

**Edizione di venerdì 7 dicembre 2018**

## **IVA**

**Identificati in Italia senza obbligo di fattura elettronica**

di **Francesco Zuech, Sandro Cerato**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

**Interessi passivi: la nuova disciplina fiscale – I° parte**

di **Lucia Recchioni**

## **ADEMPIMENTI**

**Il versamento dell'acconto Iva 2018**

di **Luca Mambrin**

## **AGEVOLAZIONI**

**Tempistiche perentorie per lo Iap in itinere**

di **Luigi Scappini**

## **IVA**

**L'affittuario può detrarre l'Iva relativa alle spese sull'immobile**

di **EVOLUTION**

## **RASSEGNA RIVISTE**

**Treaty shopping: pianificazione aggressiva e ruolo del certificato fiscale**

di **Marco Bargagli**

## IVA

---

### ***Identificati in Italia senza obbligo di fattura elettronica***

di **Francesco Zuech, Sandro Cerato**

Per le **operazioni effettuate nei confronti di soggetti identificati ai fini Iva in Italia**, nonché per quelle **ricevute dagli stessi**, non sussiste alcun obbligo di documentazione con fattura elettronica.

È quanto emerge dalle ultime **Faq** fornite dall'Agenzia delle entrate che correggono il “ tiro” rispetto a quanto affermato in precedenza, e che [in queste pagine](#) era stato evidenziato

Ma andiamo con ordine, ricordando in primo luogo che **l'obbligo di certificare le operazioni con fattura elettronica** riguarda solamente quelle intercorse tra soggetti **residenti o stabiliti** nel territorio dello Stato, e tale aspetto è stato confermato anche per effetto delle modifiche introdotte dall'[articolo 15 D.L. 119/2018](#) che (in linea con l'autorizzazione comunitaria di aprile) ha eliminato gli identificati dall'ambito soggettivo originariamente previsto dall'[articolo 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015](#) (e già corretto dalla [circolare AdE 13/E/2018](#) che aveva già escluso le **operazioni effettuate da e con soggetti meramente identificati ai fini Iva in Italia**).

Prima di analizzare il contenuto della risposta dell'Agenzia, è bene ricordare due aspetti:

- un **soggetto passivo residente in altro Stato può identificarsi in Italia** alternativamente con la nomina di un **rappresentante fiscale**, ovvero **direttamente** ai sensi dell'[articolo 35-ter D.P.R. 633/1972](#) (possibilità quest'ultima ad appannaggio dei soli soggetti passivi in altro Paese Ue);
- le **operazioni con controparti non residenti** (e come tali escluse dall'obbligo di certificazione con fattura elettronica) devono essere comunicate mensilmente all'Amministrazione finanziaria (cd. “**esterometro**”).

Nella nuova risposta l'Agenzia si occupa in primo luogo di precisare che per le **operazioni effettuate da soggetti passivi Iva nazionali nei confronti di soggetti non residenti ma identificati in Italia** l'operatore ha due alternative:

- **emettere una fattura “tradizionale”** (cartacea) ed inserire l'operazione nella citata comunicazione mensile;
- **emettere una fattura elettronica** (inserendo il valore “0000000” nel campo Codice destinatario, salvo che il cliente non comunichi alla controparte la PEC o il codice destinatario), evitando in tal modo l'inclusione di tali operazioni nell'esterometro.

Pertanto, il **soggetto passivo nazionale** (al fine di distinguere fra **obbligo** e **facoltà**) deve differenziare le controparti con cui procede ad effettuare le cessioni di beni e le prestazioni di servizi nelle seguenti categorie:

- **soggetti residenti nel territorio dello Stato**, nel cui ambito si comprendono le società (di persone e di capitali) aventi la sede legale in Italia, nonché le imprese individuali residenti nel nostro Paese e le persone fisiche. Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi eseguite nei confronti di tali soggetti, la fattura deve essere sempre emessa in formato elettronico ed inviata tramite il Sdi;
- **soggetti non residenti nel territorio dello Stato**, ma ivi stabiliti, nel cui ambito si comprendono tipicamente le società non residenti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato. In tal caso, per le **operazioni effettuate da un soggetto passivo in Italia nei confronti della stabile organizzazione** del soggetti non residente, la fattura deve essere emessa in formato elettronico ed inviata alla controparte tramite il Sdi;
- **soggetti non residenti nel territorio dello Stato**, ma ivi identificati tramite **rappresentante fiscale**, ai sensi dell'[articolo 17, comma 3](#), o direttamente ai sensi dell'[articolo 35-ter D.P.R. 633/1972](#) (facoltà, quest'ultima, concessa solo ai soggetti comunitari).

