

Edizione di venerdì 6 ottobre 2017

PENALE TRIBUTARIO

Regime del margine e consapevolezza della frode

di **Marco Bargagli**

CONTENZIOSO

Invalida la notifica via PEC della cartella di pagamento con file PDF

di **Luigi Ferrajoli**

IVA

Regime IVA dell'attività di produzione di stampi da inviare all'estero

di **Marco Peirola**

REDDITO IMPRESA E IRAP

La deducibilità delle penali contrattuali

di **Raffaele Pellino**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Stato della residenza e Stato della fonte: il modello italiano

di **Dottryna**

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico

di **Andrea Valiotto**

PENALE TRIBUTARIO

Regime del margine e consapevolezza della frode

di **Marco Bargagli**

Negli ultimi tempi è stato sottolineato in dottrina, sulla base di un **consolidato filone giurisprudenziale**, che per la realizzazione del reato previsto e punito dall'[articolo 2 del D.Lgs. 74/2000](#) (rubricato ***dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti***) “scatta” la **responsabilità penale dell’acquirente**, soprattutto nelle ipotesi di **utilizzo di fatture soggettivamente inesistenti**, solo nei casi in cui venga **accertata la consapevolezza del cessionario** di prendere parte ad una **frode fiscale**.

In estrema sintesi, **grava nei confronti dell’Amministrazione finanziaria** l’onere di dimostrare che una fattura è relativa ad **operazioni inesistenti** in tutto o in parte, compresa la coscienza e volontà da parte dell’acquirente (c.d. **dolo di evasione**).

Tuttavia, sulla scorta di un **approccio ermeneutico più rigoroso**, la **prova della consapevolezza** può ritenersi fornita anche a seguito di un **quadro indiziario** caratterizzato dai requisiti della **gravità, precisione e concordanza**, tali da integrare una **presunzione semplice** (ex [articolo 2727 del cod. civ.](#)).

Quindi, **l’eventuale partecipazione dell’acquirente ad una frode fiscale** può essere basata su una **serie di dati e notizie**, anche di **natura indiziaria** che, qualora **valutati nel loro complesso** con criteri di **diligenza media** (che dovrebbe contraddistinguere **ogni imprenditore onesto**), avrebbe fatto comprendere **al cessionario**, ad esempio, la natura di **mera cartiera** del **soggetto cedente**.

In tema di responsabilità dell’acquirente si è recentemente espressa la **Corte di Cassazione**, con la [sentenza n. 21105 depositata in data 12 settembre 2017](#), la quale ha confermato che il cessionario **deve provare** di avere agito **senza essere a conoscenza di partecipare ad un sistema evasivo**, adottando la **diligenza** tipicamente richiesta nei confronti di un **operatore attento** che opera con perizia **sul mercato**.

Il contenzioso era nato a seguito di una **verifica fiscale** eseguita da parte dell’Agenzia delle Entrate nei confronti di una **società operante nel settore della compravendita di veicoli usati** acquisitati **all’estero da un’impresa operante in ambito comunitario**.

In tale contesto, **l’Ufficio finanziario sosteneva** che:

- per **applicare il regime del margine** è necessario che l’acquisto sia stato effettuato da un **privato consumatore**, oppure da soggetto che **non ha potuto detrarre l’imposta**,

ossia **ha agito nel proprio Stato membro in regime di franchigia**, ovvero **ha assoggettato la cessione al regime del margine**;

- i veicoli **provenivano da varie società di autonoleggio o di leasing** che li avevano utilizzati come **beni dell'impresa** (con possibilità, dunque, di detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti); per tale motivo, il cedente avrebbe dovuto **emettere fattura con applicazione dell'Iva**, non potendo usufruire di regimi speciali.

Il giudice di merito aveva **ritenuto corretto** l'operato del contribuente, tenuto conto che non era stata **dimostrata la consapevolezza**, da parte dell'impresa italiana, di prendere parte ad un sistema evasivo e, comunque, del **regime fiscale** adottato da parte dei fornitori non residenti.

Sulla base di un **rigoroso approccio**, pienamente condiviso da parte di chi scrive, la suprema Corte di Cassazione ha sancito che il **cessionario italiano** deve **fornire pienamente la prova di avere agito in buona fede** senza essere a conoscenza, anche sulla base di elementi indiziari, di eventuali **fenomeni fraudolenti**.

