



Edizione di venerdì 30 Luglio 2021

CASI OPERATIVI

Contribuente che vende oggetti su internet da casa: quale autorizzazione per l'accesso?
di EVOLUTION

ENTI NON COMMERCIALI

Le attività diverse e il terzo settore
di Biagio Giancola, Guido Martinelli

IVA

Contestazione del credito Iva chiesto a rimborso legittima anche con il decorso dei termini di accertamento
di Angelo Ginex

AGEVOLAZIONI

Il credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione previsto dal Sostegni-bis
di Federica Furlani

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Treaty shopping: la Cassazione traccia l'onere della prova
di Marco Bargagli

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Escursioni sul Bormio
di Stefania Pompigna – Digital Assistant

CASI OPERATIVI

Contribuente che vende oggetti su internet da casa: quale autorizzazione per l'accesso?

di EVOLUTION

Seminario di specializzazione

VERIFICHE FISCALI: CONTESTAZIONI IN TEMA DI TRANSFER PRICING, STABILE ORGANIZZAZIONE ED ESTEROVESTIZIONE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Qualora il contribuente effettui la vendita di oggetti attraverso il web dalla sua abitazione, ai fini dell'accesso è necessario che l'autorizzazione del P.M. contenga i gravi indizi di violazione?

L'accesso è un atto autoritativo e strumentale rispetto ad un'attività di verifica che da esso ha inizio, finalizzata alla ricerca di documenti o circostanze che potrebbero rappresentare indizi o prove di evasione.

Infatti, l'articolo 52 D.P.R. 633/1972 stabilisce che gli uffici possono disporre l'accesso di impiegati dell'Amministrazione finanziaria nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, agricole, artistiche o professionali, nonché in quelli utilizzati dagli enti non commerciali e da quelli che godono dei benefici di cui al codice del Terzo settore, per procedere ad ispezioni documentali, verificazioni e ricerche e ad ogni altra rilevazione ritenuta utile per l'accertamento dell'imposta sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, e per la repressione dell'evasione e delle altre violazioni.

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



ENTI NON COMMERCIALI

Le attività diverse e il terzo settore

di Biagio Giancola, Guido Martinelli

Seminario di specializzazione

LA DISCIPLINA FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE E CULTURALI TRA RIFORMA DELLO SPORT E DEL TERZO SETTORE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Un altro importante tassello della riforma del Terzo settore arriva in porto. **Sulla Gazzetta Ufficiale n. 177 del 26.07.2021 è stato finalmente pubblicato il decreto interministeriale del 19.05.2021 n. 107 recante il regolamento per l'individuazione dei criteri e dei limiti delle attività diverse di cui all'[articolo 6 D.Lgs. 117/2017](#) (Codice del terzo settore, d'ora in avanti cts).**

I **contenuti** appaiono, sostanzialmente, quelli che erano **da tempo noti**, essendo stato approvato il testo da cui è nato poi il decreto del Consiglio Nazionale del Terzo settore.

Secondo il dettato della norma da ultima citata, infatti, gli enti del terzo settore possono svolgere attività **diverse da quelle di interesse generale** solo ove sussistano **due condizioni**:

1. **l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano;**
2. **le attività diverse siano "secondarie e strumentali rispetto alle attività di interesse generale secondo criteri e limiti definiti con decreto....."**

Il Ministero del lavoro ha chiarito, con la sua [circolare 20/2018](#), che non è necessaria la puntuale elencazione delle attività diverse praticate apparente sufficiente indicarne la possibilità, attribuendo all'organo associativo l'autorità di approvarle.

Il decreto in esame definisce i concetti di **secondarietà e strumentalità**.

La prima sussiste quando i ricavi delle attività di interesse generale:

1. **non sono superiori al 30% delle entrate complessive dell'ente**
2. **oppure al 66% dei costi complessivi.**

I due parametri sono **alternativi**, quindi appare sufficiente rientrare anche in uno solo dei due indici.

Sarà comunque necessario che l'organo amministrativo dell'ente di terzo settore inserisca, nella **relazione di missione**, in una annotazione in calce al rendiconto per cassa o nella nota integrativa al bilancio, a quale delle due percentuali sopra ricordate si è fatto riferimento.

