

Edizione di sabato 15 Giugno 2019

AGEVOLAZIONI

Credito d'imposta per la partecipazione di Pmi a fiere internazionali

di Clara Pollet, Simone Dimitri

DICHIARAZIONI

Isa: le cause di esclusione

di Federica Furlani

ENTI NON COMMERCIALI

L'ente non commerciale che affitta l'unica azienda posseduta

di Luca Caramaschi

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Esterovestizione societaria: l'importanza delle delibere assembleari

di Marco Bargagli

RISCOSSIONE

Rottamazione-ter: in arrivo le comunicazioni degli importi dovuti

di Lucia Recchioni

AGEVOLAZIONI

Credito d'imposta per la partecipazione di Pmi a fiere internazionali

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

L'[articolo 49 D.L. 34/2019](#) (Decreto Crescita), al fine di migliorare il livello e la qualità di **internazionalizzazione delle Pmi italiane**, ha istituito per il periodo d'imposta 2019, un credito d'imposta attribuito nella misura del **30%**, fino ad un **massimo di 60.000 euro**, a copertura dei costi di partecipazione ad eventi fieristici internazionali.

Il **comma 2**, del citato **articolo 49** delinea **l'ambito oggettivo dell'agevolazione**. Possono rientrare tutte le spese sostenute dall'impresa per la **partecipazione a manifestazioni fieristiche** di settore, di carattere internazionale, ossia svolte **fuori dai confini nazionali**: trattasi, ad esempio, delle **spese per l'affitto degli spazi espositivi**, per **l'allestimento dei medesimi spazi**, per le attività pubblicitarie, di promozione e di comunicazione connesse alla partecipazione.

Il **credito d'imposta** dovrà essere ripartito in **tre quote annuali** di pari importo, utilizzabili esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#).

Definite le macro-voci di spesa agevolate e le modalità di fruizione del bonus fiscale veniamo ai punti dolenti, ovvero **cosa manca per dar piena operatività al credito d'imposta**: il **comma 2**, del citato **articolo 49** rimanda ad **apposito decreto** del Mise, di concerto con il Mef, da adottare **entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del D.L. 34/2019** (entro il **29 giugno**) la definizione delle disposizioni attuative con riferimento, in particolare, a:

- **l'elenco delle manifestazioni fieristiche** internazionali di settore per cui trova applicazione il credito di imposta;
- le **tipologie di spese** connesse alla partecipazione/iscrizione alla fiera ammesse al beneficio;
- le **procedure di recupero nei casi di utilizzo illegittimo dei crediti d'imposta**, secondo quanto stabilito dall'[articolo 1, comma 6, del D.L. 40/2010](#), convertito, con modificazioni, dalla **73/2010**.

Un altro aspetto critico dell'agevolazione riguarda le **risorse stanziare** e le **modalità di assegnazione delle stesse**: l'ammissione al beneficio avverrà secondo **l'ordine cronologico di presentazione** delle relative domande, nel rispetto dei limiti finanziari posti dalla norma istitutiva che prevede, per l'anno 2020, uno stanziamento di risorse, pari a soli **5 milioni di euro**.

Nessuna novità, invece, in merito all'ordinaria attività di controllo svolta da parte dell'Agenzia delle entrate: qualora la stessa accerti l'eventuale **indebita fruizione, totale o parziale**, del credito d'imposta, ne darà comunicazione al Mise, che provvederà al **recupero del relativo importo**, maggiorato di interessi e sanzioni secondo legge.

Il credito d'imposta è riconosciuto nel rispetto delle condizioni e dei limiti di cui al Regolamento (UE) 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti de minimis, al Regolamento (UE) 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti de minimis nel settore agricolo e al Regolamento (UE) 717/2014 della commissione, del 27 giugno 2014, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti de minimis nel settore della pesca e dell'acquacoltura.