Nello specifico, a parere degli ermellini, qualora **l'Amministrazione finanziaria contesti** sulla base di **elementi oggettivi e specifici** la **fruizione di un particolare regime**, il cessionario deve **provare la propria buona fede**, ossia di aver agito senza essere consapevole della frode e di aver **adoperato la "diligenza massima"** esigibile da parte di **un operatore accorto**, secondo i criteri di **ragionevolezza e di proporzionalità**, in relazione **alle circostanze del caso concreto**.

Nel caso oggetto della controversia rientra in tale condotta **anche l'individuazione**, nei limiti dei dati **risultanti dalla carta di circolazione** in possesso dell'acquirente, eventualmente **integrati da elementi di agevole e rapida reperibilità**, dei **precedenti intestatari del veicolo**, al fine di accertare se l'imposta sia già stata assolta a monte da parte di altri soggetti, senza **possibilità di operare la relativa detrazione Iva**.

Quindi, dopo avere **effettuato i pertinenti riscontri**, il **diritto di applicare il regime del margine** **deve essere riconosciuto** anche qualora l'Amministrazione dimostri, attraverso **indagini e controlli inesigibili dal contribuente**, che l'imposta **non era stata detratta**.

Di contro, qualora dall'indagine esperita da parte del contribuente emerga che i **precedenti titolari** svolgano **tutti attività di rivendita, noleggio o leasing** nel **settore del mercato dei veicoli**, opera la **presunzione dell'avvenuto esercizio del diritto alla detrazione** dell'Iva assolta **a monte** per l'acquisto dei veicoli stessi, in quanto **beni destinati ad essere impiegati nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa**, con conseguente **negazione del diritto** alla fruizione del **trattamento fiscale più favorevole**.

OneDay Master

LA DISCIPLINA IVA DELLE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CONTENZIOSO

Invalida la notifica via PEC della cartella di pagamento con file PDF

di **Luigi Ferrajoli**

L'applicazione dei mezzi informatici nelle procedure di formazione degli atti impositivi e nella successiva fase della loro notifica richiede necessariamente il rispetto di particolari formalità la cui omissione potrebbe provocare **vizi di legittimità del provvedimento amministrativo** o della sua comunicazione.

Per comprendere a pieno la rilevanza del corretto uso degli strumenti telematici è necessario richiamare quanto affermato dal **Codice dell'Amministrazione Digitale** il quale, all'[articolo 20, comma 1](#), afferma che *"il documento informatico da chiunque formato, la memorizzazione su supporto informatico e la trasmissione con strumenti telematici conformi alla regole di cui all'articolo 71 sono validi e rilevanti agli effetti di legge, ai sensi delle disposizioni del presente codice"*. Il successivo comma 1-bis stabilisce inoltre che *"l'idoneità del documento informatico a soddisfare il requisito della forma scritta è liberamente valutabile in giudizio"* purché **sia possibile riscontrare l'identificazione digitale del sottoscrittore**, unico elemento idoneo ad attribuire piena sostanza legale al documento cartaceo versato nel file informatico.

Proprio al fine di soddisfare tale ultima esigenza, in caso di notifica di un atto impositivo o di una cartella di pagamento tramite **posta elettronica certificata** diviene di primaria importanza individuare l'estensione del *file* da trasmettere che sia in grado di certificare la paternità dell'atto.

Con la [sentenza n. 204 emessa lo scorso 31.07.2017](#), la CTP di Reggio Emilia si è recentemente espressa sul tema affermando **l'invalidità della notifica** effettuata a mezzo PEC di alcune cartelle di pagamento allegate alla corrispondenza in formato PDF e, dunque, **prive di sottoscrizione digitale**.