Per tali ultimi soggetti **l'identificazione nel territorio dello Stato** non conferisce la qualifica di soggetti stabiliti in Italia (né tantomeno quella di residente), con la conseguenza che l'operazione effettuata nei confronti di tali soggetti non confluisce nell'obbligo di emissione della fattura elettronica che rimane pertanto facoltativa previo accordo con la controparte (se vogliamo anche nella forma del consenso implicito già illustrato nella [circolare 18/E/2014](#)) e ferma restando la necessità di assicurare la **copia cartacea** ove richiesta come già ricordato nella citata [circolare 13/E/2018](#).

Nella parte finale della risposta l'Agenzia si preoccupa di fornire una precisazione in merito alle **operazioni attive poste in essere dai soggetti non residenti identificati ai fini Iva in Italia**, evidenziando che in capo agli stessi **non sussiste alcun obbligo di emissione della fattura elettronica**.

La precisazione è scontata, poiché i soggetti non residenti identificati in Italia non sono considerati ai fini Iva né soggetti passivi residenti, né soggetti passivi stabiliti nel territorio.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

**LA FATTURAZIONE ELETTRONICA E  
L'ORGANIZZAZIONE DI STUDIO**

Scopri le sedi in programmazione >

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Interessi passivi: la nuova disciplina fiscale – I° parte***

di **Lucia Recchioni**

Lo scorso **28 novembre** il **Consiglio dei Ministri** ha approvato, in esame definitivo, il **decreto legislativo** che attua la **legge di delegazione europea 2016-2017 (L. 163/2017)**, al fine di recepire la **Direttiva UE 2016/1164** che introduce norme contro le pratiche di **elusione fiscale** che incidono direttamente sul funzionamento del mercato interno (cosiddetta “**ATAD 1**”), come modificata dalla **Direttiva (UE) 2017/952** (cosiddetta “**ATAD 2**”).

Il decreto legislativo approvato introduce una serie di **novità** in materia di **deducibilità degli interessi passivi**, di **imposizione in uscita**, di **società controllate non residenti**, di **disallineamenti da ibridi**, di **società controllate estere** e di **dividendi e plusvalenze**.

Concentrando l'attenzione sulle nuove norme introdotte in materia di **interessi passivi**, giova innanzitutto richiamare, molto brevemente, la **disciplina attualmente in vigore**.

L'attuale formulazione dell'[articolo 96 Tuir](#) prevede, per i **soggetti Ires**, che gli **interessi passivi** e gli **oneri assimilati** sono deducibili in ciascun periodo d'imposta fino a concorrenza degli **interessi attivi e proventi assimilati**; l'eccedenza è invece **deducibile** nel limite del **30% del Rol**.

Sono **esclusi** dalla disposizione appena richiamata e sono quindi **interamente deducibili**, tra gli altri:

- gli **interessi passivi capitalizzati**,
- gli **interessi** impliciti derivanti da **debiti di natura commerciale**,
- gli **interessi passivi** relativi a **finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili** destinati alla locazione per le società che svolgono in via effettiva e prevalente **attività immobiliare** ([articolo 1, comma 36, L. 244/2007](#)).

Merita inoltre di essere ricordato che la **quota del Rol prodotto non utilizzata** per la deduzione degli interessi passivi e degli oneri finanziari di competenza può essere oggi **portata ad incremento del Rol dei successivi periodi d'imposta**.

Gli **interessi attivi**, invece, non possono essere oggetto di riporto: pertanto, se in un esercizio gli interessi attivi sono di importo più elevato rispetto agli interessi passivi, questa **eccedenza non può essere utilizzata l'esercizio successivo** per consentire la deducibilità degli interessi passivi. Gli **interessi attivi** possono invece essere utilizzati, nell'anno di riferimento, per consentire la **deducibilità** degli eventuali **interessi passivi** indeducibili negli anni precedenti e

riportati quindi all'anno successivo.

Il **Decreto legislativo** riscrive completamente l'[articolo 96 Tuir](#), prevedendo alcune modifiche che **limitano** fortemente la **deducibilità degli interessi passivi**, le quali troveranno applicazione a decorrere dal **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018**.

