fiscale, la [Ley General Tributaria](#) stabilisce che il domicilio fiscale di una persona giuridica residente in Spagna coincide con il suo

domicilio sociale, sempre che in tale luogo si eserciti la direzione effettiva dell'impresa, cioè la gestione amministrativa e la direzione delle attività. Se tale direzione effettiva si esercita in un luogo diverso da quello che costituisce il domicilio sociale, prevale il criterio della direzione effettiva per determinare la localizzazione del domicilio fiscale. In mancanza dei criteri precedenti, il domicilio fiscale sarà situato nel luogo in cui si trova il maggior valore dell'immobilizzato dell'entità, costituendo quest'ultimo criterio la clausola di chiusura del sistema.

Mentre, dal punto di vista commerciale, il domicilio sociale di una società può situarsi nel luogo in cui si trova il centro della sua effettiva amministrazione e direzione, oppure dove si trova il suo principale stabilimento o attività, dal punto di vista fiscale non si concedono opzioni al contribuente: il domicilio fiscale dei soggetti passivi dell'**Imposta sulle società** coincide con il loro domicilio sociale solo se in tale domicilio si trova la gestione amministrativa e la direzione effettiva dell'impresa. In caso contrario, il domicilio fiscale sarà situato nel luogo in cui si trova la gestione amministrativa e la direzione delle attività.

Per questo motivo, il trasferimento del domicilio sociale di una società non comporta automaticamente il cambiamento del domicilio fiscale.

La distinzione tra domicilio sociale e domicilio fiscale, e l'autonomia di entrambi i concetti, è stata inoltre evidenziata dal **Tribunal Supremo**, che ha affermato chiaramente che il domicilio fiscale è un concetto autonomo rispetto al domicilio sociale ([TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, Sentencia del 4 febbraio 2010](#)).

COINCIDENZA E DISCORDANZA TRA IL DOMICILIO SOCIALE E IL DOMICILIO FISCALE

Poiché “domicilio fiscale” e “domicilio sociale” sono concetti autonomi, possono verificarsi molteplici situazioni.

a) Discordanza tra il domicilio sociale registrabile e il domicilio sociale reale

Come abbiamo visto in precedenza, il domicilio sociale di una società deve situarsi nel luogo in cui si trova il centro della sua effettiva amministrazione e direzione, oppure dove si trova il suo principale stabilimento o attività.

Nel caso in cui il domicilio sociale non sia situato in nessuno dei luoghi indicati dalla normativa, esisterà una discordanza tra il domicilio che figura nel registro e il domicilio sociale reale o effettivo.

Questa discordanza dovrà essere eliminata il prima possibile dagli amministratori, pena una possibile responsabilità degli stessi.

In ogni caso, finché esisterà tale discordanza tra il domicilio registrabile e il domicilio sociale reale, i terzi potranno considerare come domicilio della società uno qualsiasi dei due, in base a quanto stabilito dall'[articolo 10 della Ley de Sociedades de Capital](#).

b) Concordanza tra il domicilio fiscale e quello sociale, ma discordanza con il domicilio fiscale “reale” o effettivo

Se il domicilio fiscale, pur coincidendo con il domicilio sociale, non corrisponde al luogo in cui è effettivamente centralizzata la gestione amministrativa e la direzione delle attività di una società ([art. 48 della Ley General Tributaria](#)), l'Amministrazione tributaria potrà verificare e rettificare il domicilio fiscale comunicato.

Va ricordato che anche il **Tribunal Supremo** interpreta che il domicilio fiscale deve coincidere sempre con la sede della gestione amministrativa e con la direzione effettiva delle attività dell'impresa, in modo cumulativo, e non soltanto con una delle due attività.

IL DOMICILIO FISCALE “REALE” O EFFETTIVO NELLA GIURISPRUDENZA

I criteri utilizzati dal legislatore per identificare il domicilio fiscale reale di una persona giuridica si basano su concetti giuridici indeterminati, poiché né la **Ley General Tributaria**, né la **Ley del Impuesto sobre Sociedades**, né le leggi che determinano la competenza delle Comunità Autonome in materia di imposte stabiliscono norme o criteri concreti per identificare il luogo in cui è effettivamente centralizzata la gestione amministrativa e la direzione delle attività di una società.

Di fronte a questa situazione, il **Tribunal Supremo** avverte che è necessario procedere sempre con un'analisi del caso concreto, utilizzando come guida un insieme di criteri interpretativi (per esempio, il domicilio degli amministratori e dei dirigenti, il luogo di stipulazione dei contratti, ecc.), che saranno valutati tenendo particolarmente conto dell'attività svolta dalla società, per determinare infine il luogo della gestione amministrativa e della direzione delle attività ([STS, del 13 luglio 2017](#)).

CONCLUSIONI SUL DOMICILIO SOCIALE E SUL DOMICILIO FISCALE

Dall'analisi precedente possiamo trarre le seguenti conclusioni:

- a) Il “domicilio sociale” e il “domicilio fiscale” di una società sono concetti autonomi, contenuti in normative diverse.
- b) Mentre il domicilio sociale può essere situato in uno dei luoghi previsti dalla normativa commerciale ([articolo 9 LSC](#)), a scelta della società, il domicilio fiscale deve situarsi sempre nel luogo in cui è effettivamente centralizzata la gestione amministrativa e la direzione delle attività ([articolo 48 LGT](#)).
- c) “Gestione amministrativa e direzione delle attività” sono concetti giuridici indeterminati. Pertanto, per determinare il luogo in cui si trova il domicilio fiscale effettivo di un'impresa, sarà necessario analizzare ogni caso concreto, utilizzando diversi criteri interpretativi valutati nel loro insieme e tenendo conto dell'attività svolta dalla società.

Infine, per quanto riguarda le conseguenze della possibile discordanza tra il domicilio sociale e il domicilio fiscale dichiarato:

1. Dal punto di vista commerciale

Nel caso in cui esista una discordanza tra il domicilio sociale reale ed effettivo di una società e il suo domicilio registrale, gli amministratori sono obbligati ad adottare le misure necessarie e opportune per eliminare tale discordanza. Nel frattempo, i terzi, in base a quanto stabilito [dall'articolo 10 della Ley de Sociedades de Capital](#), potranno

considerare come domicilio della società uno qualsiasi dei due (quello registrale o quello effettivo).

2. Dal punto di vista fiscale

Il semplice cambiamento del domicilio fiscale di una società, anche per farlo coincidere con il domicilio sociale (registrale ma non effettivo), senza che sia accompagnato da un cambiamento reale ed effettivo del luogo in cui si svolgono la gestione amministrativa e la direzione delle attività della società, potrebbe comportare che l'**Agenzia Tributaria** proceda a rettificare il domicilio fiscale dichiarato, ai sensi di quanto stabilito dall'[articolo 48.4 della Ley General Tributaria](#).

Per quanto riguarda le conseguenze di tale rettifica, riteniamo che l'Agenzia Tributaria potrebbe ipotizzare l'eventuale commissione di un'infrazione grave per aver dichiarato in modo errato il domicilio fiscale, sanzionata con una multa pecuniaria fissa di **250,00 €**. Inoltre, cessando di applicarsi le norme fiscali di una Comunità Autonoma a seguito del trasferimento del domicilio fiscale in un'altra Comunità, potrebbero derivare quote non pagate, interessi e sanzioni in relazione alle imposte cedute alle Comunità Autonome (principalmente l'**Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**).