

**Edizione di venerdì 2 settembre 2016**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

[CFC: nel calcolo del tax rate va considerata anche l'IRAP?](#)

di Andrea Martelli, Pietro Vitale

## **IVA**

[La detrazione dell'iva per le locazioni turistiche](#)

di Leonardo Pietrobon

## **PENALE TRIBUTARIO**

[La prescrizione degli illeciti previsti dal D.Lgs. 231/2001](#)

di Luigi Ferrajoli

## **OPERAZIONI STRAORDINARIE**

[Liquidazione: il trattamento fiscale delle somme percepite dai soci](#)

di Federica Furlani

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

[Strumentalità degli immobili per natura e per destinazione](#)

di Sandro Cerato

## **VIAGGI E TEMPO LIBERO**

[Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico](#)

di Andrea Valiotto

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***CFC: nel calcolo del tax rate va considerata anche l'IRAP?***

di **Andrea Martelli, Pietro Vitale**

Diversamente da quanto operatori ed esperti del settore si attendevano, l'Agenzia delle entrate nella [circolare n. 35/E/2016](#), in materia di CFC, non ha preso una posizione chiara e risolutiva circa le **aliquote** impositive da adottare ai fini del confronto fra **tax rate** estero e domestico, così determinandosi un quadro interpretativo nebuloso ed incoerente sotto il profilo sistematico.

Nel nostro [precedente intervento](#), già avemmo l'occasione di esporre come, a nostro avviso, l'aliquota da utilizzarsi per la comparazione fra **tax rate** estero e **tax rate** italiano, al di là della loro "nominatività" od "effettività", dovesse identificarsi **unicamente** con quella **IRES**, e non anche con quella IRAP, per una serie di ragioni che qui per completezza si sintetizzano e richiamano:

- la disciplina CFC è **inserita nell'ambito del TUIR**, per cui a livello logico-sistematico si ritiene incoerente la considerazione dell'aliquota IRAP ai fini dell'applicazione di una normativa, quella CFC, che si applica alle sole imposte sui redditi;
- in tema di applicazione dell'**articolo 167, comma 8-bis, del TUIR**, la stessa Agenzia chiarì con la **circolare n. 51/E/2010** come non occorra tenere conto dell'IRAP. Quindi, diversamente ragionando, si avrebbero due tipologie di CFC (quelle cd. "white" e quelle "black") trattate diversamente, con una evidente inspiegabile incoerenza all'interno dello stesso *corpus* di norme, il TUIR.

La circolare n. 35/E/2016 "chiarisce", senza addentrarsi nella esplicazione della *ratio* sottostante, come ai fini comparativi debba invece assumersi **anche l'aliquota IRAP**. Vediamo i punti:

- nel **paragrafo 1.2.3** quando si afferma che: *"Ai fini del confronto dei livelli di tassazione nominali, dal lato italiano, in linea con i tradizionali criteri di individuazione della black list, seguiti per la redazione del D.M. 21 novembre 2001, rileva l'aliquota IRES, vigente nel periodo d'imposta in cui si riscontra il requisito del controllo, senza considerare eventuali addizionali. **Rileva altresì, l'IRAP**, di cui si prende in considerazione l'**aliquota ordinaria** (attualmente pari al 3,9 per cento)";*
- nel **paragrafo 1.3** quando si afferma che: *"Dopo aver calcolato il tax rate effettivo estero, occorre operare un giudizio di congruità. Questo si effettua comparando il medesimo tax rate con il 50 per cento dell'aliquota nominale vigente in Italia oppure, nel caso di fallimento di questo test, si compara il tax rate con il 50 per cento della tassazione virtuale domestica (Cfr. Esempio n. 5). In altri termini, la dimostrazione dell'esimente presuppone*

*che il tax rate effettivo estero venga preliminarmente confrontato con l'aliquota nominale italiana, data dalla **sommatoria** dell'aliquota **IRES** e dell'aliquota ordinaria **IRAP**. Se il tax rate estero risulta superiore al 50 per cento dell'aliquota nominale italiana, così determinata, l'esimente si considera dimostrata".*