L'agevolazione in commento si affianca ad **altri strumenti** presenti nel nostro ordinamento, previsti ad esempio dalle **Camere di Commercio a livello locale**, oltre agli **incentivi erogati dal "piano export Sud 2"**; quest'ultimo, denominato **PES 2**, riguarda una dotazione finanziaria pari a **50.000.000 di euro** a valere sulle risorse del **Programma Operativo Nazionale Imprese e Competitività 2014-2020 FESR Asse III, Azione 3.4.1 "Progetti di promozione dell'export destinati a imprese e loro forme aggregate individuate su base territoriale o settoriale"**.

L'azione si articola in **diversi interventi destinati alle imprese**, in particolare le Mpmi, in continuità con quanto già realizzato dalla Direzione Generale Incentivi alle Imprese del Ministero dello Sviluppo Economico con il precedente **Piano Export Sud per le Regioni della Convergenza, attuato dall'ICE-Agenzia**. Le risorse in questione sono destinate all'attuazione di **iniziative di formazione e di promozione a favore delle Pmi localizzate nelle Regioni meno sviluppate** (Calabria, Campania, Puglia, Basilicata, Sicilia) **e nelle Regioni in transizione** (Abruzzo, Molise, Sardegna).

Il nuovo **Piano Export Sud** persegue due finalità: **trasformare le aziende potenzialmente esportatrici in esportatori abituali e incrementare la quota export ascrivibile alle Regioni del Mezzogiorno** sul totale nazionale. Il **PES 2** prevede **4 Programmi Operativi Annuali**; attualmente sono presenti gli eventi in programma per la terza annualità, avviati dal 1° aprile 2019 **fino al 31 maggio 2020**, suddivisi per categoria di Regioni.

Possono partecipare alle azioni previste dal **Piano Export Sud 2 le micro, piccole e medie imprese (Mpmi)**, come definite nell'**Allegato I del Regolamento (UE) 651/2014, le startup, i consorzi** regolarmente iscritti al registro delle imprese della CCIAA territorialmente competente, **le reti di impresa, i parchi tecnologici e universitari** che:

- abbiano **sede operativa** in Sicilia, Campania, Puglia, Calabria, Basilicata, Sardegna, Abruzzo e Molise;
- **non si trovino in situazioni di morosità con l'Agenzia-ICE**;

- siano **in regola con le norme vigenti in materia fiscale, assistenziale e previdenziale**;
- siano in possesso di **potenzialità di internazionalizzazione e capacità di apertura verso il mercato**.

Seminario di specializzazione

**L'ASSETTO ORGANIZZATIVO, AMMINISTRATIVO E CONTABILE:
ASPETTI GIURIDICI E OPERATIVI DELLA GESTIONE D'IMPRESA**

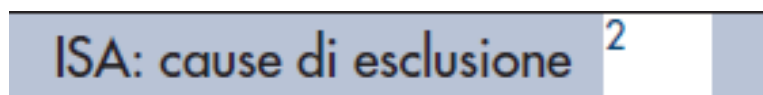
[Scopri le sedi in programmazione >](#)

DICHIARAZIONI

Isa: le cause di esclusione

di **Federica Furlani**

I **contribuenti esclusi dall'applicazione degli Isa** devono indicare l'**apposito codice** che individua la situazione specifica nella casella di cui al **rigo RF1/RG1/RE1 del modello Redditi 2019**:



L'[articolo 9-bis, comma 6, D.L. 50/2017](#) e il **D.M. 28.12.2018** hanno individuato le seguenti **cause di esclusione**, che **esonerano dall'obbligo di compilare il modello dati Isa**:

- **Codice 1 – inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta;**

Coloro che hanno iniziato l'attività nel corso del 2018, **anche in caso di mera prosecuzione della stessa** (operazioni straordinarie di scissione, fusione, liquidazione, trasformazione, ...), sono pertanto esclusi dall'applicazione degli Isa.