Si ha attività strumentale rispetto a quella di interesse generale, invece, quando “*indipendentemente dal loro oggetto sono esercitate dall'ente del Terzo settore per la realizzazione in via esclusiva*” delle finalità perseguiti dall'ente medesimo.

Ne deriva, pertanto, che **detto carattere di strumentalità ricorre indipendentemente dall'oggetto dell'attività svolta**; quindi non è conseguenza del tipo di bene o servizio prodotto o scambiato ma della loro **finalizzazione a supportare, sostenere, promuovere o agevolare le finalità di interesse generale** perseguiti dall'ente di terzo settore.

Norma identica è contenuta nella riforma dello sport e, in particolare, all'[articolo 9 D.Lgs. 36/2021](#), la cui entrata in vigore è prevista **per il prossimo 1° gennaio 2023**.

Anche in questo caso il **decreto previsto per la determinazione dei criteri di secondarietà e strumentalità** probabilmente avrà contenuti analoghi a quello in esame.

Per la determinazione dei **costi complessivi** dell'ente si dovrà tenere conto anche:

- a) dei **costi figurativi relativi all'impiego di volontari** iscritti nell'apposito registro, calcolati attraverso l'applicazione alle **ore di volontariato praticate** della **retribuzione oraria lorda** prevista di corrispondenti CCNL;
- b) le **erogazioni gratuite di denaro** e le cessioni o erogazione gratuite di beni o servizi;
- c) la **differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati** ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il **loro costo effettivo di acquisto**.

Se l'individuazione dei **costi “virtuali”** da inserire per il parametro b appare priva di dubbi interpretativi, a diverse conclusioni deve giungersi per l'uso del termine “**entrate**”, con riferimento al punto a). Sarebbe importante venisse chiarito che il senso della norma **debba essere quello di comprendere, in maniera atecnica, qualsiasi entrata, provento, ricavo o rendita comunque denominata conseguita dall'ente**

Nel caso in cui un ente del terzo settore non sia riuscito a **rispettare le percentuali sopra ricordate**, dovrà, **entro trenta giorni dalla approvazione del bilancio** da parte dell'organo competente, provvedere ad inviare **apposita segnalazione all'ufficio del registro unico nazionale del terzo settore** territorialmente competente.

In tal caso l'ente del terzo settore è tenuto ad **adottare**, nell'esercizio successivo, un **rapporto tra attività principali di interesse generale e attività diverse** che, applicando il medesimo criterio di calcolo, “*sia inferiore alla soglia massima per una percentuale almeno pari alla misura*

del superamento dei limiti nell'esercizio precedente".

Se e ove tale obiettivo non venisse raggiunto o, comunque, fosse stata omessa la comunicazione al registro del mancato rispetto dei parametri del decreto in esame, **l'Ufficio disporrà la cancellazione dell'ente del terzo settore "colpevole" dal Runts.**

Il decreto entrerà in vigore il prossimo 10 agosto, trascorsi i canonici 15 giorni dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

In realtà, ovviamente, i suoi effetti concreti si avranno chiusa la prima stagione di operatività a pieno regime del **Runts**.

Pertanto, contando sulla preannunciata entrata in vigore nel prossimo autunno, **appare possibile supporre che i conti con il decreto sulle attività diverse gli enti del terzo settore inizieranno a farli con la chiusura del bilancio 2022.**

IVA

Contestazione del credito Iva chiesto a rimborso legittima anche con il decorso dei termini di accertamento

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

AIUTI DI STATO: TUTTE LE REGOLE PER LE IMPRESE E I PROFESSIONISTI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In tema di rimborso dell'eccedenza detraibile di Iva, l'Amministrazione finanziaria può contestare il credito esposto dal contribuente in dichiarazione, che non deriva dalla sottostima dell'imposta dovuta, anche qualora siano scaduti i termini per l'esercizio del potere di accertamento o di rettifica dell'imponibile e dell'imposta dovuta, senza che abbia adottato alcun provvedimento.

È questo il principio di diritto sancito dalla **Corte di Cassazione con sentenza, resa a Sezioni Unite, n. 21765, depositata ieri 29 luglio**.

In seguito al fallimento di una società in accomandita semplice, una società per azioni acquisiva un **credito Iva** maturato antecedentemente alla dichiarazione di fallimento e **richiesto a rimborso per cessazione dell'attività**. L'Agenzia delle entrate negava il rimborso facendo leva sulla relazione del curatore, il quale aveva evidenziato operazioni sospette della società qualificate come «vere e proprie truffe», tali da connotare come illegittima l'intera attività sociale. La società per azioni veniva poi incorporata da un istituto di credito.