Giova peraltro notare che **l'Agenzia, nel successivo paragrafo 2.2, avente per oggetto** le CFC "white", a parte un generico rinvio ai concetti di tassazione effettiva estera e virtuale domestica a cui rifarsi per finalità comparative, **non rettifica esplicitamente quanto venne chiarito dalla stessa con la circolare n. 51/E/2010, vale a dire l'esclusione dell'aliquota IRAP** dalla comparazione fra i tax rate. Infatti, si ricorderà come in quest'ultima circolare l'Agenzia precisò (**paragrafo 5.1**) che *"Ai fini della verifica della condizione prevista dalla lettera a) del comma 8-bis dell'articolo 167 del TUIR, si ritiene opportuno chiarire che, in considerazione della collocazione della CFC rule nel TUIR, il confronto tra la tassazione effettiva estera e quella "virtuale" interna vada condotto **considerando esclusivamente le imposte sul reddito**, da individuare facendo riferimento, qualora esistente, alla Convenzione per evitare le doppie imposizioni vigente con lo Stato estero, **ed escludendo in ogni caso l'IRAP**. In mancanza di una Convenzione tra l'Italia e lo Stato estero, vanno considerate, sul fronte interno, unicamente l'IRES e sue eventuali addizionali, mentre, sul fronte estero, le corrispondenti imposte sul reddito, a prescindere dall'ente riscossore (es. imposte sul reddito federali, statali, eccetera)".*

Pertanto:

- con la **circolare 51/E/2010** l'Agenzia delle entrate espressamente **escluse l'IRAP** nel calcolo del tax rate delle CFC "white", nulla dicendo per le CFC "black";
- con la **circolare 35/E/2016** l'Agenzia precisa, per le sole CFC ex articolo 167, comma 1, del Tuir, che **l'IRAP** è da **includere** nel calcolo del tax rate, nulla dicendo per le CFC "white".

Come può notarsi è evidente come il quadro che ne emerge sia di assoluta **incertezza** applicativa.

La confusione è appalesata anche da un punto della stessa circolare n. 35/E, ove si afferma che *"Tale presunzione può essere superata dimostrando che il carico fiscale è almeno pari al 50 per cento di quello che sarebbe stato scontato **laddove** la controllata **fosse stata residente in Italia**".* Non si specifica però che tale ipotetica società controllata debba anche **svolgere** la propria **attività in Italia, presupposto** questo che sarebbe il solo a consentire l'inclusione dell'aliquota **IRAP** nel confronto fra i tassi.

Infatti, la normativa CFC ha lo scopo di "catturare" un reddito che, in linea di principio, andrebbe ricondotto in Italia se la società residente svolgesse – all'estero – il *business* mediante una **stabile organizzazione**. A livello metodologico il confronto fra **tax rate** estero e domestico deve essere effettuato su termini **omogenei**, pertanto, non ha senso assumere a riferimento un parametro (l'IRAP) completamente irrilevante con la fattispecie: in altri termini, posta la tassazione con la sola IRES sul reddito prodotto dalla stabile, il confronto dei tax

rate a nostro avviso dovrebbe riguardare solo l'aliquota IRES.

Insomma si fatica a **comprendere** perché l'aliquota IRAP debba essere inclusa nel confronto. Sembrerebbe che il comportamento che sta assumendo l'Agenzia, più che fondarsi su ragioni di carattere tecnico-tributario, **sia rivolto solo ad incrementare la probabilità che il contribuente non superi il test**, al fine di ampliare la platea delle potenziali CFC; ma includere o meno un contribuente in un determinato regime **è compito solo del legislatore**.

È auspicabile che l'Agenzia chiarisca in via definitiva e sistematica il **proprio pensiero**.

*Per approfondire le problematiche relative alle CFC vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:*



Seminario di specializzazione  
**DISCIPLINA C.F.C. ALLA LUCE DEI CHIARIMENTI**  
**FORNITI DALLA CIRCOLARE 35/E/2016**  
Brescia   Busto Arsizio   Firenze   Verona

## IVA

---

### ***La detrazione dell'Iva per le locazioni turistiche***

di **Leonardo Pietrobon**

Le **locazioni turistiche** generalmente vengono effettuate mediante l'utilizzo di immobili a destinazione abitativa, la cui classificazione catastale ricade nella **categoria del gruppo A**, escludendo gli immobili qualificati come A/10, meglio conosciuti come uffici.

Il riferimento alla classificazione catastale rappresenta una premessa obbligatoria, in quanto si ricorda che, ai fini Iva, con la **circolare n. 27/E/2006**, e successivamente con la **circolare n. 12/E/2007**, l'Agenzia ha chiarito che la distinzione tra immobili ad uso abitativo e immobili strumentali deve essere operata con riferimento alla **classificazione catastale** dei fabbricati, a prescindere dal loro effettivo utilizzo e che, quindi, rientrano nella categoria degli **immobili abitativi** i fabbricati classificati o classificabili nella categoria "A", con esclusione dei fabbricati di tipo "A10".

