

Edizione di mercoledì 18 Marzo 2020

CASI OPERATIVI

Operazioni quadrangolari nazionali e regime di non imponibilità
di **EVOLUTION**

BILANCIO

L'informativa di Nota integrativa: le erogazioni pubbliche
di **Federica Furlani**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Determinazione della plusvalenza per i contribuenti ex forfettari
di **Giancarlo Grossi**

CONTENZIOSO

La notifica dell'avviso di accertamento e l'urgenza motivata
di **Luigi Ferrajoli**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La tassazione dei dividendi transnazionali
di **Marco Bargagli**

HOSPITALITY

Covid-19: le misure di sostegno alle imprese turistiche
di **Leonardo Pietrobon**

CASI OPERATIVI

Operazioni quadrangolari nazionali e regime di non imponibilità di **EVOLUTION**

Seminario di specializzazione

LE PROCEDURE PER L'AVVIO DELL'ATTIVITÀ DI IMPRESA: ADEMPIMENTI TELEMATICI ED ENTI COINVOLTI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

Un operatore nazionale (IT1) vende beni ad altro operatore nazionale (IT2). Quest'ultimo, a sua volta, cede i beni ad altro operatore nazionale (IT3), il quale vende i beni ad operatore comunitario (UE1).

Il trasporto dei beni avviene direttamente dal primo cedente al destinatario finale, su incarico di IT2.

Come dovranno essere emesse le fatture nei diversi passaggi?

L'operazione delineata ha le caratteristiche della cosiddetta operazione quadrangolare.

L'Agenzia delle Entrate ha sostenuto che il regime di non imponibilità non può applicarsi alle operazioni cui partecipano più di tre soggetti, rimanendo limitato alle tradizionali operazioni triangolari. In tal senso si veda la circolare 145/E del 10/06/1998, paragrafo 8.

Le recenti "quick fixes" (soluzioni rapide) adottate dalla Commissione Europea non sembrano aver risolto il problema in tema di "operazioni a catena". Si vedano in proposito la Direttiva 1910 del 04/12/2018 e il nuovo articolo 36-bis inserito nella Direttiva 112/2006.

Di conseguenza, secondo uno schema consolidato, d'interpretazione letterale della norma, il regime tipico delle operazioni triangolari nazionali può essere applicato soltanto allo schema che parte nella fattispecie da IT2 ed arriva a UE1.



[**CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION**](#)

BILANCIO

L'informativa di Nota integrativa: le erogazioni pubbliche

di **Federica Furlani**

Seminario di specializzazione

LA LETTURA E L'ANALISI DEI BILANCI IAS-IFRS DOPO L'INTRODUZIONE DEI NUOVI PRINCIPI

Scopri le sedi in programmazione >

La disciplina sulla trasparenza delle erogazioni pubbliche è stata introdotta dall'[articolo 1, commi da 125 a 129, L. 124/2017](#) (Legge annuale per il mercato e la concorrenza), e poi riformulata dall'[articolo 35 D.L. 34/2019](#) (Decreto crescita), ed il primo bilancio interessato dal nuovo obbligo è stato quello relativo all'anno 2018.

In particolare, per quanto riguarda i **soggetti tenuti alla redazione del bilancio**, l'[articolo 1, commi 125-bis, L. 124/2017](#) stabilisce che:

*"I soggetti che esercitano le attività di cui all'articolo 2195 del codice civile pubblicano nelle note integrative del bilancio di esercizio e dell'eventuale bilancio consolidato **gli importi e le informazioni relativi a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, agli stessi effettivamente erogati dalle pubbliche amministrazioni** di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e dai soggetti di cui all'articolo 2-bis del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33.*

*I soggetti che redigono il bilancio ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile e quelli comunque **non tenuti alla redazione della nota integrativa** assolvono all'obbligo di cui al primo periodo mediante pubblicazione delle medesime informazioni e importi, entro il 30 giugno di ogni anno, su propri **siti internet**, secondo modalità liberamente accessibili al pubblico o, in mancanza di questi ultimi, sui **portali digitali** delle associazioni di categoria di appartenenza.*

Ai sensi del **successivo comma 127**, al fine di evitare la pubblicazione di informazioni non rilevanti, è precisato che tale obbligo non si applica ove l'importo monetario di sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria effettivamente erogati al soggetto beneficiario sia **inferiore a 10.000 euro** nel periodo considerato.