Veniva dapprima **rigettato il ricorso da parte della Commissione tributaria provinciale** e poi veniva respinto il successivo appello in quanto, secondo i giudici di secondo grado, l'attività d'impresa era estranea alle operazioni fonte delle poste detraibili dalle quali era scaturita la pretesa di rimborso. Veniva inoltre affermata **l'inoperatività del termine di decadenza previsto dall'[articolo 57, D.P.R. 633/1972](#)**.

La Banca, pertanto, proponeva **ricorso per Cassazione**, deducendo la **violazione e falsa applicazione degli [articoli 30 e 30-bis, 54 e 57 D.P.R. 633/1972](#), nonché degli [articoli 113 e 115 cod. proc. civ.](#)**, avendo, il giudice di appello, escluso l'applicabilità, nel caso in esame, dei **termini di decadenza ai quali l'[articolo 57, D.P.R. 633/1972](#) assoggetta l'azione del fisco**.

Nel dare risposta al quesito sottoposto al proprio vaglio, le Sezioni Unite hanno colto l'occasione per un intervento chiarificatore di più ampio raggio, che ha portato alla cristallizzazione di un principio di diritto.

La questione controversa sulla quale è stato sollecitato l'intervento del Supremo Consesso è se si possa estendere all'Iva, nonostante le peculiarità di questo tributo, il principio secondo cui, in tema di rimborso dell'imposta, l'amministrazione finanziaria può contestare il credito esposto dal contribuente nella dichiarazione dei redditi anche qualora siano scaduti i termini per l'esercizio del proprio potere di accertamento senza che abbia adottato alcun provvedimento (cfr., SS. UU. 15.03.2016, n. 5069).

Innanzitutto, i giudici di vertice hanno rammentato che l'attività di controllo della dichiarazione è funzionale all'adempimento degli obblighi tributari, che nascono in dipendenza dell'insorgenza dei relativi presupposti, e non già a seguito dell'esercizio di quell'attività e dei conseguenti avvisi di accertamento (cfr., Cass. sent. 6.03.2021, n. 8602; Cass. sent. 1.07.2020, n. 13275; SS. UU. 9201/90).

Gli effetti dell'omesso esercizio del potere di accertamento e di rettifica della dichiarazione si producono sulla liquidazione che la dichiarazione ha operato da un lato sull'imponibile, dall'altro sull'imposta liquidata al lordo e al netto delle detrazioni, delle ritenute di acconto e dei crediti di imposta (cfr., Cass. sent. 13.11.2020 n. 25719; SS.UU. 9.05.2017, n.16692).

«In definitiva – afferma la Corte- quell'omesso esercizio si riverbera sul debito del contribuente, di modo che l'Amministrazione che sia decaduta dai propri poteri di accertamento e rettifica non può pretendere un'imposta maggiore di quella liquidata in dichiarazione.»

I giudici di legittimità hanno chiarito che il Fisco può contestare in ogni tempo il proprio debito, ossia la sussistenza del diritto al rimborso che non derivi dalla sottostima dell'imposta dovuta, mentre il contribuente può far valere l'errore di fatto o di diritto che abbia infirmato la propria dichiarazione e dal quale sia scaturita l'indicazione di un minor credito d'imposta.

Il credito che nasca, invece, come nella fattispecie in esame, dal coacervo delle poste detraibili che prevalgano sul debito e che quindi eccedano l'imposta liquidata, esiste in quanto ne sussistano i fatti generatori, sicché non è sufficiente che sia esposto in dichiarazione, né è necessario che sia accertato dall'amministrazione (cfr. Cass. sent. 30.10.2018, n. 27580), motivo per cui «il rapporto dare-avere resta regolato dalla legge».

Come evidenziato dalla Corte, ciò comporta che, in ossequio alle regole ordinarie, il contribuente che intenda far valere la propria pretesa al rimborso deve assumersene l'onere probatorio: egli, chiedendo il rimborso di un credito a distanza di anni dalla maturazione del diritto, deve scegliere, riportandolo a nuovo di assegnare ad esso rilevanza ex novo in ciascuna delle dichiarazioni successive in cui lo espone.