La Commissione Tributaria Provinciale, nell'esaminare la documentazione prodotta in giudizio dall'Agenzia delle Entrate, ha rilevato che le cartelle di pagamento impugnate, **notificate telematicamente tramite posta elettronica certificata** presso l'indirizzo digitale della Società ricorrente, avevano la semplice estensione del formato digitale **".pdf"** e, dunque, non nel formato **".p7m"** relativo al documento sottoscritto digitalmente. Alla luce di tale circostanza, i giudici hanno aderito alla difesa della contribuente affermando che *"la notifica via PEC non è valida se avviene, come nella fattispecie, tramite messaggio di posta elettronica certificata contenente il file della cartella con estensione ".pdf" anziché ".p7m" atteso che non solo l'integrità e l'immodificabilità del documento informatico, ma anche, per quanto attiene alla firma digitale,*

*l'identificabilità del suo autore e conseguentemente la **paternità dell'atto**, è garantita solo attraverso l'estensione del file ".p7m".*

Il ragionamento operato dal Giudice di primo grado si rivela ineccepibile, basti semplicemente osservare come con la notifica via PEC della cartella di pagamento nel formato "pdf" non risulti trasmesso l'originale della cartella, ma solo un **copia elettronica senza valore in quanto priva di attestazione di conformità da parte di un Pubblico Ufficiale**. Per tale ragione – motiva il Collegio – *"solo l'estensione ".p7m" del file notificato, estensione che rappresenta la cosiddetta "busta crittografica" contenente al suo interno il documento originale, l'evidenza informatica della firma e la chiave per la sua verifica, può attestare la certificazione della firma"*.

La sentenza del Collegio emiliano aderisce all'ormai consolidato orientamento interpretativo della prevalente giurisprudenza di merito, tra cui si ricorda la Commissione Tributaria di Savona che, rispettivamente con le **decisioni n. 100/2017 e 101/2017** ha annullato alcune cartelle di pagamento notificate tramite PEC poiché prive di sottoscrizione digitale.

Altre Commissioni, seppur con diverse motivazioni, sono pervenute a medesime conclusioni. Interessanti chiarimenti giungono, in particolare, dalla [sentenza n. 1023 emessa in data 03.02.2017 dalla CTP di Milano](#) la quale, nel precisare gli ambiti della verifica che devono compiere i giudici del merito, ha affermato che se il formato digitale del file telematico della cartella di pagamento scelto dall'Agente della riscossione è il c.d. ".pdf" *"alla Commissione spetta, quindi, il compito, delegato dall'art. 20, co. 1-bis, D.Lgs. n. 83 del 2005, di accertare se la notificazione della cartella di pagamento sotto il formato digitale del .pdf garantisca la conformità del documento informatico notificato all'originale e se sia valida la firma digitale dell'esattoria"*. Da ciò deriva, pertanto, che se la notificazione per posta elettronica certificata della cartella di pagamento in formato ".pdf", **senza l'estensione c.d. ".p7m", non risulta valida**, di conseguenza è illegittima l'intera cartella allegata alla PEC.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >

IVA

Regime IVA dell'attività di produzione di stampi da inviare all'estero

di **Marco Peirola**

In passato ci siamo occupati più volte del trattamento IVA delle operazioni di compravendita di **stampi** in ambito intraunionale ed internazionale.

Un caso che necessita di un inquadramento specifico è quello dell'impresa nazionale che provvede **esclusivamente alla fabbricazione degli stampi, con successivo invio al cliente di altro Stato UE o extra-UE** ai fini del loro utilizzo *in loco*.

Normalmente, l'impresa che svolge questa attività è caratterizzata dal codice ATECO "25.73.20" (Fabbricazione di stampi, portastampi, sagome, forme per macchine).

Concretamente, lo stampo viene studiato su un primo progetto realizzato dal cliente, ma è il fornitore nazionale che perfeziona/realizza il progetto definitivo provvedendo poi alla **fabbricazione** e alla **consegna** dello stampo.

Il dubbio da risolvere è se sia coretto che, al momento della spedizione dello stampo al cliente non residente, venga emesso il **documento di trasporto con causale "vendita"** e, successivamente, la **fattura in regime di non imponibilità IVA** di cui all'[articolo 41 del D.L. 331/1993](#) o all'[articolo 8, comma 1, lett. a\) o b\), del D.P.R. 633/1972](#), previsto rispettivamente per le cessioni intraunionali e le cessioni all'esportazione di beni.

Il dubbio si pone in quanto la [circolare 43/E/2010](#) (§ 9) ha precisato che, se non ricorrono le condizioni ritenute indispensabili per assoggettare il contributo pagato per realizzare lo stampo allo stesso regime IVA delle cessioni dei beni prodotti con esso, lo sviluppo dello stampo assume un'autonoma configurazione giuridica che, ai fini IVA, dà luogo ad una **prestazione di servizi "generica", esclusa da imposta** ai sensi dell'[articolo 7-ter del D.P.R. 633/1972](#).