Fatta tale doverosa premessa, accompagnata naturalmente dal presupposto che il **soggetto che esercita l'attività** di locazione turistica **sia un soggetto passivo d'imposta**, la domanda che potrebbe sorgere spontanea è se lo stesso soggetto goda o meno del diritto alla detrazione dell'Iva, in considerazione del fatto che:

1. **l'articolo 19-bis1, lett. i), del D.P.R. 633/1972** riserva il diritto alla detrazione, riguardante gli immobili abitativi, esclusivamente alle imprese di costruzione;
2. **gli immobili utilizzati dai soggetti passivi d'imposta** che esercitano l'attività turistico-ricettiva generalmente non "perdono" la qualifica di immobili abitativi dal punto di vista catastale.

Per poter meglio analizzare la questione è utile richiamare il chiarimento espresso dall'Agenzia delle entrate con la **risoluzione n. 18/E/2012**, con la quale è stata affrontata in modo diretto la problematica della detraibilità **dell'IVA** assolta su immobili a destinazione abitativa e relative spese **nell'ipotesi di utilizzo degli immobili medesimi nell'ambito imprenditoriale dell'attività turistico-alberghiera**.

Con il citato documento di prassi l'Amministrazione ha in primo luogo rammentato proprio che *"articolo 19-bis1 lettera i) D.P.R. 633/1972 **preclude la detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assolta in relazione all'acquisto ed alla manutenzione di immobili abitativi**. La preclusione non opera, in virtù di una specifica previsione contenuta nella norma, per le spese sostenute dalle imprese di costruzione nonché da quelle che pongono in essere locazioni esenti che determinano l'applicazione del pro rata (ex articoli 19 comma 5 e 19-bis D.P.R. 633/1972)".*

La stessa Agenzia delle entrate ricorda come con altro documento di prassi, la circolare n. 12/E/2007, sia stato affermato, confermando un principio consolidato, che ***“l’indetraibilità dell’imposta riguarda i fabbricati abitativi che risultano tali secondo le risultanze catastali e, in linea generale, prescinde dall’utilizzo effettivo dei medesimi”***.

A favore della detrazione Iva, l’Agenzia con la risoluzione n. 18/E/2012 precisa però ***“che gli immobili abitativi, utilizzati dal soggetto passivo nell’ambito di un’attività di tipo ricettivo (gestione di case vacanze, affitto camere, etc.) che comporti l’effettuazione di prestazioni di servizi imponibili ad IVA, debbano essere trattati, a prescindere dalla classificazione catastale, alla stregua dei fabbricati strumentali per natura. Ne consegue che le spese di acquisto e manutenzione relative ai suddetti immobili non risentono dell’indetraibilità di cui all’articolo 19-bis1 lettera i) D.P.R. 633/1972”***.

Di conseguenza, le condizioni per poter accedere al diritto alla detrazione sono sostanzialmente:

- l’esercizio di **un’attività turistico ricettiva**;
- l’**utilizzo dell’immobile** per lo svolgimento di tale attività.

Tale impostazione trova un “filo conduttore” proprio con le indicazioni espresse dall’Agenzia delle entrate nella già citata circolare n. 12/E/2007 e nella risoluzione n. 177/E/2004, secondo cui **le prestazioni di alloggio** relative ad immobili abitativi destinabili, secondo la normativa regionale di settore, **ad attività turistico-alberghiera sono assoggettabili ad Iva nella misura del 10%**, ai sensi del numero 120) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972.

In conclusione, in perfetta aderenza con quanto indicato dall’Amministrazione finanziaria, si può affermare che ***“l’imposta sull’acquisto di beni o servizi afferenti dette tipologie di prestazioni risulta detraibile benché relativa ad unità che sotto l’aspetto catastale si presentano come abitative”***, con un’ulteriore precisazione: ai fini dell’applicazione di detti principi, sarà necessario accertare concretamente se **l’immobile abitativo**, all’atto della realizzazione degli interventi di manutenzione o ristrutturazione, sia già **effettivamente utilizzato per lo svolgimento di attività ricettiva**, ovvero se a tale utilizzazione risulti inequivocabilmente destinato.

*Per approfondire le problematiche relative ai contratti di locazione vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:*



## PENALE TRIBUTARIO

---

### ***La prescrizione degli illeciti previsti dal D.Lgs. 231/2001***

di **Luigi Ferrajoli**

La **differentiazione del regime di prescrizione del reato e dell'illecito amministrativo** fondante la responsabilità delle persone giuridiche non può essere ritenuta **irragionevole** poiché si tratta di due ipotesi di responsabilità aventi natura diversa che giustifica il differente trattamento.