- **Codice 2 – cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta;**
- **Codice 3 – ammontare di ricavi** dichiarati di cui all'[articolo 85, comma 1, Tuir](#) esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) **o compensi** di cui all'[articolo 54, comma 1, Tuir](#), **superiore a 5.164.569 euro;**

Ai fini del riscontro di tale condizione per l'esclusione dall'applicazione degli indici, si evidenzia che i relativi **decreti di approvazione degli Isa** possono prevedere che ai **ricavi** o ai **compensi** vadano sommati o sottratti ulteriori componenti di reddito.

Ad esempio per i **seguenti Isa**:

- **AG40U**, applicabile ai soggetti che svolgono le seguenti attività:

1. "Sviluppo di progetti immobiliari senza costruzione" – 41.10.00;
2. "Lottizzazione dei terreni connessa con l'urbanizzazione" – 42.99.01;
3. "Compravendita di beni immobili effettuata su beni propri" – 68.10.00;
4. "Locazione immobiliare di beni propri o in leasing (affitto)" – 68.20.01;
5. "Affitto di aziende" – 68.20.02;

- **AG50U**, applicabile ai soggetti che svolgono le seguenti attività:

1. "Intonacatura e stuccatura" – 43.31.00;
2. "Rivestimento di pavimenti e di muri" – 43.33.00;
3. "Tinteggiatura e posa in opera di vetri" – 43.34.00;
4. "Attività non specializzate di lavori edili (muratori)" – 43.39.01;
5. "Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici nca" – 43.39.09;
6. "Pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici" – 43.99.01.

- **AG69U**, applicabile ai soggetti che svolgono le seguenti attività:

1. "Attività di rimozione di strutture ed elementi in amianto specializzata per l'edilizia" – 39.00.01;
2. "Costruzione di edifici residenziali e non residenziali" – 41.20.00;
3. "Costruzione di strade, autostrade e piste aeroportuali" – 42.11.00;
4. "Costruzione di linee ferroviarie e metropolitane" – 42.12.00;
5. "Costruzione di ponti e gallerie" – 42.13.00;
6. "Costruzione di opere di pubblica utilità per il trasporto di fluidi" – 42.21.00;
7. "Costruzione di opere di pubblica utilità per l'energia elettrica e le telecomunicazioni" – 42.22.00;
8. "Costruzione di opere idrauliche" – 42.91.00;
9. "Altre attività di costruzione di altre opere di ingegneria civile nca" – 42.99.09;
10. "Demolizione" – 43.11.00;
11. "Preparazione del cantiere edile e sistemazione del terreno" – 43.12.00;
12. "Trivellazioni e perforazioni" – 43.13.00;
13. "Realizzazione di coperture" – 43.91.00;
14. "Altre attività di lavori specializzati di costruzione nca" – 43.99.09;

- **AK23U**, applicabile ai soggetti che svolgono l'attività "Servizi di progettazione di ingegneria integrata" – 71.12.20;

i ricavi devono essere aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali ex articoli 92 e 93 Tuir.

- **Codice 4 – periodo di non normale svolgimento dell'attività**

Nelle **Istruzioni Isa, parte generale**, è indicato, a titolo esemplificativo, come non normale svolgimento dell'attività:

a. **il periodo in cui l'impresa è in liquidazione ordinaria**, oppure in **liquidazione coatta amministrativa o fallimentare**;

b. **il periodo in cui l'impresa non ha ancora iniziato l'attività produttiva** prevista dall'oggetto sociale, ad esempio perché:

- **la costruzione dell'impianto** da utilizzare per lo svolgimento dell'attività **si è protratta**

oltre il primo periodo d'imposta, per cause indipendenti dalla volontà dell'imprenditore;