Secondo la prassi amministrativa, la non imponibilità è riconosciuta quando l'impresa italiana, in base ad un **unico contratto d'appalto**, si impegna nei confronti del cliente estero a realizzare non solo lo stampo, ma anche i prodotti, con previsione di prezzi distinti. In questa ipotesi, lo stampo, una volta sviluppato, diventa di **proprietà del cliente non residente**, ma resta in "prestito d'uso" presso il soggetto nazionale in modo da essere utilizzato per la fabbricazione dei prodotti.

Più nello specifico, nella situazione esposta, già con la C.M. 13-VII-15-464/1993 (§ B.2.3) e con la R.M. 421221/1980, era stato chiarito che, affinché allo stampo si applichi lo stesso trattamento dei beni con esso prodotti, è necessario che:

- tra il committente non residente e l'operatore nazionale venga stipulato un **unico contratto d'appalto** avente ad oggetto sia la realizzazione dello stampo sia la fornitura dei beni che con esso si producono,
- lo stampo, a fine lavorazione, venga **inviato** nello Stato UE o extra-UE del cliente, a meno che, in conseguenza dell'ordinario processo di produzione o per accordi contrattuali, sia distrutto o sia divenuto ormai inservibile.

In un primo tempo, l'Amministrazione finanziaria aveva chiarito che la fornitura di stampi concretizza un contratto d'appalto, rientrando nella previsione dell'articolo 3 del D.P.R. 633/1972, da assoggettare a IVA indipendentemente dalla successiva esportazione dei beni con esso prodotti ([R.M. 362750/1979](#)).

Successivamente, la suddetta posizione è stata rivisitata nella considerazione che l'approntamento dello stampo **non può assumere un'autonoma rilevanza** dato che esso rappresenta la fase iniziale, propedeutica all'intero ciclo produttivo dei beni da esportare. È stato, infatti, osservato che il cliente estero, in base ad un unico impegno contrattuale, dà incarico all'impresa nazionale, prestatrice del servizio, di realizzare lo stampo secondo determinate caratteristiche e di produrre a mezzo dello stesso i relativi beni secondo un programma di lavorazione che, di volta in volta, viene precisato dal committente medesimo (R.M. 421221/1980, *cit.* e [R.M. 412178/1980](#)).

A ben vedere, la [circolare 43/E/2010](#), nel qualificare come prestazione di servizi "generica" lo sviluppo dello stampo che non soddisfa le condizioni che precedono, ha inteso fare riferimento all'ipotesi in cui l'impresa nazionale realizza lo stampo **che resta di sua proprietà** e che viene **utilizzato per fabbricare i prodotti da inviare all'estero**.

In questa situazione, l'Agenzia delle Entrate ha superato il trattamento impositivo esplicitato in passato dalla [R.M. 186/E/1996](#), che qualificava il contributo in conto stampi – di importo normalmente pari al costo per i medesimi sostenuto dall'impresa italiana – come un **anticipo contrattuale**, da fatturare al cliente non residente in regime di non imponibilità includendolo nella base imponibile dei beni spediti all'estero. Per l'Agenzia, infatti, l'operazione rientra tra le prestazioni di servizi.

Il caso proposto in apertura si riferisce, invece, ad una diversa ipotesi, che è quella dello **stampo realizzato dall'impresa nazionale per essere successivamente spedito nello Stato UE o extra-UE del cliente** ed ivi utilizzato per produrre i beni.

Non pare, pertanto, possibile ritenere che la cessione dello stampo possa qualificarsi come non soggetta a IVA ai sensi del citato [articolo 7-ter del D.P.R. 633/1972](#), dovendo essere classificata come una cessione intraunionale o all'esportazione, non imponibile, come peraltro

è confermato – per restare alle interpretazioni domestiche – dalle indicazioni di prassi secondo cui le cessioni di beni in ambito intra-UE o extra-UE, **anche se effettuate in dipendenza di un contratto d'appalto**, mantengono la qualifica di cessione (C.M. n. 13-VII-15-464/1994, *cit.* e C.M. n. 26/411138/1979).