Tale principio è stato sancito dalla Corte di Cassazione, sezione VI penale, con l'interessante **sentenza n. 28299 del 7.7.2016**, che ha deciso una vicenda che vedeva diverse società coinvolte in **episodi di corruzione nell'ambito di appalti** indetti da Enipower S.p.a., Enelpower S.p.a. e Snamprogetti S.p.a. per la realizzazione di opere nel settore energetico per importi di notevole valore.

Lo schema di condotta individuato dagli inquirenti e confermato dai giudici di merito era il seguente: la società interessata alla partecipazione ad una gara veniva contattata da un intermediario, che offriva o forniva **informazioni riservate utili per vincere l'appalto ovvero per ottenere vantaggi** nella fase esecutiva della gara; seguiva la copertura di fatture e contratti fittizi messi a disposizione degli intermediari per giustificare il pagamento del corrispettivo, stabilito in **percentuale sul valore dell'appalto**, che spesso veniva pagato su estero e ripartito tra intermediari e corrotti.

In questo schema un ruolo strategico è stato attribuito a due funzionari, uno di Enipower e il secondo di Snamprogetti, cioè delle due società a partecipazione pubblica committenti gli appalti, che sono stati individuati come i **soggetti corrotti, percettori delle tangenti** in cambio di informazioni rese alle società partecipanti alle gare di appalto.

I legali rappresentanti delle società coinvolte erano **condannati in primo grado** con conseguente liquidazione delle spese e del risarcimento dei danni a favore delle **parti civili costituite Eni S.p.a., Enipower S.p.a. e Snamprogetti S.p.a.**; le società "corruttrici" erano invece ritenute responsabili dell'illecito amministrativo previsto e punito **dall'articolo 25, comma 3, D.Lgs. 472/2001** (che contiene l'elenco dei reati societari fondanti la responsabilità amministrativa dell'ente).

In secondo grado era dichiarata l'intervenuta **prescrizione dei reati** ed erano confermate le statuizioni civili nonché la **condanna delle società per gli illeciti amministrativi**; la vicenda giungeva quindi in Cassazione che, con la sentenza in esame, ha annullato le condanne con rinvio del giudizio ad altra sezione della Corte di Appello di Milano.



Gli spunti di interesse forniti dall'articolata pronuncia sono molteplici; tra gli altri particolarmente interessante è il ragionamento esposto dalla Suprema Corte in relazione alla **disciplina della prescrizione** della responsabilità amministrativa dell'ente.

Un imputato aveva infatti formulato la richiesta di sollevare la questione di legittimità costituzionale dell'articolo 22 D.Lgs. 231/2001 (che determina in cinque anni dalla data di consumazione del reato il termine di prescrizione delle sanzioni amministrative) per contrasto con gli articoli 3, 24 comma 2 e 111 Cost. poiché **la disciplina della prescrizione divergerebbe irragionevolmente in caso di illeciti compiuti dall'ente imputato rispetto a quella prevista per la persona fisica.**

La Cassazione ha ritenuto manifestamente infondata tale eccezione in quanto ha ritenuto che tale divergenza sia giustificata sulla base della seguente considerazione: *“la responsabilità dell'ente si fonda su un illecito amministrativo e la circostanza che tale illecito venga accertato nel processo penale...non determina alcun mutamento della sua natura: **il sistema di responsabilità ex delicto di cui al D.Lgs. n. 231** è stato qualificato come **tertium genus** (Sez. U, n. 38343 del 18/09/2014, TyssenKrupp s.p.a), sicché non può essere ricondotto integralmente nell'ambito e nelle categorie dell'illecito penale. Pertanto, se i due illeciti hanno natura differente, allora può giustificarsi un regime derogatorio e differenziato con riferimento alla prescrizione”.*

Secondo la Suprema Corte, inoltre, il richiamo contenuto nell'**articolo 35 D.Lgs. 231/2001** alle disposizioni relative all'imputato non ha quale effetto una parificazione totale dell'ente alla persona fisica, con conseguente necessità di una uniformità dei vari istituti: la disposizione contiene una **clausola di compatibilità significativa**, perché sottolinea il riconoscimento di una oggettiva impossibilità di una completa parificazione ed infatti nel modello di responsabilità delle persone giuridiche vi sono numerose deroghe a tale principio.

Il legislatore ha quindi attuato a ragion veduta una **differenziazione del regime di prescrizione fondata sulla differenza tra illecito amministrativo**, fondante la responsabilità delle persone giuridiche, e reato e, conseguentemente, adeguando la disciplina della prescrizione riferita all'ente al regime già previsto dalla legge generale sulla depenalizzazione del 1981 per l'illecito punitivo amministrativo.