- **non sono state rilasciate le autorizzazioni amministrative** necessarie per lo svolgimento dell'attività;
- **è svolta esclusivamente un'attività di ricerca propedeutica allo svolgimento dell'attività** produttiva di beni e servizi, sempreché l'attività di ricerca non consenta di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di proventi;

c. il periodo in cui si è verificata **l'interruzione dell'attività per tutto il periodo d'imposta** a causa della **ristrutturazione** di tutti i locali in cui viene esercitata l'attività;

d. il periodo in cui l'imprenditore individuale o la società hanno **ceduto in affitto l'unica azienda**;

e. il periodo in cui il contribuente ha **sospeso l'attività ai fini amministrativi** dandone comunicazione alla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura;

f. la **modifica in corso d'anno dell'attività esercitata**, ad eccezione del caso in cui le due attività (quella cessata e quella iniziata) siano contraddistinte da **codici attività compresi nello stesso Ilsa**;

g. per i **professionisti**, il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per la maggior parte dell'anno a causa di **provvedimenti disciplinari**;

h. nel caso di **eventi sismici**:

– se vi sono **danni ai locali destinati all'attività d'impresa** o di lavoro autonomo, tali da renderli totalmente o parzialmente **inagibili** (attestati dalle relative perizie tecniche o dall'esito dei controlli della protezione civile) e non più idonei all'uso;

– se vi sono **danni rilevanti alle scorte di magazzino** (certificabile a seguito di apposita perizia tecnica) tali da causare la sospensione prolungata del ciclo produttivo;

– per i contribuenti che, successivamente all'evento sismico, indipendentemente dai danni subiti, non hanno potuto accedere ai locali di esercizio dell'attività in quanto ricadenti in aree di **divieto assoluto d'accesso** per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto;

– per i contribuenti che hanno subito una **riduzione significativa, se non la sospensione dell'attività, in quanto aventi come unico o principale cliente un soggetto ubicato nell'area del sisma** il quale, a sua volta, a causa degli eventi sismici ha interrotto l'attività per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto.

- **Codice 5 – determinazione del reddito con criteri "forfetari"**;

- **Codice 6** – **classificazione in una categoria reddituale diversa** da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel Modello Isa approvato per l'attività esercitata;
- **Codice 7** – **esercizio di due o più attività di impresa**, non rientranti nel medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale, **qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione** dall'indice sintetico di affidabilità fiscale relativo all'attività prevalente superi il **30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati (in tale caso deve, comunque, essere compilato il Modello Isa)**;
- **Codice 8** – **enti del Terzo settore non commerciali** che optano per la determinazione forfetaria del reddito di impresa ai sensi dell'[articolo 80 D.Lgs. 117/2017](#);
- **Codice 9** – **organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale** che applicano il regime forfetario ai sensi dell'[articolo 86 D.Lgs. 117/2017](#);
- **Codice 10** – **imprese sociali** di cui al **Lgs. 112/2017**;
- **Codice 11** – **società cooperative, società consortili e consorzi** che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi;
- **Codice 12** – soggetti che esercitano, in ogni forma di società cooperativa le attività di “**Trasporto con taxi**” (49.32.10) e di “**Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente**” (49.32.20);
- **Codice 13** – **corporazioni dei piloti di porto** esercenti le attività di cui all'Isa AG77U.



ENTI NON COMMERCIALI

L'ente non commerciale che affitta l'unica azienda posseduta

di Luca Caramaschi

È a tutti noto come la concessione in **affitto dell'unica azienda** da parte dell'imprenditore individuale determini la **perdita dello status di soggetto passivo ai fini Iva** e ciò in ragione della **intervenuta assenza del requisito soggettivo** previsto dall'[articolo 4 D.P.R. 633/1972](#) (il soggetto che affitta l'unica azienda, pertanto, si pone in **una sorta di "limbo"** dal quale uscirà solo a conclusione del periodo di affitto).

Detta soluzione, peraltro confermata dalla stessa Amministrazione finanziaria nella lontana **circolare 72/14522/1986**, comporta che la **percezione dei relativi canoni** sia da considerare **fuori dal campo di applicazione dell'Iva**.

