

Edizione di martedì 25 Gennaio 2022

EDITORIALI

Adempimenti In Diretta: i temi della quindicesima puntata

di **Laura Mazzola**

AGEVOLAZIONI

Cessione del credito anche per acquisto o realizzazione box auto

di **Silvia Serraiotto – Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Vicenza**

ENTI NON COMMERCIALI

Il lavoro sportivo dilettantistico e la giurisprudenza della Cassazione – II° parte

di **Guido Martinelli, Marilisa Rogolino**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Esterovestizione societaria UE: occorre valutare la natura artificiosa

di **Marco Bargagli**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Non è di comodo la società che dimostra la non fittizietà di quanto dichiarato

di **Lucia Recchioni**

LEGGERE PER CRESCERE

Metti al sicuro il tuo futuro di Jay Samit - Recensione

di **Francesca Lucente - Bookblogger & Copywriter**

EDITORIALI

Adempimenti In Diretta: i temi della quindicesima puntata

di **Laura Mazzola**



Alle **ore 9** consueto appuntamento con ***Adempimenti In Diretta***, giunto alla **quindicesima puntata**.

Nella **prima sessione, dedicata all'aggiornamento**, analizzeremo le **novità** in riferimento alla prassi e alla giurisprudenza dell'ultima settimana, che ha visto la pubblicazione di **1 avviso, 2 provvedimenti, 3 risoluzioni e 21 risposte ad istanze di interpello**.

In particolare, daremo menzione dell'**avviso**, pubblicato sul sito dell'Agenzia delle entrate il 19 gennaio, in merito ai **tentativi di phishing** contenenti **false disposizioni per la consegna dell'ultima dichiarazione dei redditi**.

Successivamente analizzeremo il [provvedimento n. 14113 del 17 gennaio](#), con il quale è stato approvato il **nuovo modello di cartella di pagamento** da utilizzare per le cartelle relative ai carichi affidati a decorrere dal 1° gennaio 2022.

Infine, per quanto riguarda la **prassi**, esamineremo le seguenti risposte ad istanze di interpello:

- la [risposta 28 del 17 gennaio](#), in tema di **locazioni** di immobili successivamente accorpati in un unico immobile con categoria catastale C/3;
- la [risposta 33 del 19 gennaio](#), in merito alle **agevolazioni per imposte di registro, ipotecarie e catastali** collegate alle **pertinenze**. L'Amministrazione finanziaria ha ripercorso, con tale risposta, la prassi e la normativa di riferimento, evidenziando i requisiti oggettivo e soggettivo per la **qualificazione della natura pertinenziale**;
- la [risposta 40 del 21 gennaio](#), in tema di **superbonus**, in riferimento a un **mini-condominio da demolire e ricostruire** con accorpamento e conseguente fusione catastale. Vedremo che l'Amministrazione finanziaria ha chiarito quale situazione valorizzare e il limite temporale conseguente.

Per quanto poi riguarda la **giurisprudenza di legittimità**, vedremo le massime delle seguenti **ordinanze**:

- la n.[1354 del 18 gennaio](#), in merito alla **decorrenza dei termini per impugnare un avviso di accertamento**;
- la n.[1427 del 18 gennaio](#), in merito all'**accertamento analitico-induttivo** conseguente ad una contabilità formalmente corretta ma complessivamente inattendibile;
- la n.[1527 del 19 gennaio](#), in tema di **sottoscrizione dell'avviso di accertamento** a pena di nullità.

Nella **seconda sessione**, dedicata al **caso operativo** della settimana, il collega **Stefano Rossetti** approfondirà le **operazioni accessorie ai fini Iva**, quali, ad esempio, l'imballaggio o il servizio di trasporto.

Nella **terza sessione**, riservata alle **prossime scadenze**, ricorderemo le principali **scadenze di versamento, di comunicazione e di dichiarazione della settimana**.

Un **focus** sarà dedicato al modello di "**Dichiarazione sostitutiva relativa al canone di abbonamento alla televisione per uso privato**".

In particolare, analizzeremo l'**ambito soggettivo**, le **modalità di invio**, i **dati generali** da indicare e i **quadri alternativi da compilare**.