Più precisamente, la nuova formulazione dell'[articolo 96 Tuir](#) prevede l'estensione dei **limiti di deducibilità** prima richiamati alle seguenti fattispecie oggi escluse:

1. **interessi passivi capitalizzati**. A tal fine la verifica del rispetto dei limiti di deducibilità dovrà essere condotta nell'anno di rilevazione contabile e capitalizzazione: giova tuttavia sottolineare che, l'eventuale **indeducibilità parziale o totale** degli interessi nell'esercizio di capitalizzazione **non comporta alcun effetto** ai fini del **riconoscimento fiscale del valore del bene**, i cui ammortamenti potranno quindi essere considerati **integralmente deducibili** al ricorrere delle altre condizioni previste dal legislatore;
2. **interessi derivanti dai debiti di natura commerciale**;
3. interessi passivi relativi a **finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione** per le società che svolgono in via effettiva e prevalente **attività immobiliare**.

Altre importanti **novità** riguardano poi:

- la possibilità di **riportare in avanti anche gli interessi attivi**, oltre che l'eccedenza del Rol,
- la **determinazione del Rol**, con riferimento alla quale si prevede la sostituzione dell'attuale metodologia di calcolo, basata sui dati contabili, con un'altra facente riferimento ai **dati fiscali** (con conseguenti maggiori difficoltà per i contribuenti, che saranno chiamati a calcolare il Rol tenendo conto di tutte le **variazioni in aumento e in diminuzione** previste dalla normativa fiscale).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Convegno di aggiornamento

**GLI INTERESSI PASSIVI E GLI ALTRI ONERI FINANZIARI**

Scopri le sedi in programmazione >

## ADEMPIMENTI

---

### ***Il versamento dell'acconto Iva 2018***

di **Luca Mambrin**

Entro il prossimo **27 dicembre 2018** i contribuenti soggetti Iva dovranno effettuare l'ultimo pagamento dell'anno, **l'acconto Iva 2018**.

I metodi alternativi per la determinazione dell'acconto sono **tre**:

- **metodo storico;**
- **metodo previsionale;**
- **metodo delle operazioni effettuate.**

Il primo è sicuramente il più utilizzato, poiché considerato più utile e più semplice, mentre gli altri due meglio si adattano a talune situazioni. L'acconto così determinato poi potrà essere **scomputato** dall'imposta dovuta risultante dalla liquidazione effettuata per il mese di **dicembre per i contribuenti mensili** (con pagamento al 16 gennaio 2019), per il **quarto trimestre 2018 per i contribuenti trimestrali speciali** (con pagamento entro il 18 febbraio 2019), o dalla **liquidazione annuale per l'anno 2018 per i contribuenti trimestrali su opzione** (pagamento entro il 18 marzo 2019).

#### **Metodo storico**

La determinazione dell'acconto Iva con l'utilizzo del **metodo storico** prevede che l'acconto da versare sia pari all'**88%** del saldo a debito relativo al periodo precedente individuato sulla base della periodicità di liquidazione adottata dal contribuente:

- per i contribuenti mensili e mensili posticipati la base di riferimento sarà individuata sull'ammontare della **liquidazione a debito relativa al mese di dicembre 2017** (che per i soggetti mensili posticipati è stata effettuata sulla base delle operazioni di novembre 2017);
- per i contribuenti trimestrali speciali di cui all'[articolo 74, comma 4, D.P.R. 633/1972](#) la base di riferimento sarà individuata sull'ammontare **della liquidazione a debito relativa al quarto trimestre 2017**;
- per i contribuenti trimestrali per opzione la base di riferimento sarà individuata sull'ammontare **dell'importo a debito risultante dalla dichiarazione Iva relativa all'anno 2017**,

Come noto, nel modello Iva 2018 il **quadro VH** doveva essere compilato esclusivamente qualora fosse stato necessario inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati

delle comunicazioni **delle liquidazioni periodiche Iva inviate trimestralmente** all'Agenzia delle entrate.

Pertanto la base di riferimento per la determinazione dell'acconto Iva è ricavabile

- dal **quadro VP** della comunicazione
- o dal modello Iva 2018, qualora sia stato presentato il **quadro VH**.