OneDay Master

LA DISCIPLINA IVA DELLE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

Scopri le sedi in programmazione >

REDDITO IMPRESA E IRAP

La deducibilità delle penali contrattuali

di **Raffaele Pellino**

Con l'[ordinanza n. 16561/2017](#), la Cassazione conferma la **deducibilità** dal reddito di impresa delle **penali contrattuali** per ritardata consegna ai clienti. Si tratta di un orientamento ormai consolidato in giurisprudenza che riconosce la **natura risarcitoria** di detta penalità.

Nell'ambito di un rapporto contrattuale, si ricorda, le parti contraenti possono stabilire delle "clausole penali" al fine di far fronte ad eventuali **violazione degli obblighi** pattuiti. Nello specifico, la clausola penale viene definita dall'[articolo 1382 del cod. civ.](#) una pattuizione "...con cui le parti convengono preventivamente che, in caso di inadempimento, o di ritardo nell'adempimento uno dei contraenti è tenuto ad una determinata prestazione..." consistente, in genere, nel pagamento di una **somma di denaro**.

Sul punto, la prassi delle Entrate è stata chiara: le **penali contrattuali sono deducibili dal reddito d'impresa**. Nell'ambito della [circolare 29/E/2011](#), in particolare, è stata affrontata la questione relativa all'individuazione del **periodo di competenza** in cui è possibile dedurre la penale contrattuale che un'impresa è tenuta a pagare ad un ente pubblico in seguito alla violazione degli obblighi contrattuali.

In tale ambito, l'Agenzia delle Entrate, nel ricordare che:

1. il **principio di competenza** ([articolo 109, comma 1, Tuir](#)) presuppone il concorso dei seguenti requisiti:
 - la **certezza**, quanto all'esistenza degli elementi reddituali, che sussiste solo quando si è verificato il relativo presupposto di fatto o di diritto;
 - la loro **obiettiva determinabilità**, con riguardo all'ammontare dei medesimi, nel senso che l'elemento reddituale deve risultare da atti o documenti probatori che contengano le caratteristiche idonee e necessarie alla sua quantificazione.

Resta fermo che, ancorché sussistano detti requisiti, la deducibilità è subordinata alla corretta contabilizzazione del costo e, ovviamente, del relativo debito;

1. per il **principio di inerenza** ([articolo 109, comma 5, del Tuir](#)) : *"le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi"*;

sottolinea che, verificata la sussistenza delle suddette condizioni, il costo relativo alla penale contrattuale può essere dedotto dal reddito dell'esercizio in cui si è **verificato l'evento** indicato nella clausola contrattuale. Tuttavia, se l'impresa presentasse, negli anni successivi, opposizione dinanzi all'autorità giudiziaria e ottenesse una pronuncia favorevole (con restituzione delle somme pagate), la stessa dovrà rilevare una **sopravvenienza attiva**.

Sul piano giurisprudenziale, in un primo intervento in materia, la Cassazione ([sentenza n. 19702/2011](#)) ha ribadito che *“le spese e gli altri componenti negativi, di norma, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi od altri proventi che concorrono a formare il reddito”*.

Ciò posto – continua la sentenza – la **correlazione** fra costo e reddito è senz'altro esclusa per le **sanzioni pecuniarie irrogate** per punire comportamenti illeciti del contribuente (quali: le infrazioni stradali, interessi su somme pagate a titolo di sanzione, per taluni costi connessi ad un condono edilizio nonché in caso di sanzioni irrogate dal Garante per la concorrenza sul mercato).

Per le penalità contrattuali stabilite dall'[articolo 1382 cod. civ.](#) per le ritardate consegne ai clienti, invece, si conferma la deducibilità dal reddito d'impresa in quanto **“inerenti” all'attività dell'impresa**.

In particolare, secondo la Cassazione la clausola penale *“non ha natura e finalità sanzionatoria o punitiva, ma assolve la funzione di rafforzare il vincolo contrattuale e di liquidare preventivamente la prestazione risarcitoria, tant'è che, se l'ammontare fissato nella clausola penale venga a configurare, secondo l'apprezzamento discrezionale del giudice, un abuso o uno sconfinamento dell'autonomia privata oltre determinati limiti di equilibrio contrattuale, può essere equamente ridotta”*.

Con la recente [ordinanza n. 16561/2017](#), la Cassazione **conferma** il citato orientamento.

Il caso di specie ha riguardato, in sintesi, il comportamento contabile tenuto da una società che, **consegnando in ritardo** alcune navi alla committente, era incorsa in penalità contrattuali.

