

**Edizione di martedì 22 Ottobre 2019**

## **HOSPITALITY**

**Come gestire il trattamento dell'IVA nelle commissioni dovute alle agenzie di viaggio e ai portali di prenotazione online**

di **Leonardo Pietrobon**

## **AGEVOLAZIONI**

**Buono mobilità e incentivi alla vendita di prodotti sfusi**

di **Alessandro Bonuzzi**

## **ENTI NON COMMERCIALI**

**Le fondazioni culturali e il terzo settore – II° parte**

di **Guido Martinelli, Marco D'Isanto**

## **IVA**

**Reimportazione di beni lavorati: come evitare la doppia imposizione Iva**

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

**L'esenzione dalla ritenuta spetta al beneficiario finale dei redditi**

di **Marco Bargagli**

## **ACCERTAMENTO**

**I criteri di individuazione dell'Agenzia fiscale competente ad emettere l'accertamento**

di **Angelo Ginex**

## HOSPITALITY

---

### ***Come gestire il trattamento dell'IVA nelle commissioni dovute alle agenzie di viaggio e ai portali di prenotazione online***

di **Leonardo Pietrobon**

Le **strutture alberghiere ricevono le prenotazioni** di camere d'albergo dalle agenzie di viaggio o altri operatori del settore turistico (anche on line) sia nazionali che estere, fronte delle quali sono tenute a corrispondere delle **provvigioni passive**.


Non sussiste alcun problema per qualificare l'attività svolta dalle agenzie o dai portali on line, ossia una mera **attività di intermediazione** tra il **cliente finale** e la **struttura alberghiera**, tuttavia, ciò che, in alcuni casi può creare alcune difficoltà è il corretto **trattamento Iva di tali operazioni**.

La disposizione normativa di riferimento, ai fini Iva, è rappresentata dall'articolo **7-ter D.P.R. n. 633/1972**, che disciplina la territorialità per i c.d. "**servizi generici**", ossia le prestazioni di servizi che non sono disciplinate dagli articoli successivi, quali le c.d. "**deroghe assolute**", di cui agli articoli **7-quater e 7-quinques**, o le c.d. "**deroghe relative**", di cui agli articoli **7-sexsies e 7-septies**, del D.P.R. n. 633/1972.

[CONTINUA A LEGGERE...](#)

Scopri  
**FIGARO CHANNEL MANAGER**  
Il software per migliorare il revenue delle prenotazioni online

CLICK



## AGEVOLAZIONI

---

### ***Buono mobilità e incentivi alla vendita di prodotti sfusi***

di **Alessandro Bonuzzi**

Sulla **Gazzetta Ufficiale** n. 241 del 14 ottobre 2019 è stato pubblicato il cosiddetto **Decreto clima (D.L. 111/2019)** recante **misure urgenti** in tutti i settori considerati estremamente **vulnerabili** ai **cambiamenti climatici**: acqua, agricoltura, biodiversità, costruzioni ed infrastrutture, energia, prevenzione dei rischi industriali rilevanti, salute umana, suolo ed usi correlati, trasporti. Le disposizioni ivi contenute sono entrate **in vigore dallo scorso 15 ottobre**.

La **logica** che ha guidato il Legislatore è quella di **incentivare comportamenti** ed **azioni virtuose** programmando una serie di interventi multilivello, idonei a coinvolgere tutti gli attori responsabili.

Il decreto legge si compone di **nove articoli**, ma in questa sede si vuole concentrare l'attenzione solamente su **due disposizioni** in particolare: l'[articolo 2](#) e l'[articolo 7](#).

L'**articolo 2** introduce il cosiddetto **buono mobilità** che mira a **incentivare** la **mobilità sostenibile** nelle **aree metropolitane** soggette alle **procedure di infrazione comunitaria** in materia di **qualità dell'aria** (procedura n. 2014/2147 del 10 luglio 2014 e procedura n. 2015/2043 del 28 maggio 2015).