Come precisato nella [risoluzione 157/E/2004](#) per la **determinazione dell'acconto Iva dei contribuenti trimestrali non vanno** considerati:

Liquidazione	Comunicazione liquidazione Iva	Modello Iva 2018
Mensile	VP14 + VP13	VH15 + VH17
Mensile posticipato	VP14 + VP13	VH15 + VH17
Trimestrale speciale	VP14 + VP13	VH16 + VH17
Trimestrale	VL38 – VL36+ VP13	VL38 – VL36+ VH17

- **gli interessi dell'1%** applicati in sede di dichiarazione annuale, indicati nel **rigo VL36**;
- **l'eventuale adeguamento** agli studi di settore o parametri per l'anno di riferimento.

Se il **contribuente trimestrale ha chiuso la dichiarazione Iva relativa all'anno 2017 con un importo a credito** (indicato nel **rigo VL33**) si dovrà comunque verificare l'eventuale obbligo di versamento dell'acconto Iva, e la base di riferimento dovrà essere determinata dall'eventuale saldo a debito senza considerare l'acconto versato (ovvero l'importo effettivamente dovuto per il 2017), **pai alla differenza tra l'acconto versato (indicato nel rigo VP13 o, se presentato il quadro VH, nel rigo VH17) ed il credito Iva annuale, indicato nel rigo VL33.**

Nel caso di **variazione della periodicità di liquidazione** rispetto al 2017:

- **passaggio da trimestrale a mensile:** il parametro su cui calcolare l'88% dovuto a titolo di acconto è pari ad un terzo dell'imposta a debito di cui alla dichiarazione annuale 2017 (modello Iva 2018);
- **passaggio da mensile a trimestrale:** l'acconto dell'88% va determinato sulla base della somma delle liquidazioni effettuate nei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2017.

### Metodo previsionale

In alternativa al metodo storico, il contribuente ha la facoltà di adottare il **metodo previsionale**, che consiste nel commisurare l'acconto sulla base del **dato previsionale 2018, ovvero sulla base delle operazioni che verranno effettuate nel mese di dicembre, o nel quarto trimestre o nella dichiarazione annuale dell'anno in corso.**



Utilizzando tale metodo, per non incorrere in sanzioni, è necessario che **a consuntivo l'acconto versato per il 2018 non risulti inferiore all'88%** di quanto effettivamente dovuto per il mese di dicembre, quarto trimestre o dichiarazione Iva relativa al 2018 (modello IVA 2019).

### **Metodo delle operazioni effettuate**

L'ultimo metodo a disposizione del contribuente per il calcolo dell'acconto Iva dovuto è quello delle operazioni effettuate: in questo caso l'Iva dovuta in acconto è pari al **100% dell'importo che deriva effettuando un'apposita liquidazione Iva al 20 dicembre**.

Tale metodo consiste quindi nel determinare l'ammontare dell'acconto dovuto tenendo conto delle operazioni effettuate ai sensi dell'[articolo 6 D.P.R. 633/1972](#) facendo riferimento al periodo **1.12 – 20.12 (contribuente mensile), ovvero 1.10 – 20.12 (contribuente trimestrale)**.

Il contribuente deve quindi effettuare una liquidazione atipica dell'Iva relativa ai predetti periodi (1.12 – 20.12.2018 o 1.10 – 20.12.2018), il cui **risultato a debito dovrà essere versato interamente**.

Si ricorda, infine, **sono esonerati dal versamento dell'acconto Iva:**

- i soggetti che presentano una **base di riferimento a credito** (storico 2017 o presunto 2018);
- i soggetti che presentano un importo dovuto inferiore ad **euro 103,29**;
- coloro che hanno **cessato l'attività** entro il 30 novembre se mensili, o 30 settembre se trimestrali;
- coloro che hanno **iniziato l'attività** nel corso del 2018;
- soggetti che adottano il **regime dei minimi**;
- soggetti che adottano il **regime forfetario**;
- soggetti **usciti dal regime dei minimi o dal regime forfetario** con decorrenza 2018, con applicazione del regime ordinario;
- soggetti che applicano il **regime forfetario ex 398/1991**;

Il versamento dell'acconto Iva va effettuato utilizzando il modello di pagamento F24 con i seguenti codici tributo: **"6013"** per i contribuenti mensili e **"6035"** per quelli trimestrali. L'anno di riferimento da indicare è il **"2018"**.