Trattasi di quanto è avvenuto nel caso in esame laddove dal ricorso è emerso che il credito,

antecedente al fallimento, derivava “dal riporto a nuovo” della dichiarazione di circa dieci anni prima dell’istanza di rimborso.

Il Collegio, dopo aver affermato che **tali principi** non subiscono temperamenti o deroghe per la natura armonizzata dell’Iva, anzi **rinvengono conferme proprio dalla fisionomia di questo tributo e che sono in armonia ai principi fissati in materia dalla giurisprudenza unionale**, ha rigettato il ricorso enunciando il principio di diritto suesposto.

AGEVOLAZIONI

Il credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione previsto dal Sostegni-bis

di Federica Furlani

DIGITAL Seminario di specializzazione

GLI ASPETTI CRITICI DELLE ATTIVITÀ DI VIGILANZA E REVISIONE LEGALE AFFIDATA AL COLLEGIO SINDACALE

Scopri di più >

L'[**articolo 32 D.L. 73/2021**](#) (c.d. Decreto Sostegni-bis) riconosce un credito d'imposta in misura pari al **30% delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021** per la **sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati** e per **l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti**, comprese le spese per la somministrazione dei tamponi per Covid-19, con un limite massimo di spesa pari **60 mila euro** per ciascun beneficiario.

Il credito d'imposta per la sanificazione spetta ai **soggetti esercenti** attività d'impresa, arti e professioni, agli enti non commerciali, **compresi gli enti del Terzo settore** e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, nonché alle strutture ricettive **extra-alberghiere** a carattere non imprenditoriale a condizione che siano in possesso del **codice identificativo** di cui all'[**articolo 13-quater, comma 4, D.L. 34/2019**](#), ovvero, in mancanza, **identificate mediante autocertificazione** in merito allo svolgimento dell'attività ricettiva di **bed and breakfast** (quest'ultima previsione è stata introdotta dalla **Legge di conversione del Decreto Sostegni-bis**).

Dal punto di vista **oggettivo** spetta in relazione alle **spese sostenute per:**

- a) la **sanificazione degli ambienti** nei quali è esercitata l'attività lavorativa e istituzionale e degli **strumenti** utilizzati nell'ambito di tali attività;
- b) la **somministrazione di tamponi** a coloro che prestano la propria opera nell'ambito delle attività lavorative e istituzionali esercitate dai soggetti beneficiari;
- c) l'**acquisto di dispositivi di protezione individuale**, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea;

- d) l'acquisto di **prodotti detergenti e disinfettanti**;
- e) l'acquisto di **dispositivi di sicurezza** diversi da quelli di cui alla lettera c), quali termometri, termoscanner, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione;
- f) l'acquisto di dispositivi atti a garantire la **distanza di sicurezza interpersonale**, quali barriere e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione.

La modalità di utilizzo del credito d'imposta è duplice: può essere fruito direttamente nella **dichiarazione dei redditi** relativa la periodo d'imposta di sostenimento delle spese (2021) ovvero può essere oggetto di **compensazione orizzontale** ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#), senza il limite di cui all'[articolo 1, comma 53, L. 244/2007](#).

Il credito d'imposta **non rappresenta inoltre un provento rilevante** sia ai fini delle **imposte dirette (Ires e Irpef) sia ai fini Irap** e la detassazione del credito d'imposta non influenza il rapporto di deducibilità degli interessi passivi ai fini Irpef([articolo 61 Tuir](#)) ed il prorata di deducibilità dei costi ([art. 109, comma 5, Tuir](#)).

Al fine di determinare, sulla base delle risorse disponibili, la quota effettivamente fruibile dai contribuenti del credito d'imposta, va presentata apposta comunicazione in via telematica all'Agenzia delle Entrate, **dal 4 ottobre al 4 novembre 2021**, sulla base del modello approvato con Provvedimento del 15 luglio scorso.