Pertanto, a parere della Cassazione, non è possibile qualificare come **irragionevole** il predetto trattamento differenziato.

*Per approfondire le problematiche relative al modello 231 vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:*



Master di specializzazione

**IL SISTEMA DI GESTIONE DEI RISCHI AZIENDALI,  
IL RUOLO DEL PROFESSIONISTA E IL MODELLO 231**

Milano Verona

## OPERAZIONI STRAORDINARIE

---

### ***Liquidazione: il trattamento fiscale delle somme percepite dai soci***

di **Federica Furlani**

Con la messa in liquidazione di una **società di capitali** si apre l'ultima fase di vita della stessa, caratterizzata dalla perdita della "continuità aziendale" e dalla finalità di **liquidare l'intero patrimonio sociale** al fine di soddisfare i creditori sociali e **ripartire l'eventuale residuo attivo tra i soci**.

Fiscalmente quest'ultimo aspetto, dal punto di vista dell'imposizione diretta, è strettamente legato alla **natura giuridica del soggetto in liquidazione** (società di persone o società di capitali) e dalla **tipologia di socio** che **percepisce l'eventuale residuo attivo (sotto forma di denaro o di beni) in sede di riparto finale**: il socio può infatti assumere la natura di persona fisica, in regime di impresa o no, società di persone o società di capitali.

Concentrandoci sull'ipotesi di **società di capitali in liquidazione** e partendo dal caso della **persona fisica che non agisce in regime di impresa**, l'articolo 47, comma 7, del Tuir stabilisce che **costituisce utile la parte delle somme o del valore normale dei beni ricevuti dai soci**, in caso di liquidazione della società, **che eccede il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione**, ovvero il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate.

L'utile così determinato segue la tassazione secondo le **regole dei redditi di capitale** e quindi con le diverse modalità legate alla qualificazione della partecipazione:

- nel caso di **partecipazione qualificata** **concorre a formare il reddito complessivo del socio per il 49,72%** (40% se si tratta di utili formati sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007);
- nel caso di **partecipazione non qualificata**, l'articolo 27, comma 1, del DPR 600/1973 prevede l'applicazione di una **ritenuta a titolo di imposta pari al 26%**. In questo caso il socio deve chiaramente comunicare alla società in liquidazione, sostituto di imposta, il costo fiscale della propria partecipazione in modo che la ritenuta venga applicata solo sull'eccedenza e non sull'intero importo delle somme o del valore normale dei beni ricevuti dallo stesso.

La **distinzione tra partecipazione qualificata e non** è definita dall'articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis), del Tuir:

- partecipazioni **qualificate** in **società non quotate** sono quelle in cui si detengano più del 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria, ovvero una

- partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 25%;
- partecipazioni **qualificate** in **società quotate** sono quelle in cui si detengano più del 2% dei diritti di voto in assemblea ordinaria, ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 5%;
  - partecipazioni **non qualificate** in **società non quotate** sono quelle in cui si detenga una percentuale inferiore (o uguale) al 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria, ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio inferiore (o uguale) al 25%;
  - partecipazioni **non qualificate** in **società quotate** sono quelle in cui si detengano meno del 2% dei diritti di voto in assemblea ordinaria, ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio inferiore al 5%.

Nel caso di **socio imprenditore**, sia nella forma di persona fisica che agisce in regime di impresa, che di **società di persona o società di capitali**, è necessario individuare la tipologia del reddito percepito da sottoporre a tassazione, identificando la **natura delle riserve di patrimonio distribuite in sede di riparto del residuo attivo**.

Se trattasi di **restituzione di capitale sociale o riserve di capitale**, l'eccedenza delle somma liquidate o del valore normale dei beni assegnati rispetto al costo fiscale della partecipazione annullata si qualifica come **plusvalenza**, di cui segue il relativo trattamento fiscale e quindi anche la possibilità di beneficiare, alle condizioni stabilite dall'articolo 87 del Tuir, del regime di *participation exemption* (*pex*).

Se invece trattasi di **riserve di utili**, la relativa eccedenza deve essere qualificata come **dividendo** da tassarsi pertanto:

- in caso di socio Irpef che opera in regime di impresa, nella misura del 49,72%;
- in caso di socio società di capitali, nella misura del 5% (articolo 89 Tuir).

Nel caso in cui al termine della liquidazione emergessero **minusvalenze** e non plusvalenze, le stesse seguiranno il **trattamento fiscale delle minusvalenze da realizzo**, ovvero:

- indeducibilità integrale o parziale (50,28%) se soddisfano i requisiti *pex* e sono conseguite rispettivamente da società di capitali o da soggetti Irpef in regime di impresa;
- deducibilità integrale se non soddisfano i requisiti *pex*.