L'ammontare dell'acconto, unitamente all'indicazione circa il metodo adottato per la sua determinazione, andranno indicati al **rigo VP13** della liquidazione periodica relativa al mese di dicembre (o nel **rigo VH17** del **modello Iva 2019**).



Seminario di specializzazione

## **IVA NEI RAPPORTI CON L'ESTERO TRA PECULIARITÀ, INTERROGATIVI ED OPPORTUNITÀ**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Tempistiche perentorie per lo lap in itinere***

di **Luigi Scappini**

La **CTR** di **Bari**, con la **sentenza n. 1961/VI/2018** ha precisato come il **termine biennale** di cui all'[articolo 1, comma 5-ter, D.Lgs. 99/2004](#), concesso per potere acquisire i requisiti richiesti per essere qualificato come lap ha **natura perentoria** e non ordinatoria.

Come noto, lo **lap**, imprenditore agricolo professionale, **rappresenta**, insieme al coltivatore diretto, una delle **figure professionali** operanti nel settore agricolo intorno alla quale il **Legislatore** sia **civilistico** sia **fiscale** ha delineato un **sistema** di **norme agevolative** e **derogatorie** rispetto alla disciplina ordinaria.

Tra queste, sicuramente posizione preminente riveste l'agevolazione di cui all'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#), convertito con **L. 25/2010**, per effetto della quale è previsto un **carico fiscale** in ipotesi di **compravendita** di **fondi rustici ridotto** rispetto alle ordinarie previsioni.

#### **L'imprenditore agricolo professionale**

Lo lap rappresenta una figura professionale **introdotta**, come anticipato, con l'[articolo 1 D.Lgs. 99/2004](#); decreto che di fatto rappresenta una sorta di chiusura del percorso iniziato nel 2001 a mezzo della **L. 57/2001** e sviluppatosi con l'emanazione di 3 decreti legislativi (**D.Lgs. 226, 227 e 228/2001**), di cui il secondo recentemente abrogato per effetto dell'introduzione del "*Testo unico in materia forestale e filiere forestali*" (il **D.Lgs. 34/2018**).

La figura dello lap si pone **in alternativa** e non in antitesi rispetto a quella storica del **coltivatore diretto**; infatti, se quest'ultimo è colui che con il proprio lavoro e con quello del nucleo familiare è in grado di coprire almeno 1/3 del fabbisogno lavorativo richiesto dall'estensione aziendale, al contrario lo **lap** riveste un **ruolo organizzativo**.

Ai fini della qualifica è espressamente richiesto il rispetto di **tre requisiti**.

Il primo è individuato nelle **conoscenze tecniche** necessarie; il secondo requisito è di **natura temporale** in quanto viene richiesto che l'aspirante lap dedichi la maggior parte del proprio tempo lavorativo (percentuale abbattuta al 25% quando l'imprenditore opera nelle zone svantaggiate di cui all'[articolo 17 Regolamento CE 1257/1999](#)), all'**attività agricola**. In questo caso, ai fini della verifica, le Regioni predispongono delle **tabelle di conversione** che, in funzione della superficie e della coltura o allevamento dichiarati stabiliscono quante ore devono essere mediamente dedicate all'attività. Il parametro è rispettato quando da tale

conversione risulta che l'imprenditore dedica almeno la metà delle ore derivanti dal monte ore di un contratto collettivo nazionale previsto per i lavoratori agricoli.

Infine, ultimo parametro da rispettare è quello **reddituale**; infatti almeno il **50% del reddito da lavoro complessivo** (anche in questo caso ridotto al 25% per chi opera nelle zone di cui al Regolamento UE sopra richiamato) deve derivare dall'attività agricola esercitata. In questo caso le Regioni adottano parametri valutativi differenti basati, in certi casi, sul **valore della produzione ai fini Irap**, in altri sulla dichiarazione dei redditi presentata.

L'[articolo 1, comma 5-ter, D.Lgs. 99/2004](#) introduce una figura particolare di lap, il cosiddetto **lap in itinere**, ossia colui che, pur **non in possesso dei requisiti**, abbia presentato **istanza di riconoscimento** della qualifica alla Regione competente che rilascia apposita certificazione, nonché si sia iscritto all'apposita gestione dell'Inps.