È prevista l'istituzione di un **fondo** denominato "**Programma sperimentale buono mobilità**" presso il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, con il quale si provvede ad attribuire un "**buono mobilità**" ai cittadini che **rottamano, entro il 31 dicembre 2021**:

- **autovetture** omologate fino alla **classe Euro 3** o
- **motocicli** omologati fino alla **classe Euro 2** ed **Euro 3 a due tempi**.

L'incentivo è assegnato fino a **esaurimento** delle risorse, ha **durata di tre anni** e ha un **valore** di:

- **1.500 euro** per le **autovetture** rottamate;
- **500 euro** per i **motocicli**

L'interessato può **utilizzare** il buono per l'acquisto, anche a favore di conviventi, di:

- **abbonamenti** al trasporto pubblico locale, regionale e interregionale e di altri servizi ad esso integrativi;

- **biciclette** anche a **pedalata assistita**.

Il contributo **non** costituisce **reddito imponibile** del beneficiario e **non rileva** ai fini del computo del valore dell'**ISEE** (indicatore della situazione economica equivalente).

Con apposito **decreto ministeriale** di prossima emanazione saranno definite le **modalità** per l'**ottenimento** del beneficio, nonché le **modalità** di **presentazione delle domande**.

L'[articolo 7](#) del decreto, invece, introduce incentivi alla **vendita di prodotti sfusi** o **alla spina**. Si tratta di un **contributo a fondo perduto**:

- per gli **esercenti commerciali di vicinato** (sono quelli con superficie di vendita non superiore a 150 mq o a 250 mq a seconda che siano ubicati in comuni con popolazione residente, rispettivamente, inferiore o superiore a 10.000 abitanti) e
- per gli **esercenti commerciali di media struttura** (sono quelli con superficie di vendita superiore rispetto ai limiti fissati per gli esercenti di vicinato ma fino a 1.500 mq, se ubicati in comuni con popolazione residente inferiore a 10.000 abitanti, oppure a 2.500 mq, se ubicati in comuni con popolazione residente superiore a 10.000 abitanti)

che allestiscono **spazi** per la **vendita** ai consumatori di **prodotti sfusi** e **alla spina**, sia di tipo **alimentare** sia **detergenti**.

L'incentivo spetta in **misura** pari alla **spesa sostenuta e documentata**, per un **importo massimo di 5.000 euro**, e verrà **corrisposto** in base all'**ordine** di presentazione della relativa **domanda** di ammissione. Per gli anni 2020 e 2021 è stato fissato un **limite complessivo di 20 milioni di euro** per ciascuna annualità.

Costituiscono **requisiti essenziali** per beneficiare dell'agevolazione:

- il fatto che il **contenitore** offerto dall'esercente **non sia monouso**;
- lo **svolgimento dell'attività di vendita per un periodo minimo di 3 anni**, pena la **revoca** del contributo.

Anche in relazione a questo beneficio, con **decreto ministeriale** di prossima emanazione verranno fissate le **modalità** per l'**ottenimento** del contributo nonché per la **verifica** dello **svolgimento** dell'attività di vendita.

Master di specializzazione

**CORSO PRATICO - OPERATIVO PER LA GESTIONE  
DELLE AZIENDE AGRICOLE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Le fondazioni culturali e il terzo settore – II° parte***

di Guido Martinelli, Marco D'Isanto

Nell'ordinamento italiano le figure giuridiche non lucrative si sono tradizionalmente divise in **associazioni** e **fondazioni**. Nelle prime prevale, per il perseguimento di una determinata finalità definita nello statuto dell'ente, la **componente personale** mentre, nelle seconde, prevale la **componente patrimoniale**.

**Le fondazioni**, in particolare, sono state a lungo **considerate alla stregua di organizzazioni deputate all'amministrazione di un patrimonio, vincolato allo scopo**, ossia l'erogazione di una utilità ad una particolare categoria di beneficiari nel perseguimento di una finalità di interesse generale, in linea con gli scopi statuari.

L'evoluzione moderna di questi istituti **ha fatto cadere progressivamente la distinzione scolastica** tra associazioni e fondazioni e nella prassi sono sorte altre figure giuridiche, di carattere intermedio, che hanno poi avuto un riconoscimento normativo.

In particolare **le fondazioni tradizionali hanno lasciato il posto alle fondazioni di partecipazione**, che hanno innovato profondamente il tradizionale istituto delle fondazioni introducendo **due importanti novità**:

- **la possibilità dei capitali privati di aderire alle fondazioni anche successivamente alla costituzione iniziale**
- **e la possibilità dei fondatori di allargare a soggetti terzi, i c.d. "partecipanti", siano essi promotori, aderenti o sostenitori, la gestione dell'ente e delle sue attività.**

Questo strumento si è rivelato particolarmente attraente nel settore dei **beni culturali** perché ha reso possibile una **collaborazione tra il settore pubblico e quello privato**, nonché il **coinvolgimento delle comunità**.

Il **Codice del Terzo Settore** ha innovato profondamente l'istituto, legittimando una fattispecie fino ad ora presente solo in dottrina e giurisprudenza, dandole una **cornice giuridica stabile**.

[L'articolo 23 D.Lgs. 117/2017](#), che disciplina la procedura di ammissione e carattere aperto delle associazioni, **ha esteso anche alle fondazioni del Terzo settore**, il cui statuto preveda la costituzione di un organo assembleare o di indirizzo, **la possibilità di accogliere, nel corso della vita dell'ente, nuovi aderenti**.

Si tratta pertanto del **definitivo superamento del modello fondazionale tradizionale**.

**L'articolo 22 comma 4** prevede che: *“Si considera patrimonio minimo per il conseguimento della personalità giuridica una somma liquida e disponibile non inferiore a 15.000 euro per le associazioni e a 30.000 euro per le fondazioni. Se tale patrimonio è costituito da beni diversi dal denaro, il loro valore deve risultare da una relazione giurata, allegata all'atto costitutivo, di un revisore legale o di una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro”*.

Anche qui viene sovvertito uno dei paradigmi che reggeva l'istituto fondazionale: il patrimonio, come recita l'[articolo 1, comma 3, D.P.R. 361/2000](#), deve essere **adeguato al raggiungimento della finalità**.

Tradizionalmente **l'applicazione di questi principi impone che il patrimonio debba essere costituito, prevalentemente o esclusivamente, da cespiti dotati di un valore periziabile** o da disponibilità liquide immediate, **escludendo erogazioni future** di somme di denaro nonché **impegni o obbligazioni** da parte del fondatore e di terzi.

**Nel codice del terzo Settore, il patrimonio assume invece le vesti di capitale sociale che potrà dunque essere accresciuto in vista di conferimenti futuri e di apporti da parte di nuovi soci.**

**Nell'articolo 24 c.t.s. viene inoltre prevista la possibilità che le fondazioni, al pari delle associazioni, si dotino di un organo assembleare** o di indirizzo a cui viene attribuita la funzione di **indirizzo generale dell'ente** e nel quale vengono, nei limiti in cui ciò sia compatibile con la natura dell'ente quale fondazione e nel rispetto della volontà del fondatore, assunte le **decisioni principali della vita dell'organismo**.

**L'articolo 26, comma 8, c.t.s. dispone inoltre che, nelle fondazioni del Terzo settore, deve essere nominato un organo di amministrazione** a cui si applicano le cause di ineleggibilità e di decadenza previste dall'**articolo 2382 cod. civ.** Tali amministratori, a seconda del modello di *governance* prescelto dall'ente, potranno essere eletti dall'organo assembleare.

**L'articolo 30 c.t.s. impone poi che nelle fondazioni del Terzo settore deve essere nominato un organo di controllo, anche monocratico.**

**Il meccanismo di nomina non viene previsto e questo determina un vuoto che deve essere colmato in via interpretativa.**

Inoltre le fondazioni del Terzo settore devono nominare un **revisore legale dei conti** o una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro quando **superino per due esercizi consecutivi** due dei seguenti limiti:

- a) **totale dell'attivo** dello stato patrimoniale: **100.000,00 euro**;
- b) **ricavi**, rendite, proventi, entrate comunque denominate: **200.000,00 euro**;
- c) **dipendenti** occupati in media durante l'esercizio: **12 unità**.

I controlli e i poteri di cui agli [articoli 25, 26 e 28 cod. civ.](#) sono esercitati sulle fondazioni del Terzo settore dall'Ufficio del Registro unico nazionale del Terzo settore.

**Il codice del Terzo Settore modernizza profondamente l'istituto delle fondazioni e, nei fatti, rende queste organizzazioni non più vincolate alla espressione del potere individuale del fondatore ma istituzioni in grado di modificare il loro assetto patrimoniale, gestionale e di scopo.**

Le fondazioni nel Terzo Settore, al pari delle associazioni, **sono inoltre vincolate ad operare in una delle attività di interesse generale elencate nell'articolo 5 c.t.s.** e dunque non possono, se costituite come Enti del terzo Settore, perseguire **interessi particolari dei fondatori**. L'**immutabilità dello scopo** perde in questa nuova cornice il suo peso e le fondazioni diventano una delle modalità organizzative in cui l'**elemento patrimoniale** continua ad esercitare la sua rilevanza così come la volontà dei fondatori ma all'interno di una cornice di **grande flessibilità** che consente di graduare il ruolo ed il peso sia del patrimonio iniziale sia della volontà dei "primi" fondatori.



Seminario di specializzazione

**LA DISCIPLINA DELLE ASSOCIAZIONI  
SECONDO IL CODICE DEL TERZO SETTORE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IVA

---

### ***Reimportazione di beni lavorati: come evitare la doppia imposizione Iva***

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Le prestazioni di servizi su beni effettuate in un Paese extracomunitario richiedono la **verifica del momento di effettuazione** dell'operazione ai fini Iva per il corretto assolvimento da parte del committente nazionale.

Le **prestazioni di servizi "generiche"** di cui all'[articolo 7-ter D.P.R. 633/1972](#), per le quali non sono previste specifiche deroghe ai criteri di territorialità, rese da soggetti passivi stabiliti all'estero nei confronti di soggetti passivi stabiliti in Italia, si considerano territorialmente rilevanti nel territorio dello Stato (cd. **criterio del luogo del committente** previsto dall'[articolo 44 della Direttiva IVA](#), come modificato, a decorrere dal 1° gennaio 2010, dall'[articolo 2, n. 1\), Dir. 12 febbraio 2008, n. 2008/8/CE](#)).

Nel caso in cui la prestazione venga resa da un prestatore extracomunitario occorre pertanto procedere con l'assolvimento dell'Iva mediante **autofatturazione**, ai sensi dell'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), cartacea (o elettronica su scelta del contribuente) **entro il giorno 15 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione ai fini Iva**; la registrazione deve avvenire con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione.

L'effettuazione ai fini Iva delle **prestazioni di servizi generiche ricevute da soggetti extracomunitari**, coincide con il momento in cui le **prestazioni sono ultimate**, ovvero se di carattere periodico o continuativo, alla data di maturazione dei corrispettivi. In ogni caso, se prima di questi momenti si verifica il pagamento la prestazione si intende effettuata **alla data del pagamento**.

Quando i beni arrivano in dogana per essere **reimportati** al termine della prestazione di servizi di lavorazione, trasformazione o riparazione (c.d. "**regime di perfezionamento passivo**" o "**esportazioni temporanee**") quale trattamento è da riservare ai fini Iva?

Si definiscono **operazioni di perfezionamento** ([articolo 5, Regolamento Ue n. 952/2013](#)) le seguenti: "a) la **lavorazione di merci**, compresi il loro montaggio, il loro assemblaggio e il loro adattamento ad altre merci; b) la **trasformazione di merci**; c) la **distruzione di merci**; d) la **riparazione di merci**, compresi il loro riattamento e la loro messa a punto; e) **l'utilizzazione di merci che non si ritrovano nei prodotti trasformati, ma che ne permettono o facilitano l'ottenimento, anche se scompaiono totalmente o parzialmente nel processo di trasformazione (accessori per la produzione).**"

L'imposta è applicata in dogana, a norma dell'[articolo 69 D.P.R. 633/1972](#), sul valore dei beni importati determinato ai sensi delle disposizioni in materia doganale, **aumentato dell'ammontare dei diritti doganali dovuti**, nonché dell'ammontare delle **spese di inoltro fino al luogo di destinazione** all'interno del territorio della Comunità, che figura sul documento di trasporto sotto la cui scorta i beni sono introdotti nel territorio medesimo.

Dal momento che l'Iva dovrebbe essere stata già applicata tramite l'**autofattura sul servizio**, al fine di evitare effetti distorsivi, il committente, al momento della reimportazione, **potrà fornire prova documentale per dimostrare l'avvenuto adempimento** e, in tal caso, **dall'Iva calcolata in dogana dovrà essere sottratta** l'imposta già assolta per effetto dell'autofatturazione. In tal modo, l'Amministrazione ha la certezza che, in caso di mancato rientro del bene nel Paese, l'imposta sul servizio in questione venga sempre assolta.

Diversamente, nel caso in cui l'avvenuto assolvimento dell'Iva non possa essere dimostrato, può continuare ad essere applicata la procedura che prevede la **liquidazione e l'assolvimento dell'Iva in dogana**, all'atto della reimportazione. Per le prestazioni di lavorazione territorialmente rilevanti in Italia, quindi, **dovrà in ogni caso essere emessa l'autofattura** da parte del committente nazionale, che in luogo dell'applicazione dell'imposta indicherà la dizione **"Iva assolta in dogana con documento doganale n XY"** ([circolare 37/E/2011](#)).

La procedura è idonea a risolvere il problema di una **eventuale doppia imposizione Iva** anche con riferimento ad altre operazioni di natura doganale come, ad esempio, **l'esportazione definitiva della merce al fine di una lavorazione/trasformazione** in territorio extra-UE, senza trasferimento della proprietà, sulla scorta di una lista valorizzata ovvero di un documento di trasporto o di consegna – operazione non valida ai fini dell'[articolo 8 del D.P.R. 633/1972](#) – e successiva importazione nella Comunità.

Per **l'espletamento delle formalità doganali** di importazione di merce, precedentemente sottoposta a lavorazione/trasformazione in territorio extra-UE, la dichiarazione doganale deve essere compilata come segue:

- la liquidazione dell'Iva deve avvenire nei modi ordinari ai sensi dell'[articolo 69 D.P.R. 633/1972](#) ed il relativo ammontare deve essere indicato nella casella 47 del DAU, utilizzando il **codice tributo 405** (imposta sul valore aggiunto relativa alle importazioni);
- dall'ammontare a debito così **determinato deve essere stornato** l'ammontare dell'Iva relativa alla prestazione di lavorazione già assolta dal committente con il meccanismo del *reverse charge*, utilizzando a tal fine il **codice tributo 407** da indicare nella casella 47 del DAU;
- inoltre, nella casella 44 del DAU devono essere indicati gli **estremi del documento presentato in dogana (autofattura)** che attesta l'avvenuto assolvimento dell'Iva sulla prestazione di lavorazione (Nota 54819/D/2011).



## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***L'esenzione dalla ritenuta spetta al beneficiario finale dei redditi***

di **Marco Bargagli**

Come noto, a **livello internazionale**, la **clausola antiabuso** del “*beneficiario effettivo*” (c.d. “*beneficial owner*”) ha il **precipuo scopo** di **contrastare manovre di pianificazione fiscale**, che vengono poste in essere con il solo fine di ottenere un **indebito risparmio d'imposta**.

In particolare, gli **eventuali profili elusivi** delle operazioni poste in **essere** riguardano **l'interposizione** di mere “*conduit company*”, generalmente **residenti in territorio europeo**, che vengono utilizzate per canalizzare i **pagamenti** dall'Italia **verso l'estero**, tramite lo **sfruttamento – indebito – delle direttive comunitarie**.

L'[articolo 26-quater D.P.R. 600/1973](#), introdotto dal **D.Lgs. 143/2005** per recepire la [direttiva 2003/49/CE del 3 giugno 2003](#) (c.d. **direttiva “Interessi-Canoni”**), prevede **l'esenzione dalle imposte** sugli **interessi e sui canoni** corrisposti nei confronti di soggetti residenti in Stati membri dell'Unione Europea, a condizione che il **soggetto estero percipiente** sia il **beneficiario effettivo** degli interessi e/o dei canoni.

Con particolare riferimento agli interessi, il citato [articolo 26-quater D.P.R. 600/1973](#) prevede che una **società residente ai fini fiscali nel territorio dello Stato**, che **paga gli interessi nei confronti di un soggetto non residente**, deve rivestire **una delle forme previste dall'allegato A al medesimo decreto**, ovvero essere una **società per azioni**, una **società in accomandita per azioni**, una **società a responsabilità limitata** (nonché un ente pubblico e privato che esercitano attività industriali e commerciali) e essere assoggettata, **senza fruire di regimi di esonero, all'imposta sul reddito delle società**.

Inoltre, la **società estera che riceve il pagamento degli interessi** deve:

- **rivestire una delle forme** previste dall'[allegato A](#) al **D.P.R. 600/1973**;
- **essere residente, ai fini fiscali**, in uno degli **Stati membri** senza essere considerata, ai sensi di una Convenzione in materia di doppia imposizione sui redditi stipulata con uno Stato terzo, **residente al di fuori dell'Unione**;
- essere assoggettata, **senza fruire di alcun regime di esonero**, a una delle **imposte indicate nell'allegato B** al **D.P.R. 600/1973**, ovvero a **un'imposta identica o sostanzialmente simile** applicata in aggiunta o in sostituzione delle **medesime imposte sopra citate**;
- **detenere, direttamente, una percentuale non inferiore al 25%** dei diritti di voto esercitabili in assemblea (prevista dagli [articoli 2364](#), [2364-bis](#) e [2479-bis cod. civ.](#)) della società che effettua il pagamento;

- **detenere le partecipazioni che attribuiscono i predetti diritti di voto** nella società che effettua il pagamento **ininterrottamente da almeno un anno**.

Per poter **usufruire del regime di esenzione in rassegna** è richiesta una ulteriore **duplice condizione**:

- **gli interessi corrisposti ai beneficiari non residenti** devono essere assoggettati, in capo a questi ultimi, a una delle imposte elencate nell'[allegato B](#) al **D.P.R. 600/1973**, **non usufruendo di particolari regimi di esenzione**;
- **i soggetti non residenti che ricevono il pagamento degli interessi** devono essere i **beneficiari effettivi di tali redditi**.

In linea con le **disposizioni previste a livello internazionale**, per essere considerata **beneficiario effettivo** del reddito, una società deve ricevere i pagamenti in **qualità di beneficiario finale e non deve operare come un agente, un delegato o fiduciario di altri soggetti**.

Infatti, qualora tra il **beneficiario e l'autore del pagamento si interponga un mero intermediario**, l'esenzione dal versamento della ritenuta si applica soltanto se l'**effettivo beneficiario** degli interessi **soddisfa i richiamati requisiti** (cfr. Agenzia delle entrate, [circolare 47/E/2005](#)).

Il citato documento di prassi, onde contrastare l'**interposizione di un soggetto esclusivamente per godere dell'esenzione**, ha anche chiarito che: *“la società riveste la qualifica di beneficiario effettivo qualora abbia la titolarità nonché la disponibilità del reddito percepito”* e *“tragga un proprio beneficio economico dall'operazione di finanziamento posta in essere”*.

Inoltre, la **società beneficiaria dei flussi** deve svolgere **una reale e genuina attività economica**, caratterizzata da un **radicamento effettivo nel tessuto economico del Paese di insediamento**, non potendo operare come una *“conduit”* (Agenzia delle entrate, [circolare 6/E/2016](#)).

Di recente, con la **risoluzione 88/E/2019**, l'Amministrazione finanziaria ha fornito ulteriori **importanti delucidazioni** in merito alla nozione di **“beneficiario finale”** degli **interessi** che maturano su un prestito denominato **“shareholding loan”** concesso dalla **controllante non residente alla Newco italiana (Alfa)**, come **fonte di finanziamento per l'acquisizione, con indebitamento, della società Target** residente nel territorio dello Stato.

Nello specifico, nell'ambito di un **interpello sui nuovi investimenti** (ex [articolo 2 D.Lgs. 147/2015](#)), si è reso necessario avere **specifici chiarimenti** in ordine al **regime di esenzione dalle ritenute alla fonte** previsto dall'[articolo 26-quater D.P.R. 600/1973](#), avuto riguardo agli **interessi** che la società risultante da un'**operazione di fusione**, a seguito di un'**operazione di acquisizione con indebitamento** c.d. **“merger leveraged buy-out – MLBO”**, deve corrispondere nei confronti della **società controllante della NewCo (Alfa)**, derivanti da un **prestito intercompany** concesso al fine di finanziare l'acquisizione della società **Target**.

L'Agenzia delle entrate, esaminato il **complessivo assetto negoziale** prospettato, ha evidenziato che il **creditore cedente** (Alfa) **non mantiene la titolarità del credito derivante dal prestito *intercompany***, ma **trasferisce il credito ai *Secured Parties* allo scopo di garantire il prestito obbligazionario emesso dalla propria controllata**, con la conseguenza che gli interessi rimangono **nella disponibilità dei cessionari**.

Di conseguenza, è emerso che la società Alfa risulta **priva della titolarità e della disponibilità dei crediti nascenti dal contratto di finanziamento**, circostanza che **non consente di riconoscerle la qualifica di "beneficiario finale" dei flussi** (ex [articolo 26-quater, comma 4, lett. c, n. 1, D.P.R. 600/1973](#)).

In definitiva, **l'esenzione dalla ritenuta alla fonte prevista dalla normativa domestica** non si rende applicabile agli **interessi dovuti** in relazione al prestito *intercompany* previsto dal piano di investimento.



## ACCERTAMENTO

---

### ***I criteri di individuazione dell'Agenzia fiscale competente ad emettere l'accertamento***

di Angelo Ginex

L'**Ufficio** territorialmente **competente** ad emettere un avviso di accertamento è individuato facendo riferimento al **domicilio fiscale** del contribuente.

Infatti, l'[articolo 31, comma 2, D.P.R. 600/1973](#) stabilisce testualmente che «*la **competenza** spetta all'ufficio distrettuale nella cui circoscrizione è il **domicilio fiscale** del soggetto obbligato alla **dichiarazione** alla data in cui questa è stata o avrebbe dovuto essere presentata*».

Ciò significa che, al fine di verificare la **competenza territoriale** di un determinato Ufficio, è necessario individuare il **domicilio fiscale** del soggetto d'imposta, facendo riferimento **al momento di presentazione o di omissione** della dichiarazione dei redditi (Cfr. [Cass. sent. n. 10224/2003](#)).

A tal proposito, l'[articolo 58 D.P.R. 600/1973](#) dispone che «*le persone fisiche residenti nel territorio dello Stato hanno il **domicilio fiscale** nel comune nella cui anagrafe sono iscritte*».