Sempre restando nell'ambito della **imposizione indiretta** il venir meno dell'Iva comporta che – in virtù del **generale principio di alternatività Iva/Registro** recato dall'[articolo 40 D.P.R. 131/1986](#) (testo unico dell'imposta di registro, di seguito **Tur**) – **l'affitto d'azienda** sconti l'imposta di registro **in misura proporzionale**.

Sul versante delle **imposte dirette**, invece, l'**imprenditore individuale** che affitta la sua unica azienda, percependo canoni periodici, consegue **redditi diversi ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lett. h), Tur**, ordinariamente **soggetti ad Irpef ma non ad Irap**, stante il **mancato svolgimento di un'attività commerciale**.

Tuttavia, nella determinazione del predetto reddito diverso, ed ai fini quindi della determinazione del reddito complessivo, rilevano in diminuzione **"le spese specificamente inerenti alla loro produzione"**.

Se le predette conclusioni riferite all'**impresa individuale** posso apparire pressoché **"pacifiche"**, altrettanto non si può dire nel caso in cui a detenere l'azienda sia un **ente non commerciale**, ovvero un soggetto inquadrabile fiscalmente tra i soggetti di cui all'[articolo 73, comma 1, lett. c\), Tur](#).

In tema di **affitto dell'unica azienda** (in questo caso agricola) l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di pronunciarsi nella [risoluzione 340/E/2007](#) con specifico riferimento all'assoggettamento a Irap, Irpef e Iva di una **società semplice** che intendeva cessare **l'azienda agricola**.

Nel ribadire che il **reddito derivante dall'affitto dell'azienda** costituisce **reddito diverso** ai sensi dell'[articolo 67, comma 1, lett. h\), Tur](#), è invece con riferimento all'**Iva** che l'Agenzia fornisce i

chiarimenti più interessanti e che chi scrive ritiene pienamente condivisibili.

Relativamente all'Iva l'Agenzia ricorda infatti che il **presupposto soggettivo** per l'applicazione del tributo è individuato dall'[articolo 4 D.P.R. 633/1972](#) nell'**esercizio di una attività d'impresa**, intesa come **esercizio per professione abituale di attività commerciale o agricola**.

Con specifico riferimento alle **società semplici** l'[articolo 4, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) stabilisce, al **punto 2)**, che **sono in ogni caso effettuate nell'esercizio dell'impresa** le cessioni di beni e le prestazioni di servizio fatte da *".....società semplici, che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole"* e che, **diversamente**, qualora tali società **non abbiano per oggetto esclusivo o principale** l'esercizio di attività commerciali o agricole, ai sensi dell'[articolo 4, comma 4](#), **si considerano** effettuate nell'esercizio di imprese **solo le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole**.

In concreto, quindi, **l'Agenzia ne ricava** che per le società semplici **il presupposto soggettivo per l'applicazione dell'Iva** risulta realizzato sempre che venga **di fatto esercitata una attività commerciale o agricola**; qualora, come nel caso oggetto della risoluzione in commento, **tale attività non venga più esercitata** per effetto **dell'affitto dell'unica azienda** posseduta, la società perde lo **status di soggetto passivo d'imposta**.

Pertanto, nel caso esaminato dal richiamato documento di prassi, **la società semplice non dovrà procedere alla fatturazione dei corrispettivi** percepiti per **l'affitto dell'azienda agraria** e della porzione di fabbricato, in quanto dette operazioni sono da considerarsi **escluse dal campo di applicazione** dell'Iva e dovranno essere quindi assoggettate ad **imposta di registro**.

Le considerazioni espresse dall'Agenzia con riferimento alla **società semplice** debbono ritenersi estensibili anche **all'ente non commerciale** atteso che lo stesso **punto 2)** dell'[articolo 4, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) fa riferimento, oltre che alle **società semplici**, anche alle **operazioni** poste in essere da *"enti pubblici e privati, compresi i consorzi, le associazioni e altre organizzazioni senza personalità giuridica..."* e che il successivo **comma 4** del citato **articolo 4** nel definirne **la natura non commerciale**, fa esplicito riferimento proprio agli *"enti indicati al n. 2) del secondo comma..."*.