Tale soggetto potrà comunque richiedere le agevolazioni previste e riconosciute agli lap, fermo restando tuttavia l'obbligo previsto, sempre dal **comma 5-ter**, di risultare, **nel termine di 24 mesi** (salvo diverso termine stabilito dalle singole Regioni) dalla **presentazione dell'istanza di riconoscimento**, *"in possesso dei requisiti ... , pena la decadenza degli eventuali benefici conseguiti."*

Tale termine deve leggersi in **senso perentorio** e non meramente ordinario in quanto, come evidenziato dalla CTR di Bari *"la ratio legis di promozione del compendio unico quale fattore di redditività dell'azienda agraria sarebbe delusa se il beneficio fiscale potesse permanere si ne die in capo a soggetto privo di qualifica imprenditoriale agricola, sicché l'istanza di riconoscimento di tale qualifica deve essere contestuale all'atto di acquisto fondiario, onde far decorrere il termine biennale di accertamento; come dimostra l'impiego normativo della congiunzione "nonché", l'iscrizione previdenziale è requisito non alternativo, ma concorrente (Cass. n. 9843 del 19/04/2017)"*.



Seminario di specializzazione

## LA FATTURAZIONE ELETTRONICA E L'ORGANIZZAZIONE DI STUDIO

Scopri le sedi in programmazione >

## IVA

### ***L'affittuario può detrarre l'Iva relativa alle spese sull'immobile***

di **EVOLUTION**



Quando si affronta la detrazione dell'Iva relativa ad acquisti effettuati da soggetti passivi Iva che operano nel comparto immobiliare occorre far riferimento a diverse disposizioni contenute nel D.P.R. 633/1972.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo si focalizza sulla detraibilità dell'imposta afferente spese su immobili di terzi.

La **Corte di Cassazione**, con la **sentenza n. 30218/2018**, è tornata a ribadire la **detraibilità** dell'Iva afferente **opere di ristrutturazione dell'immobile detenuto in locazione** allorquando le spese siano destinate all'**attività di impresa**. Difatti, per la detraibilità dell'imposta, non è dirimente possedere il fabbricato a titolo di proprietà.

Tale principio era già stato fissato dalla Corte Suprema con la **sentenza n. 11533/2018**. Peraltro, la fattispecie oggetto della decisione dei giudici, era connotata dalla circostanza che la società aveva detratto l'Iva **senza aver mai esercitato attività d'impresa** e poi venduto il complesso turistico – *residence* per vacanze – (l'immobile sul quale era stato eseguito un intervento di ristrutturazione), appena dopo aver incorporato la controllante estera, ad una terza società la cui compagine sociale era per l'essenziale la stessa delle altre.

La **sentenza n. 11533/2018** ha osservato che in tutte le sentenze che hanno **escluso** la detrazione è in diverse forme presente la "**preoccupazione**" che il contratto di locazione potesse essere stato predisposto allo scopo di consentire alla conduttrice una detrazione di cui la proprietaria dell'immobile in quanto **consumatrice finale** non avrebbe potuto aver diritto – appunto perché non esercitante attività di impresa o professionale – venendo quindi a mancare l'effettuazione di operazioni Iva «a valle» dalle quali potesse originare il debito d'imposta eventualmente compensabile.

Si pensi, per esempio, a una persona fisica proprietaria di un negozio che debba ristrutturarlo – e che non può detrarre (né dedurre) – e che per questo **costituisca una società** che riceva in

locazione l'immobile soltanto per averne diritto tanto che a lavori ultimati il contratto di locazione venga risolto.

Si pensi ancora al caso del **professionista** che voglia ristrutturare l'abitazione, il quale – per permettere la deduzione e la detrazione – conceda in locazione l'immobile alla **associazione professionale** di cui fa parte per poi risolvere il contratto terminati i lavori. In effetti, la “preoccupazione” è presente anche nel caso esaminato, in cui la controllante proprietaria era una società estera di diritto statunitense, mentre la **controllata** che aveva in locazione il complesso immobiliare **mai aveva svolto attività d'impresa**.

Tuttavia, afferma la Cassazione, non può che valere il **principio** di derivazione comunitaria secondo cui *“Deve riconoscersi il diritto alla detrazione Iva per lavori di ristrutturazione o manutenzione anche in ipotesi di immobili di proprietà di terzi, purché sia presente un nesso di strumentalità con l'attività d'impresa o professionale, anche se quest'ultima sia **potenziale** o di **prospettiva**. E ciò pur se – per cause estranee al contribuente – la predetta attività non abbia poi potuto concretamente esercitarsi”* (Corte giust. 28 febbraio 2018 [C-672/16](#); Corte giust. 14 settembre 2017 [C-132/16](#)).