L'Ufficio, con un avviso di accertamento, chiedeva il recupero a tassazione degli **interessi di mora** per ritardo nei pagamenti. Richiesta disattesa dalla CTR Marche ed oggetto poi di esame della Cassazione.

Alla tesi del giudice di appello secondo cui l'Ufficio avrebbe dovuto comunque tener conto, nell'accertamento, del costo rappresentato dalla penale contrattuale maturata per il ritardo nella consegna delle navi commissionate, in quanto anch'essa risultante da **elementi “certi e precisi”** desumibili dalla pattuizione contrattuale, l'Ufficio ricorrente contrapponeva la **non deducibilità delle passività in esame, in quanto non ancora effettivamente sopportate**.

Ebbene, la Corte afferma che **il rilievo dell'Ufficio è infondato**; questo postula l'imputazione

delle penali secondo il criterio di “cassa”, mentre **nessuna norma autorizza una deroga ai criteri d'imputazione per competenza** fissati per tutti i componenti positivi e negativi del reddito d'impresa.

Per altro verso – continua la sentenza – **non può dubitarsi della deducibilità delle penali** in esame ***“ancorché non formalmente imputate al conto dei profitti e delle perdite relativo all'esercizio di competenza, trattandosi di ipotesi pienamente riconducibile alla previsione di cui all'ultimo periodo dell'art. 75, comma 4, t.u.i.r. (vigente ratione temporis), a mente del quale “le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e altri proventi, che pur non risultando imputati al conto dei profitti e delle perdite concorrono a formare il reddito, sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi”.***



Seminario di specializzazione

IL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO E LE IMPLICAZIONI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Stato della residenza e Stato della fonte: il modello italiano

di **Dottryna**



La potestà impositiva di uno Stato, a seguito dello sviluppo della globalizzazione dell'economia, ha trovato un limite nella pretesa di altri Stati di sottoporre a imposizione fattispecie che non si sono integralmente realizzate all'interno dei loro confini. Al fine di approfondire i principi generali della fiscalità internazionale, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione “*Fiscalità internazionale*”, una apposita *Scheda di studio*. Il presente contributo analizza il concetto di residenza e di paese della fonte del reddito secondo la disciplina italiana.

Lo Stato nel quale il contribuente dichiara di costituire una **presenza stabile e duratura** di interessi personali e/o economici si definisce **Stato della residenza**. Ha una **potestà impositiva estesa** in quanto **tassa i redditi dei propri residenti ovunque essi siano prodotti** (tipico esempio di **imposizione ultraterritoriale**).

Le regole che definiscono il “**concetto di residenza**” possono variare in modo rilevante da Stato a Stato. Per le **persone fisiche**, generalmente ci si riferisce alla **durata della permanenza della persona nello Stato**, mentre per le **persone giuridiche** al luogo ove è situata la sede di **direzione effettiva**.

Per tassare i redditi percepiti all'estero dai propri residenti è necessario che lo Stato della residenza sia in grado di **accertare e riscuotere** i redditi esteri.

La “residenza” costituisce il **criterio di collegamento personale** che la maggior parte degli Stati utilizza per **tassare i redditi di fonte estera**.

Lo Stato nel quale sono presenti i **fattori che generano il reddito** è definito **Stato della fonte**, ha una **potestà impositiva contenuta** poiché **tassa i redditi dei non residenti soltanto se hanno la fonte nel territorio dello Stato** medesimo.

Le norme domestiche stabiliscono entro quali limiti e al verificarsi di quali condizioni, il reddito si **presume** derivare da quello Stato e quindi, può essere **assoggettato a tassazione**. Gli

Stati utilizzano la regola della fonte come **criterio di collegamento reale** per tassare i redditi prodotti nel proprio territorio da **soggetti non residenti**.

Le regole della **fonte di natura interna**, di norma presumono:

- che un reddito derivi da uno Stato se è corrisposto da un residente di quello Stato (c.d. **pay-rule**). Per esempio, nella maggior parte degli Stati, la **fonte dei dividendi** e degli **interessi** è, rispettivamente il **luogo di residenza della società che distribuisce i dividendi** e quello del **soggetto erogante gli interessi**;
- che il reddito tragga origine nello Stato in cui si trovano i beni per i quali è stato corrisposto un prezzo per il relativo utilizzo (**use-rule**). Si pensi alla tassazione dei redditi derivanti **dall'utilizzo diretto di opere d'ingegno, brevetti industriali, marchi d'impresa** funzionalmente **equiparabili ai brevetti**;
- una **combinazione dei principi sopra illustrati**.