*Per approfondire le problematiche relative alle operazioni straordinarie vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:*



Master di specializzazione  
**LE OPERAZIONI STRAORDINARIE**  
**CASO PER CASO**  
Firenze   Milano   Padova

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***Strumentalità degli immobili per natura e per destinazione***

di **Sandro Cerato**

Gli **immobili appartenenti alle imprese** non sono produttivi di reddito fondiario secondo quanto stabilito dall'articolo 43, comma 1, del TUIR. Il successivo comma 2 dello stesso articolo definisce **strumentali ai fini delle imposte sui redditi** *“gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore. Gli immobili relativi ad imprese commerciali che per le loro caratteristiche **non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni** si considerano **strumentali anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o comodato (...)**”*. Secondo le riportate disposizioni normative, gli **immobili strumentali** delle imprese non sono mai produttivi di reddito fondiario, in quanto concorrono alla formazione del reddito d'impresa, e sono a loro volta divisibili in due categorie:

- immobili **strumentali per natura**, per i quali la strumentalità è “oggettiva” poiché le loro caratteristiche non consentono un utilizzo differente rispetto a quello dello svolgimento dell'attività d'impresa, salvo che sugli stessi non siano eseguire radicali trasformazioni;
- immobili **strumentali per destinazione**, per i quali invece la strumentalità dipende dall'effettivo utilizzo da parte dell'impresa.

La prassi dell'Agenzia delle entrate si è occupata di inquadrare il trattamento fiscale degli immobili strumentali, per natura e per destinazione (si veda la **circolare n. 57/2001**), precisando in primo luogo che rientrano nella categoria degli **immobili strumentali per natura** i **fabbricati classificati nelle categorie catastali A/10, B, C, D ed E, anche se gli stessi sono concessi in locazione o comodato**. Trattandosi infatti di immobili che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione, salvo radicali trasformazioni, gli stessi mantengono la **strumentalità anche in assenza di un utilizzo diretto** per lo svolgimento dell'attività d'impresa. Ad esempio, un immobile di categoria D (opificio ad esempio) è in ogni caso strumentale anche se l'impresa che lo possiede non lo utilizzi direttamente oppure lo conceda in locazione a terzi. Differente è il discorso per gli **immobili strumentali per destinazione, per i quali il requisito della strumentalità è “guadagnato sul campo”** poiché per rientrare in tale categoria è necessario che l'impresa utilizzi il bene immobile esclusivamente e direttamente per lo svolgimento dell'attività d'impresa. Ad esempio, un **immobile classificato in categoria A** (appartamento) utilizzato direttamente per lo svolgimento dell'attività d'impresa (quale sede amministrativa della società) è considerato strumentale per destinazione. È bene evidenziare che la **strumentalità per destinazione prevale rispetto a quella per natura**, ragion per cui se un immobile strumentale per natura (ad esempio A/10) è utilizzato direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento dell'attività d'impresa lo stesso

deve considerarsi strumentale per destinazione e non per natura.

La distinzione proposta assume **particolare importanza anche ai fini della disciplina dell'assegnazione agevolata** dei beni ai soci prevista dalla legge di stabilità 2016 (L. 208/2015), secondo cui le agevolazioni proposte sono applicabili alle sole **assegnazioni di immobili diversi da quelli strumentali per destinazione**. A tale proposito, la circolare n. 26/E/2016 ha precisato in primo luogo che la valutazione dei requisiti oggettivi per **l'assegnazione agevolata deve essere eseguita alla data in cui avviene l'assegnazione stessa**, con la conseguenza che un immobile strumentale per destinazione può essere assegnato se all'atto dell'assegnazione non abbia più tale caratteristica in quanto "trasformato" ad esempio in immobile strumentale per natura. Tale operazione, precisa l'Agenzia, non costituisce abuso del diritto di cui all'articolo 10-bis dello Stato del contribuente, con conseguente **"semaforo verde"** per le società che intendono procedere con l'assegnazione agevolata.