Pertanto, **l'ente non commerciale che affitta l'unica azienda** posseduta e che (aspetto non sempre immediato da verificare) non svolge nessun'altra attività rilevante ai fini Iva, **perderà "temporaneamente"** (e cioè per la durata del contratto di affitto d'azienda) il proprio **status** di soggetto passivo ai fini Iva, dovendo quindi assoggettare **ad imposta di registro** i canoni (per quanto attiene all'imposizione indiretta) e ai fini delle imposte sul reddito, considerarli quali redditi diversi ex [articolo 67, comma 1, lett. h\), Tuir](#).

Vale in conclusione la pena di notare che **l'ente non commerciale**, pur soggetto ad Ires ai sensi dell'[articolo 73, comma 1, lett. c\), Tuir](#), **determina il proprio reddito** secondo le **regole Irpef** (al pari della persona fisica) ovvero sommando **tutti i redditi conseguiti in base alla loro natura**.

Seminario di specializzazione

LA DISCIPLINA DELLE ASSOCIAZIONI SECONDO IL CODICE DEL TERZO SETTORE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Esterovestizione societaria: l'importanza delle delibere assembleari

di **Marco Bargagli**

L'[articolo 73, comma 3, Tuir](#) illustra i **requisiti giuridici, alternativi tra di loro**, che consentono di riqualificare la **residenza fiscale in Italia di un soggetto non residente** che **formalmente ha stabilito all'estero la propria sede legale**.

Il legislatore, a livello domestico, ha previsto che **le società, gli enti ed i trust** sono considerati **residenti in Italia** quando, per la **maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni)**, hanno la **sede legale** o la **sede dell'amministrazione** o l'**oggetto principale nel territorio dello Stato**.

In ambito internazionale – per evitare fenomeni di doppia imposizione economica – **l'articolo 4, paragrafo 3, del modello Ocse di Convenzione** prevede che, nell'ipotesi in cui **una società sia considerata residente in due diversi Stati**, la **residenza fiscale della persona giuridica** sarà individuata sulla base di un **accordo tra le autorità competenti** (denominato *mutual agreement*), che dovrà tenere conto del **luogo di direzione effettiva** (*place of effective management*), del **luogo di costituzione** (*the place where it is incorporated or otherwise constituted*) e di **ogni altro fattore rilevante** (*any other relevant factors*).

Sul punto, giova ricordare che **l'Italia**, formulando **specifiche osservazioni all'articolo 4 del modello Ocse di Convenzione**, ha introdotto una **particolare riserva** per effetto della quale, nel determinare la **residenza fiscale di una società**, oltre alla *“sede della direzione effettiva”*, dovrà essere attribuita estrema rilevanza anche al **luogo nel quale viene svolta l'attività principale dell'impresa**: *“25. As regards paragraphs 24 and 24.1, Italy holds the view that the place where the main and substantial activity of the entity is carried on is also to be taken into account when determining the place of effective management of a person other than an individual”*.

Anche sulla base del **consolidato orientamento** espresso dalla **giurisprudenza di legittimità**, per individuare la **residenza fiscale di una società o di un ente estero**, occorre fare riferimento al **criterio della “sede effettiva”**.