È importante evidenziare che tale limite **va inteso in senso cumulativo e non con riferimento**

ad ogni singola erogazione ([circolare del Ministero del Lavoro 2/2019](#)).

Il **documento congiunto Assonime – Cndcec** pubblicato a maggio 2019 ha inoltre chiarito che il beneficio economico ricevuto è oggetto dell'obbligo di trasparenza a prescindere:

- dalla forma (**sovvenzioni o altro**) e
- dalla circostanza che sia **in denaro o in natura** (ad esempio, il vantaggio ottenuto dalla messa a disposizione del beneficiario di un edificio pubblico a titolo gratuito).

Sono invece **esclusi dalla disciplina** i vantaggi ricevuti dal beneficiario sulla base di un **regime generale**, quali le **agevolazioni fiscali** e i **contributi che vengono dati a tutti i soggetti che soddisfano determinate condizioni** (ad esempio il **credito ricerca e sviluppo**).

Inoltre gli **obblighi di trasparenza non si applicano** alle attribuzioni che costituiscono un **corrispettivo per una prestazione svolta**, una retribuzione per un incarico ricevuto oppure che sono dovute a titolo di risarcimento.

L'obbligo riguarda le somme **effettivamente erogate** ai beneficiari, e quindi secondo il **criterio di cassa**, nell'esercizio finanziario precedente:

- dalle **pubbliche amministrazioni** di cui all'[articolo 1, comma 2, D.Lgs. 165/2001](#), ovvero tutte le **amministrazioni dello Stato**, ivi compresi gli **istituti e scuole di ogni ordine e grado** e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le **Regioni**, le **Province**, i **Comuni**, le **Comunità montane** e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (Aran) e le **Agenzie di cui al D.Lgs. 300/1999**;
- dai soggetti di cui all'[articolo 2-bis D.Lgs. 33/2013](#), che includono le **società a controllo pubblico non quotate**, ovvero:

1. **enti pubblici economici e ordini professionali**;
2. **società a controllo pubblico** come definite dall'[articolo 2, comma 1, lett. m\), D.Lgs. 175/2016](#), **escluse le società quotate** come definite dall'[articolo 2, comma 1, lett. p\)](#), dello stesso decreto e le loro partecipate salvo che queste siano **controllate o partecipate da pubbliche amministrazioni** non per il tramite della società quotata;
3. **associazioni, fondazioni ed enti di diritto privato** con **bilancio superiore a 500.000 euro finanziati** in modo maggioritario per almeno due esercizi su tre da **pubbliche amministrazioni** e in cui la totalità dei titolari o componenti dell'organo di amministrazione o di indirizzo sia designata da **pubbliche amministrazioni**.

Per le eventuali **erogazioni non in denaro**, il criterio per cassa deve essere inteso in senso

sostanzialistico, riferendo il **vantaggio economico all'esercizio in cui lo stesso è ricevuto**; il vantaggio economico di natura **non monetaria** sarà quindi di **competenza del periodo in cui lo stesso è fruito**.

Per quanto riguarda le informazioni da riportare nella **Nota integrativa dei bilanci 2019**, la [circolare del Ministero del Lavoro 2/2019](#) ha precisato che le informazioni da pubblicare, preferibilmente **in forma schematica e di immediata comprensibilità** per il pubblico, devono avere ad oggetto i seguenti elementi:

- a) **denominazione e codice fiscale del soggetto ricevente**;
- b) **denominazione del soggetto erogante**;
- c) **somma incassata** (per ogni singolo rapporto giuridico sottostante);
- d) **data di incasso**;
- e) **causale**.