Siffatte regole permettono di far salvo il fondamentale principio europeo del **diritto alla detrazione relativamente a beni che sono comunque strumentali all'attività d'impresa**, sebbene subordinatamente alla riscontrata sussistenza della essenziale condizione del nesso di **strumentalità** dell'immobile che consenta di evitare a chi è nella sostanza un «**consumatore finale**» di potersi detrarre l'imposta. Un nesso di strumentalità il quale **viene meno soltanto** quando l'attività economica anche potenziale cui avrebbe dovuto accedere non sia stata intrapresa per **circostanze non estranee al contribuente**. Peraltro, la questione all'esame **nulla a che fare con fattispecie abusive** – o elusive – risolvendosi invece unicamente nello stabilire con un tipico **accertamento di fatto** se il diritto spetta o non spetta per l'esistenza o meno della **natura strumentale** dell'immobile rispetto all'attività economica in concreto svolta o che il contribuente avrebbe potuto svolgere.



**EVOLUTION Euroconference**

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,  
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,  
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

[richiedi la prova gratuita per 15 giorni >](#)

## RASSEGNA RIVISTE

---

# ***Treaty shopping: pianificazione aggressiva e ruolo del certificato fiscale***

di **Marco Bargagli**

**Articolo tratto da "Patrimoni, finanza e internazionalizzazione n. 17/2018"**

*Il "treaty shopping" può essere definito come una forma di elusione fiscale internazionale attuata in concreto tramite lo sfruttamento, indebito, degli accordi internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi. Per arginare il fenomeno in rassegna, sia la normativa convenzionale sia quella domestica contengono una particolare clausola antiabuso conosciuta come "beneficial ownership", la quale riconosce l'applicazione della ritenuta ridotta o l'azzeramento del prelievo fiscale, solo se il percettore finale delle somme erogate è il beneficiario effettivo del reddito. Sotto il profilo documentale, il sostituto d'imposta italiano deve formalmente procurarsi, prima del pagamento dei flussi, un preciso set documentale che, sulla base del recente orientamento giurisprudenziale, sta assumendo sempre maggiore rilevanza ai fini probatori. Nel presente elaborato sarà quindi illustrato l'ambito giuridico nazionale e internazionale di riferimento, evidenziando anche il ruolo della certificazione fiscale rilasciata dallo Stato estero di residenza del percettore non residente ai fini dello status di beneficiario effettivo. [Continua a leggere...](#)*

**[VISUALIZZA LA COPIA OMAGGIO DELLA RIVISTA >>](#)**

**[Segue il SOMMARIO di "Patrimoni, finanza e internazionalizzazione n. 17/2018"](#)**

### **Patrimonio**

*"La rinuncia all'azione di restituzione. Legittimità ed effetti" di Lucia Recchioni*

*"Beni di provenienza donativa. La tutela del terzo acquirente" di Lucia Recchioni*

*"La Cassazione "demolisce" il fondo patrimoniale: ammissibile l'ipoteca esattoriale" di Angelo Ginex*

### **Fiscalità**

*"La nuova disciplina della tassazione dei dividendi percepiti dalle persone fisiche" di Sergio Pellegrino*

### **Fiscalità internazionale**

*"Treaty shopping: pianificazione aggressiva e ruolo del certificato fiscale" di Marco Bargagli*

*"La riforma fiscale nel Cantone Ticino" di Samuele Vorpe*

### **Finanza**

*"Il titolare effettivo di società e trust tra IV Direttiva e V Direttiva antiriciclaggio" di Giovanni Barbato*

### **Scheda paese**

*“Belgio” di Mariella Di Pinto e di Alessio Gambino*

## **Osservatorio giurisprudenziale**

*“Osservatorio di giurisprudenza sul trust” di Sergio Pellegrino*



### **PATRIMONI, FINANZA E INTERNAZIONALIZZAZIONE**

Strumenti di gestione e protezione per privati ed imprese

**IN OFFERTA PER TE € 123,50 + IVA** anziché € 190 + IVA

Offerta non cumulabile con sconto Privilege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni. Rinnovo automatico a prezzo di listino.

**-35%**

**ABBONATI ORA**