Sul punto, è stato affermato che:

- la **sede dell'amministrazione**, contrapposta alla **sede legale**, coincide con la **“sede effettiva” dell'impresa estera**, la quale deve essere intesa come il **luogo ove hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'ente e si convocano le assemblee**. Quindi, la **sede effettiva** può essere definita come quel **luogo deputato**, o

stabilmente utilizzato, per l'accentramento degli organi e degli uffici societari in vista del **compimento degli affari e dell'impulso dell'attività dell'ente**. Di contro l'**oggetto principale** è il luogo ove si **concretizzano gli atti produttivi e negoziali dell'ente**, nonché i **rapporti economici** che il medesimo **intrattiene con i terzi**;

- per determinare il **luogo della sede dell'attività economica di una società** occorre prendere in considerazione un **complesso di fattori**, al primo posto dei quali figurano la **sede statutaria**, il **luogo dell'amministrazione centrale**, il **luogo di riunione dei dirigenti societari** e quello, abitualmente identico, in cui si **adotta la politica generale di tale società**.

Sul punto, possono rilevare anche altri elementi, quali il **domicilio dei principali dirigenti**, il **luogo di riunione delle assemblee generali**, di **tenuta dei documenti amministrativi e contabili** e di **svolgimento della maggior parte delle attività finanziarie e bancarie**.

Con riferimento **all'importanza del luogo** ove vengono **formalizzate le delibere assembleari e societarie**, si cita il recente orientamento espresso dalla **suprema Corte di cassazione**, con la [sentenza n. 14527/2019](#) del **28.05.2019**, che si è espressa proprio su un caso di **esterovestizione societaria**.

La **controversia risolta in apicibus** è scaturita da un controllo sostanziale nel corso del quale l'Agenzia delle entrate ha constatato che una **società di diritto olandese** fosse stata **fittiziamente costituita all'estero**, al solo scopo di **beneficiare del regime agevolato di tassazione favorevole dei dividendi** (previsto dalla Convenzione internazionale contro le doppie imposizioni sui redditi stipulata tra l'Italia e Paesi Bassi) e, simmetricamente, del **regime di esenzione dei dividendi dalle imposte vigente in Olanda**.

In merito, il **giudice di appello** ha ritenuto **non provata l'effettiva residenza all'estero della società olandese**, tenuto conto che:

- dalle indagini risultava che la stessa **non era effettivamente residente nei Paesi Bassi**;
- gli **amministratori risultavano essere residenti in Italia** o nel Regno Unito;
- l'impresa **non svolgeva alcuna attività economica e non aveva la sede di direzione effettiva in Olanda**, non risultando sufficiente il fatto che la società fosse **stata costituita secondo le Leggi di uno Stato estero**, non implicando automaticamente che dovesse **considerarsi residente anche ai fini fiscali**, in quanto mancava la **direzione effettiva** (elemento **probante del luogo dove vengono adottate le decisioni strategiche e la prova della prevalente attività svolta dalla società**).

In buona sostanza, il giudice del gravame ha basato l'assunto che la società **non avesse sede effettiva in Olanda** sul fatto che gli amministratori della stessa **fossero residenti in Italia** o nel Regno Unito e che l'attività dell'impresa estera consistesse nella **mera gestione dei pacchetti azionari**.

Tuttavia, a parere degli Ermellini, **tale motivazione è carente** perché la **residenza italiana o**

inglese degli amministratori della società di diritto olandese **non è sintomatico** dell'ubicazione della sede dell'amministrazione effettiva sul territorio italiano, **più di quanto non lo sia della ubicazione della sede amministrativa effettiva sul territorio inglese.**

Inoltre, lo **svolgimento di una mera attività di gestione dei pacchetti azionari** risulta **connotata alla natura di *holding*** della società olandese.

In estrema sintesi è emerso che **l'effettiva amministrazione** della società **si svolgeva in Olanda**, ove avevano luogo i consigli di amministrazione e le assemblee dei soci, dove la società aveva la **materiale disponibilità dei locali necessari** ai fini dello svolgimento delle **attività di amministrazione e gestione**; tutti **elementi**, insieme considerati, **idonei ad escludere** l'ipotesi di **esterovestizione societaria.**

RISCOSSIONE

Rottamazione-ter: in arrivo le comunicazioni degli importi dovuti

di Lucia Recchioni

Si apre una **nuova fase** per la **rottamazione-ter**: quella dell'**invio ai contribuenti**, entro il **30 giugno**, delle **risposte da parte dell'Agenzia delle entrate-riscossione**.