Al fine di assolvere l'adempimento, la **Nota di XBRL Italia del 23 gennaio 2020** ha indicato che le società potranno utilizzare:

- il **campo testuale attualmente presente nella tassonomia Principi Contabili Italiani** versione 2018-11-04, specificando all'interno della cella il **riferimento normativo corretto**, oppure
- **uno dei campi testuali generici** disponibili nel tracciato della nota integrativa in forma ordinaria (ad esempio: quelli di **introduzione** e di **commento** alla sezione "**Nota integrativa, altre informazioni**").

Infine, per quanto riguarda il **regime sanzionatorio**, la sanzione in caso di inosservanza degli obblighi è pari all'**1% degli importi ricevuti**, con un **importo minimo di 2.000 euro**.

Solo qualora l'inosservanza perduri oppure il **pagamento della sanzione non avvenga entro il termine fissato per l'ottemperanza**, il comportamento è sanzionato con la **restituzione integrale delle somme ricevute entro i successivi tre mesi**.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Determinazione della plusvalenza per i contribuenti ex forfettari

di **Giancarlo Grossi**



La **Legge di bilancio 2020 (L. 160/2019)** ha modificato le norme che disciplinano il regime forfettario, prevedendo, da un lato, un nuovo **requisito di accesso** al regime e, dall'altro, una nuova **causa ostativa** al suo utilizzo. Obiettivo dichiarato di tale disposizione è la **riduzione del numero dei contribuenti ammessi** al regime forfettario, con conseguente incremento del gettito atteso dai soggetti di minori dimensioni.

Senza entrare nel merito delle suddette modifiche, il presente contributo riguarda una fattispecie che potrà sovente verificarsi in capo a quei contribuenti che **nel 2020 usciranno dal regime forfettario** per tornare in quello ordinario.

Si tratta dell'**alienazione di beni strumentali** nel corso del periodo d'imposta 2020 (o successivi) e della conseguente determinazione dell'eventuale **plusvalenza di cessione**, ivi compresa la possibilità di fruire della sua **rateizzazione** ai sensi del quarto comma dell'[articolo 86 Tuir](#).

Nel **regime forfettario**, come noto, non rilevano ai fini reddituali le **eventuali plusvalenze (o minusvalenze)** realizzate attraverso la cessione o l'alienazione di beni strumentali. Del pari non rilevano, ai fini della determinazione del reddito, le **quote di ammortamento relative ai suddetti beni**.

A partire dal 2020, invece, con il ritorno al **regime ordinario di determinazione del reddito**, assumono nuovamente rilevanza sia le **quote di ammortamento** relative ai beni strumentali, sia l'eventuale **plusvalenza** o minusvalenza in caso di loro cessione o alienazione.

La norma di riferimento ([articolo 1, comma 72, L. 190/2014](#)) stabilisce che, nel caso di cessione, successivamente all'uscita dal regime forfettario, di beni strumentali acquisiti in esercizi precedenti a quello da cui decorre il regime forfettario, ai fini del calcolo dell'eventuale plusvalenza o minusvalenza, si assume come **costo non ammortizzato** quello risultante alla fine dell'esercizio precedente a quello dal quale decorre il regime. Se la

cessione concerne beni strumentali acquisiti nel corso del regime forfettario, si assume come costo non ammortizzabile il prezzo di acquisto.

Si ipotizzi il seguente **primo caso**:

- il contribuente ha acquistato un **bene strumentale del valore di 10.000 euro nel 2016**, anno nel quale il reddito veniva determinato con il **regime ordinario**;
- l'**aliquota** di ammortamento vigente per il bene strumentale acquistato è il **20%**;
- nel 2018 il contribuente **accede al regime forfettario**;
- nel 2020 il soggetto **fuoriesce dal regime forfettario**, rientrando nel regime ordinario;
- **nel corso del 2020 cede il bene strumentale** acquistato nel 2016.

Le **quote di ammortamento** dedotte, relative ai periodi d'imposta 2016 e 2017, ammontano a 3.000 euro.

Tale valore si ottiene considerando l'**aliquota del 20%**, ridotta alla metà per il primo periodo d'imposta (2016). Le quote di ammortamento dedotte sono state così determinate: 1.000 euro per il 2016 e 2.000 euro per il 2017.

Il **valore residuo fiscalmente riconosciuto del bene**, al termine del 2017, è quindi pari a **7.000 euro**.

Per il 2018 e il 2019 **nessuna quota di ammortamento può essere dedotta**, stante l'irrilevanza di tale componente negativo ai fini della **determinazione del reddito nel regime forfettario**.

Il valore residuo del bene viene dunque "**crystallizzato**" alla data d'ingresso nel regime forfettario (01.01.2018), per tornare ad assumere rilevanza nel **momento della fuoriuscita dal regime** (01.01.2020).

La **plusvalenza** o minusvalenza derivanti dalla cessione del bene nel periodo d'imposta 2020 andranno pertanto determinate **confrontando il prezzo di cessione con il valore residuo fiscalmente riconosciuto del bene stesso**, nella fattispecie 7.000 euro.

Si ipotizzi ora il **secondo caso** che segue:

- il contribuente ha **acquistato un bene strumentale del valore di 10.000 euro nel 2018**, anno nel quale il reddito veniva determinato con il **regime forfettario**;
- nel 2019 il contribuente **permane nel regime forfettario**;
- nel 2020 il soggetto **fuoriesce dal regime forfettario**, entrando nel regime ordinario;
- nel corso del 2020 **cede il bene strumentale acquistato nel 2018**.

Nei periodi d'imposta 2018 e 2019, a causa della determinazione forfettaria del reddito, il contribuente non ha usufruito della deduzione delle quote di ammortamento.

Il valore residuo fiscalmente riconosciuto, al momento dell'ingresso nel regime ordinario (01.01.2020), è pari **all'intero prezzo d'acquisto del bene** poiché tale valore non è stato interessato dalla deduzione delle quote di ammortamento **in costanza di regime forfettario**.

La plusvalenza o minusvalenza derivanti dalla cessione del bene nel periodo d'imposta 2020 andranno pertanto determinate **confrontando il prezzo di cessione con il valore residuo fiscalmente riconosciuto del bene stesso**, nella fattispecie 10.000 euro.

Possibilità di rateizzazione della plusvalenza

Una volta stabilito il **valore fiscalmente riconosciuto da attribuire al bene**, in ambedue i casi testé esaminati, si rende necessario **determinare la plusvalenza o minusvalenza**, rispettivamente ai sensi degli [articoli 86 o 101 Tuir](#).

A tale proposito, è interessante comprendere se la plusvalenza eventualmente realizzata possa essere **rateizzata ai sensi dell'articolo 86, comma 4, Tuir**.

La disposizione prevede, come noto, che la plusvalenza possa concorrere alla determinazione del reddito, a scelta del contribuente, in **unica soluzione nel periodo d'imposta in cui è stata realizzata** o in quote costanti nell'esercizio di realizzo e nei successivi, ma **non oltre il quarto**. La scelta deve risultare dalla dichiarazione dei redditi.

La possibilità di dilazionare la tassazione della plusvalenza è **subordinata al possesso del bene ceduto per un periodo non inferiore a tre anni**. Il periodo di possesso è determinato prendendo a riferimento il **calendario comune** ([articolo 2963 cod. civ.](#)), cioè gli anni solari e non i periodi d'imposta.

A parere di chi scrive, **il requisito del possesso almeno triennale del bene va verificato computando anche i periodi d'imposta trascorsi nel regime forfettario**. In altri termini, ciò che si "cristallizza" è il valore da attribuire al bene e non il suo periodo di possesso, la cui determinazione non può che attenersi ad un mero criterio temporale.

Sul punto, ad oggi, **non paiono esistere pronunce da parte dell'Agenzia delle Entrate**.

CONTENZIOSO

La notifica dell'avviso di accertamento e l'urgenza motivata

di Luigi Ferrajoli

DIGITAL

Seminario di specializzazione

ACCERTAMENTI TRIBUTARI, PROVE E PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO

Scopri di più >

In ambito tributario, particolare **interesse riveste l'[articolo 12 L. 212/2000](#)**, che disciplina le garanzie e i diritti del contribuente sottoposto a verifiche fiscali.

In particolare, il **comma 7** del citato articolo prevede che *“nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il **contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni** e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato **prima della scadenza del predetto termine**, salvo casi di particolare e motivata urgenza”*.

Il contraddittorio endoprocedimentale è una questione di rilevante importanza e recentemente anche le Sezioni Unite si sono occupate dell'argomento, cercando di fare chiarezza sul punto.

La Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 18184/2013](#), ha statuito che *“in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, la L. 27 luglio 2000, n. 212, **articolo 12, comma 7**, deve essere interpretato nel senso che l'**inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni** per l'emanazione dell'avviso di accertamento – termine decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un **accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività**, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni **determina di per sé**, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'**illegittimità dell'atto impositivo emesso “ante tempus”**, poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, il quale costituisce **primaria espressione dei principi**, di derivazione costituzionale, di **collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente** ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della **potestà impositiva**. Il vizio invalidante non consiste nella mera **omessa enunciazione nell'atto dei motivi di urgenza** che ne hanno determinato l'emissione anticipata, bensì nell'**effettiva assenza di detto requisito** (esonero dall'osservanza del termine), la cui ricorrenza, nella concreta fattispecie e all'epoca di tale emissione, deve essere **provata dall'ufficio**”*.

Infatti ciò che conta, in definitiva, ai fini **dell'esonero dell'Ufficio** dall'osservanza del termine dilatorio, è **unicamente il fatto che la particolare urgenza di provvedere** effettivamente nella fattispecie si sia effettivamente verificata.

Successivamente, la **Corte di Cassazione** ha ulteriormente precisato, con la [sentenza n. 24823/2015](#), che *"in materia di garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, le ragioni di urgenza che, ove sussistenti e provate dall'amministrazione finanziaria, consentono l'inosservanza del termine dilatorio di cui alla L. n. 212 del 2000, devono consistere in elementi di fatto che esulano dalla sfera dell'ente impositore e fuoriescono dalla sua diretta responsabilità, sicché non possono in alcun modo essere individuate nell'imminente scadenza del termine decadenziale dell'azione accertativa"*.

Se, dunque, non è idonea a giustificare **l'urgenza la mera allegazione dell'impedimento costitutivo dalla imminente scadenza** del termine di decadenza per la notifica dell'atto impositivo, ben può l'Amministrazione offrire come giustificazione dell'urgenza la prova che l'esercizio nell'imminenza della scadenza del termine **sia dipeso da fattori ad essa non imputabili** che hanno inciso sull'attività accertativa, fino al punto da rendere comunque necessaria l'attivazione dell'accertamento, a pena di vederne **dissolta la finalità di recupero** delle imposte ritenute non versate dal contribuente.

Ciò implica che non sarà mai l'imminenza della scadenza del termine ad integrare l'urgenza ma, semmai, **l'insorgenza di fatti concreti e precisi che possano rendere giustificata l'attivazione dell'Ufficio** quando non può essere rispettato il termine dilatorio, a pena di vedere decaduta l'amministrazione.

Infatti, secondo **giurisprudenza** costante, il contribuente, a fronte di un **avviso di accertamento emesso prima della scadenza del termine de quo** e privo dell'enunciazione dei motivi di urgenza che lo legittimano potrà, ove lo ritenga opportuno, anche limitarsi a impugnarlo per il solo vizio della violazione del termine, spettando **"all'Ufficio l'onere di provare la sussistenza (all'epoca) del requisito esonerativo dal rispetto del termine e, quindi, in definitiva, al giudice, a seguito del dibattito processuale stabilire l'esistenza di una valida e particolare ragione di urgenza, idonea a giustificare l'anticipazione dell'emissione del provvedimento"**.

Anche recentemente, con l'[ordinanza n. 474 del 14.01.2020](#), la Suprema Corte ha ribadito i principi giurisprudenziali precedentemente espressi, rammentando che **la scadenza dell'annualità non è un valido motivo d'urgenza** per emettere da parte dell'amministrazione finanziaria un atto impositivo prima del decorso del termine di **sessanta giorni previsto dalla legge**.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La tassazione dei dividendi transnazionali

di **Marco Bargagli**

Seminario di specializzazione

I REDDITI ESTERI NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI E LA COMPLIANCE DEL QUADRO RW

Scopri le sedi in programmazione >

Nell'ambito dei meccanismi di **elusione fiscale internazionale** spicca il **"treaty shopping"**, fenomeno mediante il quale soprattutto le **imprese ad ampio respiro internazionale** potrebbero attuare **manovre di pianificazione aggressiva** con lo scopo di ottenere, **indebitamente**, l'esenzione dal prelievo fiscale al momento del **pagamento di flussi reddituali dall'Italia verso l'estero** (tipicamente **dividendi, interessi o royalties**).

Nello specifico, sfruttando l'**interposizione di mere "conduit company"**, localizzate in Stati che hanno stipulato con l'Italia **trattati internazionali o comunque direttive comunitarie** particolarmente vantaggiosi, si riesce ad **azzerare la ritenuta alla fonte** (c.d. **"withholding tax"**) prevista dalla **normativa domestica**.

In tali circostanze, nella generalità dei casi, l'impresa interposta non risulta il **beneficiario effettivo dei redditi** che, in **rapida scansione temporale**, vengono **retrocessi nei confronti di un altro soggetto economico**, generalmente residente in **Stati o territori Extra-Ue**.

A tal fine, la **comunità internazionale** ha previsto **particolari disposizioni anti-elusive** e, in particolare:

- gli **accordi internazionali** contro le doppie imposizioni sui redditi prevedono una specifica **clausola antiabuso**, denominata **"beneficiario effettivo"** o **"beneficial owner"**, espressamente contenuta negli **articoli 10, 11 e 12 del modello di convenzione internazionale**;
- l'[articolo 26-quater D.P.R. 600/1973](#), introdotto dal **D.Lgs. 143/2005** in recepimento della [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 percettore estero sia il **beneficiario effettivo dei redditi erogati**;
- l'[articolo 27-bis, comma 5, D.P.R. 600/1973](#), con specifico riferimento ai **dividendi**, prevede che la **Direttiva (UE) 2015/121** del Consiglio, del 27 gennaio 2015,

è attuata dall'ordinamento nazionale mediante l'applicazione dell'[articolo 10-bis 212/2000](#) recante, come noto, **disposizioni in tema di abuso del diritto**;

- il **Commentario al modello di convenzione Ocse**, infine, considera **beneficiario effettivo** il **perceutore dei redditi** che **gode del semplice diritto di utilizzo** dei flussi reddituali (*right to use and enjoy*) e non sia, conseguentemente, **obbligato a retrocedere gli stessi** ad altro soggetto, sulla base di **obbligazioni contrattuali o legali, desumibili anche in via di fatto** (*unconstrained by a contractual or legal obligation to pass on the payment received to another person*).

Ciò premesso, si riporta l'orientamento espresso nel tempo dalla giurisprudenza di legittimità in tema di **beneficiario effettivo** e, in particolare, dalla **suprema Corte di cassazione** con la [sentenza n. 32255/2018 del 13.12.2018](#) e con la [sentenza n. 25490/2019 del 10.10.2019](#).

Sul punto si ricorda che i **dividendi erogati nei confronti di un soggetto non residente** sono soggetti ad un **duplice trattamento fiscale**:

- il **regime del rimborso**, in base al quale il soggetto residente che eroga i **flussi reddituali** opera la ritenuta alla fonte a titolo di imposta nella misura indicata nell'[articolo 27, comma 3-ter, D.P.R. 600/1973](#) (1,20%). In tale prima ipotesi, il **soggetto controllante non residente** che ha percepito i dividendi, potrà richiedere il **rimborso della ritenuta subita**;
- il **regime dell'esenzione** ex [articolo 27-bis, comma 3, D.P.R. 600/1973](#): in tale secondo caso il soggetto residente, alle **condizioni** previste per l'**applicazione della Direttiva madre-figlia** (n. 90/435/CE), su richiesta del soggetto non residente, **può azzerare l'applicazione della ritenuta alla fonte a titolo di imposta**.

Gli Ermellini, con **differenti motivazioni**, hanno **disapplicato i benefici previsti dalla Direttiva madre-figlia** con particolare riguardo ai **dividendi** pagati da una **società di diritto italiano** nei confronti della **propria controllante estera**, residente in **altro Stato dell'Unione Europea**.

Nella **sentenza n. 32255/2018**, i Supremi Giudici hanno affermato che:

- l'[articolo 27-bis D.P.R. 600/1973](#) che, come detto, **prevede il regime di esenzione**, non può essere applicato in quanto la **società lussemburghese godeva dell'esenzione dei dividendi nel Paese di residenza**, per cui **non poteva cumulare tale beneficio con quello della restituzione della ritenuta subita sui dividendi in Italia**. Infatti, la circostanza che in Lussemburgo “la società fosse **soggetta all'imposta sui redditi** non vale ad inficiare il ragionamento dei giudici di appello, **poiché l'esenzione dei dividendi secondo la legge lussemburghese evita, comunque, che si possa verificare una doppia imposizione con l'effettuazione della ritenuta sui dividendi all'atto della distribuzione**”. La *ratio* dell'[articolo 27 bis D.P.R. 600/1973](#) è, infatti, quella di **evitare una doppia imposizione**; la sua applicazione **non può risolversi nell'esclusione di ogni tassazione in ordine ai dividendi distribuiti alla società**, avente sede legale in altro stato della Unione, che **già benefici dell'esonero della tassazione sui dividendi nel Paese di residenza** (cfr. ex

multis, [Corte di cassazione, sentenza n. 27111/2016](#) e [sentenza n. 19567/2017](#)).

Conformemente, nella più recente [sentenza n. 25490/2019 del 10.10.2019](#), i giudici di piazza Cavour hanno posto in evidenza che l'**articolo 2, par. 1** della richiamata **Direttiva comunitaria madre-figlia** prevede, ai fini dell'applicabilità della stessa, oltre alla **presenza del domicilio fiscale della società in uno Stato membro**, che la stessa "*sia assoggettata, senza possibilità di opzione e senza esserne esentata alle imposte di seguito indicate, tra le quali, per quanto qui rileva, la **impeit sur revenu des collectivités nel Lussemburgo**. Orbene, come accertato dal giudice di merito, la società non ha versato alcuna imposta sui dividendi in Lussemburgo, avendo goduto della **participation exemption***".

HOSPITALITY

Covid-19: le misure di sostegno alle imprese turistiche

di **Leonardo Pietrobon**

Scopri
TEAMSYSTEM HOSPITALITY
Il software di gestione alberghiera piu' innovativo del mercato

CLICK



Con due distinti Decreti, rispettivamente il **D.L. n. 9/2020** e **quello del 16.3.2020** ancora in corso di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale al momento della stesura del presente intervento, il Legislatore nazionale è intervenuto prevedendo specifiche disposizioni di aiuto alle imprese e ai soggetti privati, per effetto dell'emergenza da Covid-19.

In particolare, il primo decreto – con riferimento al D.L. n. 9/2020 – contiene delle specifiche misure riguardanti il **settore turistico-ricettivo**.

Il comma 1 dell'articolo 8 del citato Decreto prevede che per le imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e turismo e i tour operator, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, sono sospesi, dalla data del 2 marzo 2020 e fino al 30 aprile 2020:

1. **i termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte**, di cui agli articoli 23, 24 e 29 del D.P.R. n. 600/1973, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta;
2. **i termini relativi agli adempimenti e ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali** e dei premi per l'assicurazione obbligatoria.

[CONTINUA A LEGGERE...](#)