Il principio della fonte è importante per determinare:

- l'**ampiezza dell'obbligo fiscale** dei soggetti non residenti;
- le modalità con cui uno Stato tassa i redditi dei non residenti, sia sul piano **quantitativo che qualitativo**.

L'**articolo 23 del Tuir**, rubricato "**applicazione dell'imposta ai non residenti**", indica per l'Italia:

- **le categorie di reddito previste dall'ordinamento domestico**;
- per ciascuna categoria di reddito, **il criterio di collegamento in forza del quale un reddito può considerarsi prodotto in Italia**.

In particolare, **sono tassate in Italia** le seguenti categorie reddituali:

- **redditi fondiari**, quando l'immobile si trova nel territorio dello Stato;
- **redditi di capitale**, quando il soggetto che li eroga risiede sul territorio italiano;
- **redditi da lavoro autonomo e dipendente**, quando derivano da attività esercitate nel territorio dello Stato;
- **redditi d'impresa**, quando derivano da attività esercitate sul territorio nazionale per il tramite di una stabile organizzazione;
- **redditi diversi**, quando derivano da attività svolte nel territorio dello Stato e da beni che si trovano nel territorio stesso;
- **redditi da partecipazione**, imputati per trasparenza in Italia.

La distinzione tra **contribuenti residenti e non residenti**, come anche quella di redditi di **fonte estera e di fonte interna**, si applica sia alle persone fisiche, sia alle persone giuridiche.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



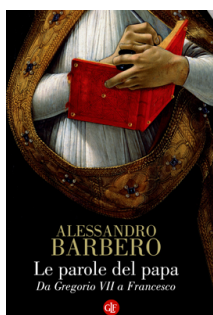
[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico

di **Andrea Valiotto**

Le parole del papa



Alessandro Barbero

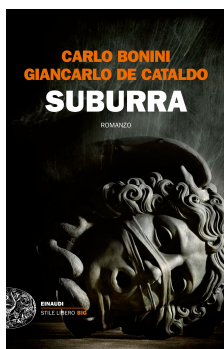
Laterza

Prezzo – 16,00

Pagina – 120

Le parole usate dai papi – da Gregorio VII a Francesco – sono una traccia preziosa per capire quanto profondi siano stati i cambiamenti della Chiesa nel corso dei secoli. «Le parole usate dai papi sono importanti; tanto più in quanto il loro modo di parlare non è sempre lo stesso. Il linguaggio con cui il pastore della Chiesa di Roma si rivolge all'umanità nei momenti difficili è sempre stato espressione non solo della sua personalità individuale, ma del posto che la parola della Chiesa occupava nel mondo in quella data epoca; ed è un indizio estremamente rivelatore delle diverse modalità, e della diversa autorevolezza con cui di volta in volta i papi si sono proposti come leader mondiali. In queste pagine faremo un viaggio attraverso le parole usate dai papi nei secoli. Ovviamente la Chiesa esiste da duemila anni e nel corso di questi due millenni ha prodotto innumerevoli parole; non si tratta di renderne conto in modo esaustivo o anche solo sistematico, ma piuttosto di proporre uno dei tanti viaggi possibili, cominciando dal Medioevo per arrivare fino alla soglia della nostra epoca.»

Suburra



Carlo Bonini e Giancarlo De Cataldo

Einaudi

Prezzo – 15,00

Pagine – 544

Una Roma lunare e sguaiata scenario di una feroce mattanza. Un Grande Progetto che seppellirà sotto una colata di cemento le sue periferie. Due vecchi nemici, un bandito e un carabiniere, che ingaggiano la loro sfida finale. Intanto, mentre l'Italia affonda, politici, alti prelati e amministratori corrotti sgomitano per partecipare all'orgia perpetua di questo Basso Impero criminale. «Il Libanese era morto. Tanti altri erano morti, qualcuno era diventato infame, qualcuno si faceva la galera in silenzio, sognando di ricominciare, magari con un lavoretto senza pretese. Il Samurai era ancora là. L'antico nome di battaglia denunciava ormai soltanto sogni abbandonati. Ad affibbiarglielo era stato il Dandi, ma lui aveva cercato di esserne degno. E il potere, quello, era concreto, vivo, reale. Il Samurai era il numero uno».