Nelle **comunicazioni** che saranno trasmesse l'**Agenzia delle entrate-riscossione** indicherà le seguenti **informazioni**:

- **accoglimento o eventuale rigetto** della dichiarazione di adesione;
- eventuali **carichi che non possono rientrare nella Definizione agevolata**;
- **importi da pagare** e la **data** in cui effettuare il pagamento (si ricorda, a tal proposito, che il pagamento della prima rata è fissato per il **31 luglio**).

Più precisamente, sono previste **5 differenti tipologie di lettere**, ognuna caratterizzata da uno **specifico codice** riportato in prima pagina, nel campo "**Documento rif.**".

I **codici** sono i seguenti:

- **AT – Accoglimento totale della tua richiesta**: questo **modello di comunicazione** sarà inviato solo nel caso in cui i debiti contenuti nella dichiarazione di adesione presentata **siano interamente "rottamabili"**. La lettera conterrà quindi anche l'**importo da pagare** a titolo di Definizione agevolata nonché il **piano con la ripartizione dell'importo dovuto** in base alla **soluzione rateale richiesta** al momento dell'adesione (fino ad un **massimo di 18 rate**);
- **AP – Accoglimento parziale della tua richiesta**: questo modello di comunicazione è invece riservato ai casi in cui i debiti contenuti nella dichiarazione di adesione **siano solo in parte "rottamabili"**. La lettera indicherà quindi gli **importi da pagare a titolo di Definizione agevolata** (con la ripartizione dell'importo dovuto in base al **numero di rate richieste**) e quelli **da pagare in quanto "non rottamabili"**;
- **AD**: questo particolare modello è riservato ai casi in cui i **debiti** contenuti nella dichiarazione di adesione **siano tutti "rottamabili"** ma **nessun importo risulti dovuto**; pur potendo quindi il contribuente **beneficiare della rottamazione**, nella lettera **non troverà indicato alcun importo** da pagare;
- **AX**: i contribuenti raggiunti da questa comunicazione sono quelli che presentano **debiti "rottamabili"**, a fronte dei quali **nessun importo risulta dovuto**, e **debiti "non rottamabili"**. Nella comunicazione sarà pertanto indicato soltanto l'**importo da pagare per i debiti "non rottamabili"**;

- **RI – Rigetto:** quest'ultima comunicazione è riservata ai casi in cui, purtroppo, i **debiti** contenuti nella dichiarazione di adesione **non risultino essere "rottamabili"**. Nella lettera sarà quindi indicato l'**importo dovuto** (con riferimento al quale **non sarà possibile beneficiare dello sconto delle sanzioni e degli interessi di mora**).

Unitamente alla comunicazione, poi, i contribuenti riceveranno i primi 10 bollettini per il pagamento delle prime **dieci rate**: sarà poi la stessa Agenzia delle entrate-Riscossione a trasmettere gli **altri bollettini prima della scadenza dell'undicesima rata**.

Le comunicazioni, però, non arriveranno soltanto ai contribuenti che hanno presentato domanda per accedere alla **rottamazione-ter**: è infatti previsto l'invio di una **specifico tipologia di lettera "23"** con **ripartizione automatica dell'importo residuo**, ancora dovuto a titolo di **"rottamazione-bis"**, in **10 rate**, unitamente ai bollettini per effettuare il pagamento.

La **Comunicazione relativa al "Saldo e stralcio"** sarà invece inviata, come previsto dalla legge, entro il **31 ottobre 2019**.

Seminario di specializzazione

**IL RAVVEDIMENTO OPEROSO E LA CORREZIONE
DEI PRINCIPALI ERRORI DICHIARATIVI**

Scopri le sedi in programmazione >