COMUNICAZIONE DELLE SPESE PER LA SANIFICAZIONE E L'ACQUISTO DEI DISPOSITIVI DI PROTEZIONE

(Credito d'imposta art. 32 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73)

BENEFICIARIO	Codice fiscale									
RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA COMUNICAZIONE	Codice fiscale <input type="text"/> Codice carica <input type="text"/>									
SPESA PER LA SANIFICAZIONE E L'ACQUISTO DEI DISPOSITIVI DI PROTEZIONE E CREDITO D'IMPOSTA (art. 32 D.L. n. 73/2021)	Spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021 <input type="text"/> ,00 Credito d'imposta <input type="text"/> ,00									
RINUNCIA	Il beneficiario dichiara di voler rinunciare totalmente al credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione indicato nella comunicazione già presentata (in caso di rinuncia non va compilato il riquadro delle spese agevolabili) <input checked="" type="checkbox"/>									
SOTTOSCRIZIONE	Data <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno FIRMA <input type="text"/>									
IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA	Codice fiscale del soggetto incaricato <input type="text"/>									
Riservato al soggetto incaricato	Data dell'impegno <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno FIRMA DEL SOGGETTO INCARICATO <input type="text"/>									

In particolare, nel campo **"Spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021"** deve essere indicato l'ammontare delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione dei tamponi per Covid-19.

Nel campo **"Credito d'imposta"** deve invece essere indicato (arrotondato all'unità di euro) il 30% dell'importo indicato nel campo **"Spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021"**; nel caso in cui il risultato sia superiore a 60 mila euro, in questo campo deve essere indicato l'importo di 60 mila euro.

Infine, se il beneficiario, per qualsiasi motivo, vuole **rinunciare al credito comunicato** può presentare una rinuncia utilizzando sempre il medesimo modello, barrando la relativa casella.

In tal caso, vanno compilati solo i campi del codice fiscale del soggetto beneficiario e dell'eventuale rappresentante firmatario della comunicazione (ed eventualmente i campi relativi all'intermediario delegato).

La rinuncia deve riguardare necessariamente **l'intero ammontare del credito d'imposta** e va essere trasmessa nello stesso arco temporale in cui è consentito l'invio della comunicazione.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Treaty shopping: la Cassazione traccia l'onere della prova

di Marco Bargagli

Master di specializzazione

LABORATORIO PROFESSIONALE SUL TRANSFER PRICING

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il “**treaty shopping**” o “**treaty abuse**” può essere definito come un **fenomeno di elusione fiscale internazionale** finalizzato ad ottenere, **indebitamente**, le agevolazioni previste da un trattato internazionale contro le doppie imposizioni sui redditi con il **precipuo scopo di ridurre**, o nei casi **estremi azzerare**, la **itenuta alla fonte a titolo di imposta** prevista sui flussi reddituali erogati da **soggetti italiani nei confronti di soggetti non residenti**.

Sullo specifico punto gli **accordi internazionali** contro le doppie imposizioni sui redditi e talune **direttive comunitarie** prevedono la **clausola antiabuso** conosciuta tra gli addetti ai lavori come clausola del “**beneficiario effettivo**” o “**beneficial owner**”, formalmente prevista dagli articoli 10, 11 e 12 del **modello di convenzione internazionale**.

Seguendo un **approccio sostanzialistico** e le correlate disposizioni internazionali diramate dall’Ocse, il **beneficiario effettivo** è il **percettore dei redditi** che **gode del semplice diritto di utilizzo** dei flussi reddituali (*right to use and enjoy*) e non sia **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*).

Con particolare riferimento alla **tassazione delle royalties (rectius canoni)** corrisposte a soggetti non residenti, i **compensi percepiti per l'utilizzazione di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di marchi d'impresa nonché di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico** (di cui all'[articolo 23, comma 2, lettera c, Tuir](#)), corrisposti a non residenti sono soggetti ad una **itenuta del 30% a titolo di imposta sulla parte imponibile del loro ammontare** ([articolo 25, comma 4, D.P.R. 600/1973](#)).

Tuttavia, l'[articolo 26-quater D.P.R. 600/1973](#) (in recepimento della [Direttiva 2003/49/CE del 03.06.2003](#) 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 tale fine, giova ricordare che le **società beneficiarie** (o le società le cui organizzazioni sono beneficiarie):

- **devono risiedere ai fini fiscali in uno Stato membro**, senza essere considerate, ai sensi della **Convenzione in materia di doppia imposizione sui redditi** stipulata con uno **Stato terzo**, residenti al di fuori dell'Unione europea;
- devono rivestire una delle **forme previste dall'[allegato A](#) del D.Lgs. 143/2005**, ossia devono **rivestire tassative forme giuridiche nazionali**.

Inoltre, il soggetto perceptor deve essere il **beneficiario effettivo** dei flussi di reddito corrisposti e non operare come un soggetto **meramente interposto** nel flusso reddituale, al solo scopo di usufruire della **direttiva comunitaria**.

In tema di **abuso di trattati internazionali e del riparto dell'onere della prova**, è recentemente intervenuta la **suprema Corte di cassazione, Sezione V civile**, con l'[ordinanza n. 17746 pubblicata il 22.06.2021](#).

Nel corso del **contenzioso tributario**, l'Agenzia delle Entrate aveva dedotto l'erroneità della decisione impugnata, laddove il **giudice di merito aveva ritenuto che la società estera fosse il "beneficiario effettivo"** dei canoni versati dalla società italiana per l'utilizzo della proprietà intellettuale, senza verificare la **sussistenza di tale presupposto**, il cui onere probatorio sarebbe gravato sul contribuente.

In particolare, il giudice del gravame aveva ritenuto che alle **royalties passive versate da una società di capitali italiana**, nei confronti di una **consociata olandese**, dovesse essere applicata l'aliquota convenzionale ridotta del 5% in luogo della più gravosa aliquota del 30% **ritenendo sufficiente la produzione, da parte del sostituto di imposta** (la società italiana che ha erogato i canoni), della **dichiarazione della società olandese, destinataria del pagamento dei canoni, di essere il "beneficiario effettivo" dei canoni stessi**.

A tal fine, il giudice ha affermato che **"si deve ritenere corretto il comportamento di un soggetto italiano che si limita ad assumere la certificazione fiscale rilasciata dal paese estero che è documento valido per dimostrare la sussistenza in capo al soggetto estero dei requisiti richiesti dalle disposizioni commerciali per beneficiare di regimi fiscali di favore [...] Il sostituto deve unicamente verificare mediante anche semplice dichiarazione di parte, che può essere l'autocertificazione fatta dallo stesso beneficiario effettivo [...] deve ritenersi pertanto corretto il comportamento del contribuente che ha assunto la certificazione fiscale rilasciata dal paese estero che ha dichiarato la sussistenza in capo al soggetto estero dei requisiti richiesti per beneficiare di regimi fiscali di favore e l'Ufficio non ha seguito le opportune verifiche atte a dimostrare il proprio assunto limitandosi a chiedere la prova della qualifica al sostituto d'imposta e non al sostituito come sarebbe stato opportuno fare mediante gli strumenti della cooperazione transfrontaliera e relativa alla condotta tenuta dal sostituto perceptor del reddito relativo alle royalties pagate dalla società appellante»**.

A parere degli Ermellini, il giudice del gravame non ha fatto **retta applicazione delle norme che regolano la complessa materia e dei principi elaborati** in sede di legittimità in tema di **doppia imposizione internazionale ai fini della tassazione delle “royalties”** e, in particolare, del criterio – elaborato dalla prassi internazionale – del **“beneficiario effettivo”**.

Lo stesso, come detto, è finalizzato **a contrastare pratiche volte a trarre profitto dalla autolimitazione della potestà impositiva statale**.

Il **“beneficiario effettivo”** è il soggetto sottoposto alla giurisdizione dell’altro Stato contraente che ha la **reale disponibilità giuridica ed economica del provento percepito** realizzandosi, altrimenti, una **traslazione impropria dei benefici convenzionali o un fenomeno di non imposizione** (cfr. *ex multis*, [Corte di Cassazione, ordinanza n. 32840 del 19.12.2018](#)).

In merito, l’effettività della **reale disponibilità giuridica ed economica del provento** può esservi anche **laddove il compenso sia stato percepito tramite un soggetto interposto** proprio in considerazione di **un’interpretazione funzionale della clausola generale dell’ordinamento fiscale internazionale del “beneficiario effettivo”** (cfr. [Corte di Cassazione, sentenza n. 24287 del 30.09.2019](#), riguardante la Convenzione Italia-Giappone).

A tal proposito, è stato chiarito che **tale clausola generale** è volta ad impedire che i soggetti possano abusare dei trattati fiscali **attraverso pratiche di treaty shopping** con il solo scopo di **riconoscere la protezione convenzionale a contribuenti** che, altrimenti, non ne avrebbero avuto diritto o che avrebbero subìto un trattamento fiscale comunque meno favorevole.

Ciò posto, **a parere dei giudici di piazza Cavour** la **sussistenza dei requisiti convenzionali** (beneficiario effettivo) deve essere accertata, in fatto, dal giudice di merito.

Inoltre, avuto riguardo alle **regole di riparto dell’onere probatorio**, poiché **la società italiana è il sostituto d’imposta che ha operato la ritenuta convenzionale**, non può che **gravare su di essa l’onere di provare la qualità di “beneficiario effettivo” della società destinataria dei canoni riguardanti l’utilizzo della proprietà intellettuale**, in quanto quest’ultima, quale soggetto sostituto, è **come se fosse la destinataria dei canoni stessi**.

Pertanto, **l’onere della prova del fatto che giustifica il più favorevole regime convenzionale incombe sul contribuente** divenendo **irrilevante la produzione del “certificato di residenza fiscale rilasciato dalle autorità fiscali”**.

Di contro, a **carico dell’Agenzia dell’entrate** incombe **l’onere di contestare espressamente i fatti affermati dal contribuente**.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Escursioni sul Bormio

di Stefania Pompigna – Digital Assistant

In questo articolo ti parlo di tre **escursioni sul Bormio: Decauville, Pedemontana della Reit e Giro del Vallecetta**. Devi sapere che il comprensorio di Bormio è uno dei luoghi montani più variegati della **Lombardia**.

Bormio è situato a quota 1225 ed ha una storia millenaria. Già dagli inizi del '900 si iniziò a prestare maggiore attenzione al turismo per gli innamorati della montagna costruendo impianti di risalita e strutture termali.

Una delle passeggiate più suggestive è all'interno del **Giardino Botanico Rezia Nel Parco Nazionale dello Stelvio**, una scoperta emozionante della flora alpina, un'area tra le più vaste presente in Italia che si trova tra le province: **Sondrio, Brescia, Trento e Bolzano**.

Scopriamo insieme le escursioni sul Bormio, dalla più semplice a quella più impegnativa affinché tu possa scegliere quale percorso seguire per ammirare così tanta bellezza.

- **Decauville:** escursione su Bormio **con i bambini**. Pianeggiante e percorribile non solo a piedi ma anche in mountain bike. Dopo aver attraversato il bosco, uno squarcio nel cielo ti regalerà una vista meravigliosa: Bormio e il comprensorio sciistico. Una camminata rilassante e rigenerante a stretto contatto con la natura. Decauville è un nome che incuriosisce non essendo il nome di una località o di una montagna. Questo percorso prende il nome da **Paul Decauville** che ideò una ferrovia ad un binario che si poteva smontare e rimontare dove serviva, un'idea geniale che venne ampliamente sfruttata negli anni '60.
- **Pedemontana della Reit:** camminata che si snoda lungo le pendici del **monte Reit**. Non è necessaria una preparazione fisica particolare, va benissimo in qualsiasi stagione ed è possibile percorrerla anche in mountain bike. Hai la possibilità di percorrere l'itinerario più lungo, 20 km circa raggiungendo **Croce della Reit**, oppure il percorso più breve di 7 km che è perfetto per i bambini o per chi non è allenato alle lunghe passeggiate.
- **Giro del Vallecetta:** percorso più impegnativo, che prende il via già in altitudine 1900 m. Il giro completo è di 14 km e poco più. Il primo tratto è agevole, ma diventa un po' più difficoltoso andando avanti per la presenza di grandi pietre. Questa passeggiata ti porterà fino a 2900 m circa e troverai i **Bei Laghetti**. Pensrai di trovarsi su un altro pianeta quando ammirerai la meraviglia dei laghi che sembrano incontrare il cielo protetti dalle montagne. Per goderti l'escursione nel modo migliore è consigliabile andare fra giugno e settembre evitando i periodi di caldo più intenso.

Nel Bormio non solo puoi fare suggestive passeggiate rigenerative, ma anche gustare ottimo cibo. Ti consiglio di approfittare per assaggiare piatti tipici come i **Pizzoccheri** e la **Bresaola**!

Ora che hai un'idea di tre escursioni sul Bormio che potrai fare non ti resta che scegliere su quale sentiero vuoi camminare per lasciarti coccolare dalla natura.



MontagneTop.it

INTINERARI IN MONTAGNA E NON SOLO

ESPLORA IL SITO