*Per approfondire le problematiche relative alla fiscalità degli immobili vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:*



## VIAGGI E TEMPO LIBERO

---

### ***Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico***

di **Andrea Valiotto**

#### **L'animale più feroce di tutti**



Susan Mustafa e Gary L. Stewart

Mondadori

Prezzo – 22,00

Pagine – 344

Gary Stewart è un uomo come tanti: ha trentanove anni, dei genitori adottivi, un figlio e un'ex moglie. Ma tutto cambia nell'istante in cui scopre che Judith, sua madre biologica, è ancora viva e lo vuole rivedere. Quando madre e figlio si incontrano, Gary cerca di scoprire il più possibile sul padre, Earl Van Best Jr. Più scava nel passato di quell'uomo misterioso, però, più emergono elementi inquietanti: la passione per l'esoterismo, la conoscenza dei linguaggi cifrati, il carattere violento, le accuse di stupro e rapimento di Judith, sposata quand'era ancora minorenne. È così che per Gary comincia un doloroso viaggio nel passato: dodici anni di ricerche per ricostruire la storia della famiglia Best e la vita di Earl, che lo ha abbandonato quando era ancora in fasce. Attraverso documenti governativi, vecchi articoli di giornale e ricordi frammentati della madre biologica, Gary crea un profilo del padre e arriva a una conclusione sconcertante: quell'uomo è il killer dello Zodiaco, l'inafferrabile assassino che ha terrorizzato la California alla fine degli anni Sessanta. Un caso ancora aperto per la polizia americana. In queste pagine, l'autore con la giornalista Susan Mustafa si immerge nella San Francisco degli hippy e della contestazione, portando alla luce prove inconfutabili. Forte delle proprie scoperte, Gary si rivolge alle autorità per confrontare il suo DNA con quello dello Zodiaco; ma a quanto pare, in questa vicenda, sono troppe le persone che hanno qualcosa da nascondere. Una storia vera raccontata con il ritmo mozzafiato e la suspense di un thriller, che indaga la figura di uno dei serial killer più enigmatici ed efferati d'America.



## La vita di ogni giorno



Leonardo Caffo

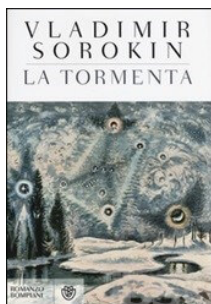
Einaudi

Prezzo – 12,50

Pagine -136

Qual è il modo migliore di comportarsi? E il linguaggio giusto da utilizzare? Cosa esiste se esiste qualcosa? Un viaggio dentro la filosofia che risponde alle domande fondamentali di ognuno di noi. Perché imparare a stare al mondo significa fare della vita, la nostra unica vita, un'occasione di felicità. Siete in macchina. Fuori il sole è bello come non capitava da un po'. Mentre la strada che percorrete costeggia un paesaggio di campagna, dallo specchietto retrovisore vedete un ragazzo cadere dalla moto. Il tempo stringe e non ci sono altri automobilisti, il che vi consentirebbe di andare via senza essere giudicati. Eppure vi fermate, inserite la retro e cercate di capire come aiutare il motociclista. In quel cambio di marcia risiede un gesto immenso: avete appena trasformato un comportamento qualunque in un'azione filosofica. La filosofia si occupa di cose come questa, scardina la realtà che diamo per scontata e apre a mondi possibili. Il filosofo, in fondo, è una guida turistica. Non ci obbliga a seguire una strada, ma ci suggerisce alcune alternative fondate sul ragionamento, ci abitua al confronto, ci impedisce di accontentarci di una sola risposta. Con questo libro Leonardo Caffo ci mette a disposizione gli strumenti che servono: una cassetta degli attrezzi con i quali montare e smontare i problemi che la vita di ogni giorno ci pone. E diventare architetti della nostra esistenza e del nostro futuro.

## La tempesta



Vladimir Sorokin

Bompiani

Prezzo – 17,00

Pagine – 208

---

Platon Il'ic Garin, medico di provincia, cerca disperatamente di raggiungere il villaggio di Dolgoe, dove una misteriosa epidemia sta decimando la popolazione. Ha con sé il vaccino, ma il suo percorso è ostacolato da una tempesta di neve impenetrabile. Riesce a trovare un passaggio di fortuna, ma il viaggio, che dovrebbe durare solo poche ore, diventa un'esperienza quasi onirica, una spedizione fitta di incontri straordinari, fughe disperate, visioni confuse e avventure amorose in un paesaggio che deve molto alle campagne russe descritte da Cechov. La tempesta è un'opera che mescola sensibilità avanguardista e gusto per il grottesco, e nel solco di Lev Tolstoj ci offre un ritratto potente della Russia di oggi.