Nella perfida terra di Dio



Omar Di Monopoli

Adelphi

Prezzo – 18,00

Pagine – 205

Da tempo, al nome di Omar Di Monopoli ne sono stati accostati alcuni altri di un certo peso: da Sam Peckinpah a Quentin Tarantino, da William Faulkner a Flannery O'Connor. Per le sue storie sono state create inedite categorie critiche: si è parlato di western pugliese, di verismo immaginifico, di neorealismo in versione splatter. Nonché, com'è ovvio, di noir mediterraneo. Questo nuovo romanzo conferma pienamente il talento dello scrittore salentino – e va oltre. Qui infatti, per raccontare una vicenda gremita di eventi e personaggi (un vecchio pescatore riciclatosi in profeta, santone e taumaturgo dopo una visione apocalittica, un malavitoso in cerca di vendetta, due ragazzini, i suoi figli, che odiano il padre perché convinti che sia stato lui a uccidere la madre, una badessa rapace votata soprattutto ad affari loschi, alcuni boss dediti al traffico di stupefacenti e di rifiuti tossici, due donne segnate da un destino tragico, e sullo sfondo un coro di paesani, di scagnozzi, di monache), Omar Di Monopoli ricorre a una lingua ancora più efficace, più densa e sinuosa che nei romanzi precedenti, riuscendo a congegnare con abilità fenomenale sequenze forti, grottesche e truculente in un magistrale impasto di dialetto e italiano letterario – sino a farla diventare, questa lingua, la vera protagonista del libro.

Cuore di pietra



Sebastiano Vassalli

Rizzoli

Prezzo – 12,00

Pagine – 336

Il romanzo della vita di una casa, in una città di provincia, dagli inizi del Regno d'Italia agli anni Novanta del secolo scorso. Nelle stanze di questa villa si avvicendano inquilini, piccole storie, personaggi in cui Vassalli mescola la realtà della Storia e la finzione del racconto. A partire dalla famiglia del conte Basilio Pignatelli, il primo proprietario, per il quale un Architetto egocentrico e megalomane costruisce non una comune dimora ma un palazzo grandioso, eccessivo e costosissimo. Durante i centotrent'anni successivi il suo cuore di pietra

pulserà delle vite e dei fatti memorabili di uomini e donne come tanti, che attraverseranno il palazzo segnandone gli spazi e l'identità. Un grande affresco della storia d'Italia, in cui Vassalli racconta, famiglia dopo famiglia, il carattere degli italiani, i vizi e le virtù in cui tutti noi, con affetto o con rabbia, con nostalgia o con qualche malumore, possiamo riconoscerci.

Un cane è meglio del Prozac



Bruce Goldstein

Pickwick

Prezzo – 9,90

Pagine – 304

Più lo accarezzavo, più iniziavo a sentirmi in sintonia con lui. Più notavo quanto fosse bello. Era un'opera d'arte perfetta, se gli facevi il solletico nel punto giusto, si dimenava. Poi ridacchiò. Non avevo mai incontrato un cucciolo come lui. "È davvero speciale." Aveva orecchie morbidissime come un négligé nero. Zampe grandi come palline da ping pong. E aveva gli occhi blu. Occhi blu. Quale cane aveva gli occhi blu? Era un personaggio di Walt Disney. Un orsetto con orecchie come quelle di Dumbo, e un sorriso come quello di Topolino. Un sorriso che mi fece sorridere, una cosa che non mi capitava da un po'. Era più che un cane. Questo era certo. Era una personcina travestita da cucciolo. Bruce vive sul tetto del mondo, a New York, guadagna ottocento dollari al giorno con il suo lavoro da pubblicitario, ha tanti amici e una donna che ama. Non gli manca niente per essere felice. Però, all'improvviso, tutto si spegne e il buio si impadronisce di lui. Sbalzi di umore, attacchi di panico seguiti da euforia, difficoltà a trovare un senso. Poco alla volta perde tutto quello che aveva, lavoro, fidanzata, e solo le lunghe telefonate di sua madre lo aiutano a trascinarsi fuori dal letto la mattina. Nemmeno i farmaci lo aiutano.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >