

Edizione di venerdì 6 Dicembre 2019

REDDITO IMPRESA E IRAP

Ace non goduta recuperabile con l'integrativa a favore
di **Alessandro Bonuzzi**

AGEVOLAZIONI

Le agevolazioni per le zone economiche speciali
di **Gennaro Napolitano**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Transfer price: l'analisi di comparabilità
di **Marco Bargagli**

PATRIMONIO E TRUST

La legittimazione attiva alla proposizione dell'azione revocatoria
di **Angelo Ginex**

IMPOSTE INDIRETTE

La cedolare secca sostituisce le imposte
di **Laura Mazzola**

RASSEGNA RIVISTE

La nazionalizzazione di società estere con base fissa all'estero
di **Ennio Vial**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Ace non goduta recuperabile con l'integrativa a favore

di **Alessandro Bonuzzi**

L'**Ace**, introdotta dall'[articolo 1 D.L. 201/2011](#), è un **incentivo** alla **capitalizzazione** delle imprese finalizzato a riequilibrare il trattamento fiscale tra le imprese che si finanziano con debito e quelle che si finanziano con **capitale proprio**, **incentivando** quest'ultimo mediante una **riduzione** della **imposizione sui redditi**.

Infatti, l'agevolazione consiste nella **deducibilità** dal reddito complessivo netto dichiarato di un importo corrispondente al **rendimento nozionale** del nuovo capitale proprio determinato mediante l'applicazione di un'**aliquota** percentuale alla variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al **31 dicembre 2010**.

Qualora l'importo del rendimento nozionale **superi** il reddito complessivo netto, l'**eccedenza** può essere **riportata** nei periodi d'imposta successivi, senza alcun limite quantitativo e temporale.

La Legge di Bilancio 2019 ha **abrogato** la disciplina dell'Ace con decorrenza dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018. Tuttavia, la **Legge di Bilancio 2020** dovrebbe reintrodurre il beneficio **senza soluzione di continuità**, quindi già **dal 2019** per le imprese con l'esercizio coincidente con l'anno solare, con l'aliquota dell'**1,3%**.

Potrebbe accadere che un'impresa si accorga di **non aver fruito**, in uno o più dei trascorsi periodi d'imposta successivi alla sua introduzione, dell'**agevolazione, seppur spettante** in tutto e per tutto. Ad esempio, potrebbe non essere stata goduta per mera dimenticanza l'Ace dei periodi d'imposta 2014, 2015, 2016, 2017 e/o 2018, con annessa **omissione** della compilazione del **prospetto "Deduzione per capitale investito proprio"** contenuto nel **quadro RS**.

Se così fosse occorre tenere presente che **nulla è compromesso**. Infatti, il beneficio non è perso ma può essere **recuperato** per tutti i periodi d'imposta non prescritti ai fini dell'accertamento, mediante la presentazione di una **dichiarazione integrativa a favore**. È fondamentale che il rendimento nozionale trovi **esposizione** nella **dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta di competenza**.

Si ricorda che per la **correzione a favore delle dichiarazioni** il contribuente ha a disposizione lo stesso **tempo concesso** all'Amministrazione finanziaria per i **controlli**. Al riguardo va precisato che:

- **fino** al periodo d'imposta **2015**, gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a

pena di decadenza, entro il **31 dicembre del 4° anno successivo** a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (ovvero, nei casi di omessa presentazione della dichiarazione, entro il **31 dicembre del 5° anno successivo** a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata);

- **dal periodo d'imposta 2016**, invece, gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il **31 dicembre del 5° anno successivo** a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (ovvero, nei casi di omessa presentazione della dichiarazione, entro il **31 dicembre del 7° anno successivo** a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata).

Pertanto, atteso che il **prossimo 31 dicembre** scadranno i **termini** per l'**accertamento del periodo d'imposta 2014**, se l'omissione dell'Ace riguarda tale annualità, la relativa dichiarazione integrativa a favore deve essere presentata **entro la fine dell'anno in corso**; decorso tale termine l'Ace 2014 sarà **definitivamente persa**.

Il **credito** derivante dal **minor debito** o dal **maggiore credito** emergente dal modello integrativo può sempre essere utilizzato in **compensazione**. Tuttavia:

- nel caso in cui l'integrativa a favore riguardi l'**anno d'imposta 2018**, il credito emergente dal modello può essere utilizzato in compensazione **con qualsiasi debito**. Ciò sempreché l'integrazione avvenga **entro il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno d'imposta 2019**;
- nel caso in cui l'integrativa a favore riguardi i periodi **d'imposta dal 2014 al 2017**, il credito emergente dal modello può essere utilizzato in compensazione **solo con debiti sorti a decorrere dal 2020**, poiché l'integrazione avviene **oltre il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno successivo**.

Peraltro, in quest'ultima ipotesi, il credito deve essere indicato nel **quadro DI** del modello dichiarativo del periodo di imposta nel quale è presentata la dichiarazione integrativa.

In ogni caso, siccome si tratta di una **modifica a favore** del contribuente, **non trova applicazione alcuna sanzione**.

Seminario di mezza giornata

**LA NUOVA DISCIPLINA DEI REATI TRIBUTARI, LA FRODE FISCALE,
IL RICICLAGGIO/AUTORICICLAGGIO E LA RESPONSABILITÀ 231/2001**

Scopri le sedi in programmazione >

AGEVOLAZIONI

Le agevolazioni per le zone economiche speciali

di **Gennaro Napolitano**

Con l'obiettivo di favorire la creazione di **condizioni favorevoli** in termini **economici, finanziari e amministrativi**, che consentano lo **sviluppo**, in **alcune aree del Paese**, delle **imprese già operanti**, nonché l'insediamento di **nuove imprese**, l'[articolo 4 D.L. 91/2017](#) (*convertito, con modificazioni, dalla L. 123/2017*) ha previsto l'istituzione delle **Zone Economiche Speciali (ZES)**.

Per **ZES** si intende una **“zona geograficamente delimitata e chiaramente identificata”**, costituita anche da **aree non territorialmente adiacenti**, purché caratterizzate dalla sussistenza di un **nesso economico-funzionale**, all'interno della quale è compresa **almeno un'area portuale**.

Le **proposte di istituzione** di una **ZES** possono essere presentate dalle **Regioni meno sviluppate** e in **transizione**, come individuate dalla normativa europea, ammissibili alle deroghe previste dall'[articolo 107, TFUE](#).

Le **modalità per l'istituzione** di una **ZES**, la sua **durata**, i **criteri generali per l'identificazione** e la **delimitazione dell'area**, nonché le regole per l'**accesso** delle imprese e il **coordinamento generale** degli obiettivi di sviluppo, sono stati definiti con il [DPCM 25 gennaio 2018, n. 12](#).

Quest'ultimo stabilisce, tra l'altro, che:

- il **nesso economico-funzionale** tra **aree non territorialmente adiacenti** sussiste qualora vi sia la **presenza**, o il **potenziale sviluppo**, di **attività economico-produttive**, indicate nel **piano di sviluppo strategico**, o di **adeguate infrastrutture di collegamento** tra le aree interessate,
- la **ZES** è di norma composta da **territori** quali **porti**, **aree retroportuali**, anche di carattere produttivo e aeroportuale, **piattaforme logistiche** e **interporti**, e non può comprendere zone residenziali,
- una Regione in cui non sia presente alcuna area portuale e una Regione in cui sia presente almeno un'area portuale possono presentare **congiuntamente** istanza di istituzione di una **ZES interregionale**,
- le **proposte di istituzione** di una **ZES** devono essere presentate al **Presidente del Consiglio dei ministri** dal **Presidente della Regione** (ovvero congiuntamente dai Presidenti delle Regioni interessate nel caso di ZES interregionale), **sentiti i sindaci** delle aree interessate,
- le **proposte di istituzione** di una **ZES** devono **includere un piano di sviluppo strategico**,
- la **durata** della **ZES** non può essere inferiore a **sette anni** e superiore a **quattordici**, prorogabile fino a un massimo di ulteriori sette anni,

- l'**Agenzia per la coesione territoriale** assicura, con cadenza almeno semestrale, il **monitoraggio** degli **interventi** e degli **incentivi**

L'[articolo 5 D.L. 91/2017](#) prevede che le **nuove imprese** e quelle **già esistenti**, che avviano un programma di **attività economiche imprenditoriali** o di **investimenti** di natura **incrementale** nella **ZES**, possono usufruire di specifiche **semplificazioni amministrative** nonché di **benefici fiscali**.

Tra le agevolazioni espressamente previste si ricordano:

- la **riduzione di un terzo** di numerosi **termini** per lo svolgimento di **determinati procedimenti amministrativi** (tra gli altri, i termini di cui agli [articoli 2 e 19 della L. 241/1990](#) e quelli previsti dal **D.Lgs. 152/2006** in materia di valutazione d'impatto ambientale, valutazione ambientale strategica e autorizzazione integrata ambientale),
- la possibilità di istituire all'interno delle ZES **zone franche doganali intercluse**,
- il ricorso al modulo della **conferenza dei servizi** ex [articolo 14-bis 241/1990](#), in caso di **autorizzazioni, licenze, permessi, concessioni** o **nulla osta comunque denominati**, la cui adozione richiede l'acquisizione di **pareri, intese, concerti** o altri **atti di assenso** di competenza di **più amministrazioni** (in tal caso i termini previsti sono ridotti della metà),
- in relazione agli **investimenti** effettuati nelle **ZES**, il **credito d'imposta** per gli **investimenti nel Mezzogiorno** di cui all'[articolo 1, commi da 98 a 108, L. 208/2015](#), è commisurato alla **quota del costo complessivo** dei beni acquisiti **entro il 31 dicembre 2020** nel **limite massimo**, per ciascun **progetto di investimento**, di **50 milioni di euro**.

Per il riconoscimento delle ricordate **agevolazioni**, le **imprese beneficiarie**:

- devono **mantenere** la loro attività nell'area ZES **per almeno sette anni** dopo il completamento dell'**investimento** oggetto delle agevolazioni, pena la revoca dei benefici concessi e goduti
- **non** devono essere in stato di **liquidazione** o di **scioglimento**.

Con specifico riferimento al **credito d'imposta**, si ricorda che le **modalità di presentazione** della **comunicazione** per la relativa fruizione sono state definite con il **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 9 agosto 2019**. Quest'ultimo, in particolare, ha stabilito che il [modello](#) da utilizzare è quello già in uso per la fruizione del **credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno** e nei comuni del Centro-Italia colpiti dal sisma (**tax credit Sisma**), come opportunamente modificato e aggiornato.

La **comunicazione** va presentata all'Agenzia delle Entrate, **esclusivamente in via telematica**, fino al **31 dicembre 2020**:

- **direttamente** dai soggetti abilitati,
- tramite una **società del gruppo**, se il richiedente fa parte di un gruppo societario,

- tramite **intermediari abilitati** (ad esempio, professionisti, associazioni di categoria, Caf).

Master di specializzazione

IL CONTROLLO DI GESTIONE IN AZIENDA E NELLO STUDIO PROFESSIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Transfer price: l'analisi di comparabilità

di **Marco Bargagli**

La **normativa prevista in tema di prezzi di trasferimento infragruppo** è contenuta nell'[articolo 110, comma 7, Tuir](#) il quale prevede che: *“I componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili ..(.)”*

In merito, giova ricordare che la valutazione del **valore praticato nelle transazioni economiche e commerciali**, avvenute tra **imprese appartenenti allo stesso Gruppo multinazionale**, non devono derivare da **politiche commerciali**, ossia da **manovre di pianificazione fiscale internazionale**, ma devono essere in linea con il **“principio di libera concorrenza”**, enunciato dall'articolo 9 del modello Ocse di convenzione.

In buona sostanza, il **prezzo stabilito** nelle **transazioni commerciali** intercorse tra **imprese associate** deve essere uguale al prezzo **che sarebbe stato convenuto** tra **imprese indipendenti** per **transazioni identiche o simili** sul libero mercato.

Un aspetto di **fondamentale importanza** per l'individuazione del **prezzo corretto da applicare nei rapporti infragruppo** consiste, nell'ambito della c.d. **“analisi di comparabilità”**, nella ricerca dei **“soggetti comparabili”**, ossia dei **terzi indipendenti** che operano in specifici **settori economici**, in un determinato **mercato di riferimento**, commercializzando **prodotti simili** rispetto alla singola impresa **oggetto di verifica**.

Nello specifico, **l'analisi di comparabilità va effettuata al fine di:**

- valutare le modalità con le quali vengono realizzate le transazioni **intercompany** oggetto di esame;
- dimostrare il rispetto del prezzo di libera concorrenza da parte della **tested party** (e. l'impresa del Gruppo oggetto di analisi), mediante la **comparazione con transazioni simili** poste in essere da parti indipendenti.

La **comparazione** potrà infatti ritenersi affidabile solo qualora **funzioni, rischi e assets** impiegati dai **terzi indipendenti** (utilizzati quali *comparables*) risultino simili a quelli impiegati dalle entità coinvolte nella transazione in verifica (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza volume III – parte V – capitolo 11 *“Il contrasto all'evasione e alle frodi fiscali di rilievo internazionale”*,

pag. 370).

Sempre con riferimento **all'analisi di comparabilità**, [l'articolo 3, comma 2, D.M. 14.05.2018](#) prevede che **le caratteristiche economicamente rilevanti o fattori di comparabilità** che devono essere identificati nelle **relazioni commerciali o finanziarie tra le imprese associate per delineare in modo accurato l'effettiva operazione tra di loro intercorsa**, nonché per **determinare se due o più operazioni siano comparabili tra loro**, possono essere classificati come segue:

1. **termini contrattuali delle operazioni;**
2. **funzioni svolte** da ciascuna delle parti coinvolte nelle operazioni, tenendo conto dei **beni strumentali utilizzati e dei rischi assunti**, inclusi il modo in cui queste funzioni si collegano alla più ampia **generazione del valore all'interno del gruppo multinazionale** cui le parti appartengono, le circostanze che caratterizzano l'operazione e le **consuetudini del settore;**
3. **caratteristiche dei beni ceduti e dei servizi prestati;**
4. **circostanze economiche delle parti e le condizioni di mercato in cui esse operano;**
5. **strategie aziendali perseguite dalle parti.**

Circa la **corretta analisi dei prezzi di trasferimento**, in applicazione del **metodo reddituale** denominato **"Tnmm" (Transactional Net Margin Method)** la **Commissione Tributaria Provinciale di Milano**, con la **sentenza n. 4698/2/2019** del **7.11.2019**, ha fornito **interessanti spunti interpretativi** con particolare riferimento alla **correttezza del "codice attività (Ateco)"** utilizzato per **raccogliere le aziende comparate** (c.d. *comparables*) rispetto alla **società selezionata come "tested party"**.

In merito, si ricorda che il metodo *del margine netto della transazione* (c.d. *Transactional Net Margin Method*) esamina il **margine dell'utile netto** relativo ad una base adeguata (ad esempio, i costi, le vendite) che un **contribuente realizza da una transazione controllata**.

Nella prassi operativa, il **margine dell'utile netto** viene quantificato sulla base di determinati **indicatori economici** (esempio il **"ROS", Return on sales**, o il **"ROTC", Return on total cost**).

Ciò posto, il giudice tributario, nella richiamata **sentenza n. 4698/2/2019**, ha **accolto la tesi del contribuente** che aveva evidenziato che il **campione delle società comparabili selezionato da parte dell'Ufficio**, nel corso dell'analisi di comparabilità, **non era utilizzabile**, in quanto composto da **società che svolgevano attività notevolmente diverse da quelle esercitate dalla società verificata**.

Nello specifico, i **soggetti selezionati come comparables** svolgevano l'attività di **"imprese di restauro, costruzioni nel campo dell'edilizia civile, produzione e noleggio di gru e similari"**, mentre la società ricorrente di occupava esclusivamente di **"distribuzione e noleggio di casseforme per cemento armato"**.

Il giudice di merito, in estrema sintesi, ha rilevato:

- che il **criterio di selezione delle società comparabili risultava inadeguato**;
- che l'errore dell'Ufficio era quello di essersi **appiattito al codice Ateco**, senza rendersi conto di aver **applicato un codice di natura residuale** e, in quanto tale, utilizzato da una **pluralità di soggetti** esercitanti le **attività economiche più disparate**;
- l'**assoluta incomparabilità** delle imprese **assunte a campione con l'attività espletata**;
- che **incombe sull'Agenzia delle entrate** l'onere di provare che il **corrispettivo dei beni o dei servizi** praticato tra un **soggetto residente in Italia e una società non residente** è **"incongruo"** rispetto al valore di mercato;
- che il **metodo utilizzato deve essere alquanto attendibile** (mentre, evidentemente, i rilievi formulati derivavano dall'applicazione di un **modello comparativo** che non **garantiva piena affidabilità**);
- che sarebbe stato necessario applicare il **metodo tradizionale del "CUP"** (*comparable uncontrolled price* o **confronto del prezzo**), già **adottato dalla ricorrente**.



PATRIMONIO E TRUST

La legittimazione attiva alla proposizione dell'azione revocatoria

di Angelo Ginex

L'azione diretta ad ottenere la **declaratoria di inefficacia** ex [articolo 2901 cod. civ.](#) dell'atto di vendita di alcune unità immobiliari, con cui il contribuente si spoglia del proprio patrimonio immobiliare in favore del figlio, può essere **proposta indifferentemente** tanto dall'**ente impositore** che ha provveduto alla formazione del ruolo, quanto dall'**agente della riscossione**, soggetto abilitato a promuovere con ogni azione la tutela del credito erariale. È questo il principio innovativo sancito dalla **Corte di Cassazione** con [sentenza n. 30737 del 26.11.2019](#).

La vicenda in esame trae origine dalla proposizione, ad opera dell'Agente della riscossione, di un'**azione revocatoria** ex [articolo 2901 cod. civ.](#) nei confronti di un contribuente e di suo figlio, il quale, nel 2009, aveva acquistato alcune unità immobiliari dal padre, ancorché quest'ultimo, negli anni d'imposta 2007-2008, avesse accumulato **ingenti debiti** nei confronti dell'Erario.

Il Tribunale adito, in accoglimento della domanda attorea, procedeva alla **declaratoria di inefficacia** di detto atto di vendita. La sentenza di primo grado veniva **appellata** autonomamente dal padre e dal figlio, ma la Corte d'Appello respingeva il gravame, riconoscendo la **legittimazione attiva dell'Agente della riscossione** a promuovere ogni azione a tutela del credito erariale, benché fosse ente abilitato alla riscossione e non anche all'imposizione.

Pertanto, il figlio proponeva ricorso per cassazione e il padre (contribuente) ricorso incidentale. In particolare, con il ricorso principale il figlio contestava la violazione e falsa applicazione di norme di diritto, nonché l'**illegittimità costituzionale**, in relazione all'[articolo 3 Cost.](#), della disposizione sulla scorta della quale la Corte d'Appello aveva ritenuto legittimato all'esercizio dell'azione revocatoria l'Agente della riscossione.

Ebbene, nella pronuncia in rassegna, la Corte di Cassazione, dopo aver precisato di ritenere genericamente dedotta l'eccezione di illegittimità costituzionale, ha osservato che il ricorrente «non tiene conto che i **connotati di specialità** dell'assetto normativo del **sistema esecutivo** a tutela delle entrate tributarie è passato **indenne** attraverso **varie censure di incostituzionalità**, sull'assunto che tale specialità sia funzionale all'esigenza di pronta e sicura realizzazione del credito fiscale, non derivando da ciò la violazione del diritto di difesa del contribuente» (Cfr., [Corte cost. 2/11/2000, n. 455](#)).

Più nel dettaglio, il **dovere di concorrere** al sostentamento della **spesa pubblica** ex [articolo 53 Cost.](#) trova proprio nel momento della riscossione la vera e propria realizzazione, che rende effettivo quell'obbligo di concorso. Da ciò i giudici traggono la convinzione che la **riscossione**

del tributo sia un **momento essenziale** del prelievo, poiché solo con la riscossione, cui è funzionale l'esercizio dell'azione revocatoria, la spesa pubblica è concretamente finanziata e trova le risorse necessarie.

Peraltro, occorre rammentare che sin dalla [sentenza n. 16412 del 25.07.2007](#), le **Sezioni Unite** hanno affermato che il **contribuente** interessato ad impugnare un atto della riscossione può **agire «indifferentemente nei confronti dell'ente creditore o del concessionario e senza che tra costoro si realizzi una ipotesi di litisconsorzio necessario»**.

Logico corollario di tale assunto – così come evidenziato dalla Suprema Corte – è che si rafforza l'idea dell'Amministrazione finanziaria quale **interlocutore unico** del contribuente nella gestione del rapporto tributario, in quanto «*non può esservi soluzione di continuità nella gestione dell'unitario procedimento volto alla realizzazione della pretesa tributaria che, avviato dall'ente impositore, si completa con la fase terminale della riscossione*».

Sulla base di tali considerazioni, i giudici di vertice hanno concluso che la **legittimazione attiva** alla proposizione dell'azione diretta ad ottenere la declaratoria di inefficacia ex [articolo 2901 cod. civ.](#) deve essere riconosciuta anche in capo all'**Agente della riscossione**, dacché questi è abilitato a promuovere con ogni azione la tutela del credito erariale.

Da ultimo, in merito alla contestata individuazione del **momento di insorgenza del credito fiscale**, secondo cui questo sarebbe diventato certo, liquido ed esigibile solo con l'avviso di accertamento, la Corte di Cassazione ha rammentato che costituisce *ius receptum* il principio secondo cui **il credito tributario si determina con riferimento agli anni d'imposta** e non con riferimento al momento del successivo accertamento (Cfr., [Cass., ordinanza n. 9798 del 9.4.2019](#)).

Altrimenti detto, **l'obbligazione tributaria nasce con il verificarsi dei relativi presupposti**, nel senso che è in tale momento che il contribuente è tenuto a liquidare l'imposta dovuta, a versarla all'Amministrazione finanziaria e a comunicare l'avvenuto pagamento; mentre l'attività di controllo è solo funzionale all'accertamento di un credito già sorto.

Seminario di mezza giornata

I CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE NEI CONFRONTI DELLE PMI

Scopri le sedi in programmazione >

IMPOSTE INDIRETTE

La cedolare secca sostituisce le imposte

di **Laura Mazzola**

L'opzione per il regime della cedolare secca, esercitata in regime di registrazione del contratto o nelle annualità successive, **non prevede il pagamento dell'imposta di registro e dell'imposta di bollo.**

Si tratta di un **regime facoltativo** che, ai sensi dell'[articolo 3, comma 2, D.Lgs. 23/2011](#), implica unicamente il **pagamento di un'imposta sostitutiva**, dell'Irpef e delle addizionali, **sul reddito**, pari al 21% del canone di locazione annuo stabilito dalle parti.

Tale **aliquota è ridotta al 10% per i contratti di locazione a canone concordato** (o concertato) **sulla base di appositi accordi tra le organizzazioni della proprietà edilizia e degli inquilini** relativi ad abitazioni ubicate nei **comuni con carenze di disponibilità abitative**, di cui all'[articolo 1, lettere a\) e b\), D.L. 551/1988](#) (Bari, Bologna, Catania, Firenze, Genova, Milano, Napoli, Palermo, Roma, Torino e Venezia), e nei **comuni ad alta tensione abitativa** individuati dal Comitato interministeriale per la programmazione economica (Cipe). L'aliquota agevolata si applica anche ai contratti di locazione a canone concordato stipulati nei comuni per i quali è stato deliberato, nei **cinque anni precedenti la data di entrata in vigore** (28 maggio 2014) della Legge di conversione del Decreto, lo **stato di emergenza** a seguito del verificarsi degli eventi calamitosi di cui all'[articolo 2, comma 1, lett. c\), L. 225/1992](#).

Unico "svantaggio" è ravvisabile dalla **rinuncia alla facoltà di chiedere**, per tutta la durata dell'opzione, **l'aggiornamento del canone di locazione**, anche se è previsto nel contratto, inclusa la variazione accertata dall'Istat dell'indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati dell'anno precedente.

Ai fini dell'imposizione fiscale, la cedolare secca **sostituisce**, oltre all'**imposta sul reddito delle persone fisiche** e delle **relative addizionali**, anche le **imposte di registro e di bollo sui contratti di locazione**, sia relative alla registrazione che alla risoluzione e alle proroghe dei contratti stessi.

Di fatto, l'opzione per l'applicazione della cedolare secca comporta che i **canoni tassati** con l'imposta sostitutiva **sono esclusi dal reddito complessivo** e, di conseguenza, **non rilevano ai fini della progressività delle aliquote Irpef**.

Diversamente, il **reddito fondiario assoggettato alla cedolare secca** deve essere **aggiunto al reddito complessivo** solo per:

- **determinare la condizione di familiare fiscalmente a carico;**
- per **calcolare le detrazioni** per carichi di famiglia;
- per calcolare le **detrazioni per redditi di lavoro dipendente;**
- per calcolare le **detrazioni di pensione ed altri redditi;**
- per calcolare le **detrazioni per canoni di locazione;**
- per **stabilire la spettanza o la misura di agevolazioni collegate al reddito** (ad esempio I.S.E.E. e assegni per il nucleo familiare), come previsto dall'Agenzia delle entrate nella [circolare 24/E/2017](#), 3.2.

L'opzione può essere esercitata anche per i redditi derivanti da **contratti di sub locazione o di concessione in godimento oneroso dell'immobile** da parte del comodatario che, in quanto riconducibili ai **redditi diversi** sarebbero stati esclusi, in mancanza di una specifica disposizione, dalla possibilità? di applicare il regime della cedolare secca previsto solo per i redditi fondiari ([Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 132395/2017](#)).

L'opzione, come previsto dalle istruzioni relative al modello **Redditi PF 2019**, **deve essere espressa in dichiarazione solo per i contratti di locazione per i quali non sussiste l'obbligo di registrazione** (contratti di durata non superiore a trenta giorni complessivi nell'anno), salvo che il contribuente provveda alla registrazione volontaria o, in caso d'uso del contratto, prima della presentazione della dichiarazione dei redditi.

Infine si ricorda che **l'opzione può essere esercitata per unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali da A/1 a A/11** (esclusa l'A/10) locate a uso abitativo e per le relative pertinenze, locate congiuntamente all'abitazione, oppure con contratto separato e successivo rispetto a quello relativo all'immobile abitativo, a condizione che:

- il rapporto di locazione intercorra tra le medesime parti contrattuali;
- nel contratto di locazione della pertinenza vi sia il riferimento al quello di locazione dell'immobile abitativo;
- sia evidenziata la sussistenza del vincolo pertinenziale con l'unità abitativa già locata.

L'opzione per la cedolare secca può essere esercitata anche per i **contratti di locazione di tipo strumentale stipulati nel 2019**, ai sensi dell'[articolo 1, comma 59, L. 145/2018](#). I locali commerciali devono essere classificati nella **categoria catastale C/1** e avere una superficie fino a 600 metri quadrati, escluse, per il conteggio, le pertinenze.

OneDay Master

IL GIUDIZIO TRIBUTARIO: REDAZIONE DEGLI SCRITTI DIFENSIVI DI PRIMO E SECONDO GRADO E GESTIONE DELLA FASE CAUTELARE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

RASSEGNA RIVISTE

La nazionalizzazione di società estere con base fissa all'estero

di **Ennio Vial**

Articolo tratto da “Patrimoni, finanza e internazionalizzazione n. 23/2019 ?

Nel presente intervento affronteremo il caso della nazionalizzazione di una società estera stabilita nel Paese da cui proviene o in altro Paese terzo. In sostanza, il caso è quello di una società estera con azienda collocata nel suo Paese o in un Paese terzo diverso in ogni caso dal Paese di approdo che ipotizziamo essere l'Italia.

A seguito della nazionalizzazione di tale società, emerge una società italiana con una stabile organizzazione all'estero, nel Paese di provenienza o in un Paese terzo, a seconda dei casi.

Le soluzioni ipotizzabili sono la liquidazione della società, la fusione transnazionale o il trasferimento di sede dal Paese estero all'Italia. [Continua a leggere...](#)

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

[Segue il SOMMARIO di “Patrimoni, finanza e internazionalizzazione n. 23/2019 ?](#)

Patrimonio

Polizze vita: la presenza di un “rischio demografico” anche minimale non vale la natura assicurativa *di Angelo Ginex*

L'esdebitazione nel nuovo Codice della crisi *di Lucia Recchioni*

Antiriciclaggio: le regole tecniche Cndcec *di Lucia Recchioni*

Trust e responsabilità del guardiano per il pagamento delle imposte relative all'atto dispositivo di beni al trustee *di Daniele Muritano*

Fiscalità

L'esenzione per il passaggio generazionale: alcune casistiche particolari *di Sergio Pellegrino*

Fiscalità internazionale

La nazionalizzazione di società estere con base fissa all'estero *di Ennio Vial*

Finanza

Il supporto alle pmi innovative: l'esperienza dei piani individuali di risparmio (Pir) e degli *European long term investments fund* (Eltif) *di Luigi A.M. Rossi*

La concessione di linee di credito bancarie alle “*non performing exposure*” *di Giuseppe Rodighiero*

Osservatorio giurisprudenziale

Osservatorio di giurisprudenza sul *trust* *Sergio Pellegrino*



PATRIMONI, FINANZA E INTERNAZIONALIZZAZIONE

Strumenti di gestione e protezione per privati ed imprese

IN OFFERTA PER TE € 123,50 + IVA 4% anziché € 190,00 + IVA 4%

Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta

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



ABBONATI ORA