Dunque, il legislatore tributario colloca *ex lege* ogni contribuente nel proprio **Comune di residenza**, a meno che questi non abbia indicato il domicilio fiscale in un **altro luogo** al momento della presentazione della **dichiarazione dei redditi**.

Occorre precisare che il concetto di domicilio fiscale **non coincide** con quello di domicilio civilistico: quest'ultimo è nel luogo in cui la persona ha stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi, mentre il **domicilio fiscale** è solo il luogo indicato da una persona (fisica o giuridica) per individuare l'Ufficio territorialmente competente a ricevere la dichiarazione.

Ai sensi del combinato disposto delle norme citate, appare evidente come la determinazione del **domicilio fiscale** assuma una notevole rilevanza in materia di accertamento tributario, dacché essa consente di individuare, oltre al luogo in cui gli atti tributari devono essere notificati e all'Ufficio al quale il contribuente deve indirizzare le istanze di autotutela e rimborso, anche l'**Ufficio competente** ad effettuare l'accertamento.

Sotto tale profilo, possono sorgere alcune problematiche in caso di **omessa dichiarazione** dei redditi da parte del contribuente e di intervenute **variazioni di residenza**.

In linea generale, la Corte di Cassazione ritiene che la **variazione** del domicilio fiscale indicata

dal contribuente nella **dichiarazione annuale** dei redditi costituisce **atto idoneo a rendere noto** all'Amministrazione finanziaria il **nuovo domicilio** non solo ai fini delle notificazioni, ma anche ai fini della legittimazione a procedere all'accertamento delle imposte (Cfr. [Cass., sent. n. 11170/2013](#)).

Con riferimento invece all'ipotesi in cui il contribuente non abbia **mai presentato** una dichiarazione dei redditi indicante un diverso **domicilio fiscale**, la **Commissione tributaria regionale del Molise**, con [sentenza n. 561 del 2 ottobre 2019](#), ha recentemente affermato che questo deve essere individuato nel comune nella cui anagrafe il contribuente risulta iscritto, e quindi nel **Comune di residenza**.

In particolare, nel caso di specie, un contribuente impugnava dinanzi alla competente CTP un **avviso di accertamento** con cui l'Agenzia delle Entrate recuperava a tassazione per il periodo d'imposta 2010 i **redditi derivanti dagli assegni periodici percepiti dal coniuge separato**.

Tra le altre doglianze il contribuente eccepiva la nullità dell'atto impugnato per **incompetenza territoriale dell'Agenzia**, giacché sin dal 2007, e quindi anche alla data del 31.07.2011 (termine ultimo per la presentazione della dichiarazione omessa), risiedeva in un Comune diverso da quello risultante dall'**Anagrafe tributaria**.

Ebbene, i giudici di seconde cure, nel confermare la pronuncia di annullamento dell'atto impugnato, hanno evidenziato come era da considerarsi **acclarato** che, al momento rilevante ai fini dell'individuazione dell'Ufficio competente, il contribuente **risiedeva nell'individuato Comune**, dato che in precedenza non aveva **mai presentato** una dichiarazione dei redditi idonea a radicare la sua competenza in un diverso domicilio fiscale.

Pertanto, in tale ipotesi non può non operare il **principio di carattere generale** di cui all'[articolo 58, comma 2, D.P.R. 600/1973](#), secondo cui il soggetto d'imposta residente in Italia ha il domicilio fiscale nel Comune di residenza, se dallo stesso **non diversamente comunicato**.

Al contrario, se l'Agenzia avesse **verificato** la validità del dato, risultante dalla mera comunicazione da parte del **Comune di residenza**, della coincidenza di quest'ultima con il **domicilio fiscale**, avrebbe potuto agevolmente constatare il mutamento di detto Comune, avvenuto peraltro in epoca ben antecedente agli anni 2010-2011.

Sulla base di tali ragioni, la CTR Molise **rigettava l'appello** dell'Agenzia delle Entrate, condannandola al pagamento delle spese di lite.

Master di specializzazione

# LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

Scopri le sedi in programmazione >