### La veglia all'alba

James Agee  
**La veglia  
all'alba**



James Agee

Il Saggiatore

Prezzo – 18,00

Pagine – 107

---

In un austero collegio religioso, un sacerdote irrompe nella penombra notturna del dormitorio e chiama uno a uno tutti i ragazzi. Il grande orologio segna le quattro meno un quarto: è il Venerdì Santo, l'ultima ora di Nostro Signore. Sopraggiunge la notte più lunga dell'anno, dunque bisogna vegliare. Il tredicenne Richard e i suoi compagni si dirigono, ridendo sottovoce, verso la cappella della scuola. Qui, tra l'odore d'incenso e il mormorio delle preghiere, Richard ha la possibilità di ricordare i momenti cruciali della sua vita: la perdita del padre, il desiderio nascosto di santità che lo ha spinto, più di una volta, a sognare di essere crocifisso insieme a Gesù, la vanità della sua giovinezza – orgogliosa e testarda come tutte le giovinezze. Una veglia che dura poche ore ma che ha la consistenza dell'eternità, rapinosa e lustrale, in cui si trova a fare i conti con l'ossessione per la morte, respinta con paura e timore, ma anche desiderata, attesa, inseguita come raggiungimento del proprio martirio; per il sesso, in un incompreso, malcerto impulso di liberazione e divieto; e per il riconoscimento della

propria individualità. Dall'oscurità della cappella alla luce che trafila da Grotta Bagnata – simbolico eden in cui si rifugia dopo la veglia, dove scorrono acque acquitrinose e sibila il serpente del peccato originale – la notte santa diventa il momento della rinascita interiore, e l'approdo a una libertà vera, originaria, assoluta, vissuta fuori dalle gabbie e dalle imposizioni del cattolicesimo. La veglia all'alba è il racconto, lirico e drammatico, della grande idea americana dell'iniziazione adolescenziale, vissuta come un processo che porta, per mezzo dell'esperienza e del dolore, alla conoscenza adulta e alla maturità. James Agee, autore tra i più significativi del Novecento e contemporaneo cronologico e spirituale di Hemingway, Faulkner, Fitzgerald e Salinger, realizza un'opera in cui autobiografia e finzione si intrecciano continuamente, attraverso una prosa mimetica e lacerante che penetra nei pensieri più claustrofobici del suo personaggio, nel rantolo delle sue ambizioni ascetiche, e ne coglie l'orgoglio, i fallimenti, le scoperte: la tragica lotta interiore che si agita nel cuore delle anime pure.

### La fabbrica delle stelle



Gaetano Savatteri

Sellerio

Prezzo – 14,00

Pagine – 304

Saverio Lamanna è un giornalista disilluso, passato alla comunicazione politica. Si trova a suo agio nella Roma dei flirt occasionali e dei locali alla moda, nell'abito elegante del quarantenne disimpegnato. Ma un inciampo professionale fa crollare il suo castello di carte. Licenziato dal sottosegretario di cui era il portavoce, è costretto a tornare nella sua Sicilia e a rifugiarsi nella villetta di famiglia sul mare di Màkari. In questo approdo provvisorio, Lamanna ritrova Peppe Piccionello, esemplare locale in mutande e infradito, carico di una saggezza pratica e antica. E nel paradiso sul mare trapanese conosce Suleima, una ragazza che potrebbe farlo perfino felice. Nato e cresciuto in quattro racconti inclusi in altrettante raccolte di questa casa editrice, Lamanna ha la battuta pronta, idiosincrasia ai luoghi comuni e soprattutto ai pregiudizi, perfino quelli positivi, che ruotano attorno ai siciliani. Per campare si inventa piccoli mestieri, decide addirittura di farsi scrittore di gialli. La minuta celebrità locale gli procura qualche lavoretto atipico. Una ricca signora lo assolda per tenere d'occhio la sorella minore, dietro il paravento di ufficio stampa di una produzione cinematografica. Così Saverio

Lamanna, con l'improbabile spalla Piccionello, fa irruzione alla Mostra del Cinema di Venezia: entrambi si muovono con disinvoltura tra star americane, registi famosi e tappeti rossi. Ma nel gioco tra realtà e finzione, la vita irrompe con il suo aspetto più violento. Saverio è uno che accetta il mondo, anche se fino ad un certo punto. E quando questo punto viene superato, vuole vederci chiaro. Nel labirinto di delitti e bugie in cui si è infilato, Saverio mantiene il suo sguardo controcorrente sul mondo. «Amo il turismo di massa: se non ci fosse, lo inventerei. Questa gente comune, con le ciabatte e i bermuda, le magliette smanicate, le Lonely Planet di due anni prima avute in prestito dal cognato, ha spazzato via secoli di letteratura di viaggi, racconti di duchesse, cappelliere, pasticcini da tè, Orient Express, Gustav Aschenbach». L'umorismo sarcastico di Gaetano Savatteri, scoppiettante di citazioni e storpiature, è un bisturi che tagliuzza in brandelli di banalità lo spettacolo falso nel quale siamo tutti intrappolati.