La parola passerà poi a **Melissa Farneti di Team System**, che esaminerà, nella **quarta sessione** dedicata agli **adempimenti in pratica**, la **console telematica con TS Studio**.

Il nostro quindicesimo appuntamento si concluderà, come sempre, con la **sessione dedicata alla risposta ai quesiti** selezionati tra quelli che verranno formulati dai partecipanti sulle tematiche trattate.

Per chi non potrà partecipare alla **diretta di questa mattina alle ore 9** si ricorda che, **a partire da questo pomeriggio alle ore 15**, sarà possibile visionare la **puntata in differita on demand**.

MODALITÀ DI FRUIZIONE DI ADEMPIMENTI IN DIRETTA

La fruizione di **Adempimenti In Diretta** avviene attraverso la piattaforma **Evolution** con due possibilità di accesso:

1. attraverso l'**area clienti** sul sito di **Euroconference** e successivamente transitando su **Evolution**;
2. direttamente dal portale di **Evolution** <https://portale.ecevolution.it/> inserendo le credenziali di accesso.

AGEVOLAZIONI

Cessione del credito anche per acquisto o realizzazione box auto

di **Silvia Serraiotto** – Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Vicenza

Master di specializzazione

REVISIONE LEGALE

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **Legge di Bilancio 2022** ha introdotto alcune novità: dal **2022** è possibile **cedere anche il credito d'imposta relativo al box auto** che finora godeva della **detrazione in Irpef pari al 50%**, sia per **l'acquisto che la realizzazione di un box auto pertinenziale**.

Fino al **2021** la detrazione spettava su un **limite massimo di spesa di 96 mila euro** (per ciascun immobile), da **utilizzare in 10 quote annuali di pari importo** da riportare in dichiarazione dei redditi (Modello 730 o Modello Redditi Persone Fisiche). Con l'introduzione della cessione del credito anche per questo credito d'imposta il contribuente potrà **cedere il credito d'imposta**.

La normativa vigente prevede che:

- possono beneficiare della detrazione i contribuenti, residenti e non residenti, che **acquistano da impresa costruttrice (anche cooperativa edilizia) box o posti auto pertinenziali** ad un immobile destinato ad uso abitativo. In questo caso la detrazione si applica con riferimento alle sole spese sostenute dall'impresa per la realizzazione del box auto pertinenziale;
- lo sgravio fiscale spetta anche per la **costruzione (ex novo)** di un box pertinenziale a servizio della propria abitazione.

La detrazione spetta anche al **familiare convivente o al convivente more uxorio** che abbia **effettivamente sostenuto la spesa**, fermo restando il **vincolo pertinenziale che deve risultare dall'atto di acquisto** e a condizione che nella fattura sia **annotata la percentuale di spesa sostenuta**.

Sono ammesse alla detrazione:

- le **spese sostenute per la realizzazione del box auto**;
- tali spese devono essere **dimostate da apposita attestazione rilasciata dal costruttore**.

Requisiti per poter accedere all'agevolazione:

1. deve esserci la **proprietà o un patto di vendita di cosa futura** del *box* auto realizzato o in corso di realizzazione;
2. deve **esistere un vincolo pertinenziale** con una unità abitativa, di proprietà del contribuente. Se è in corso di costruzione, occorre che vi sia **l'obbligo di creare un vincolo di pertinenzialità con un'abitazione**;
3. è necessario che **l'impresa costruttrice documenti i costi imputabili alla sola realizzazione**, che devono essere tenuti distinti dai costi accessori in quanto questi ultimi non sono agevolabili.

In sintesi, la **documentazione da conservare** è la seguente:

- **per l'acquisto di box auto:**

1. **atto di acquisto**, o preliminare di vendita registrato, dal quale risulti la pertinenzialità;
2. **dichiarazione del costruttore**, nella quale siano indicati i costi di costruzione;
3. **bonifico** bancario o postale per i pagamenti effettuati;

- **per la costruzione del box auto:**

1. **concessione edilizia** da cui risulti il vincolo di pertinenzialità con l'abitazione;
2. **bonifico** bancario o postale per i pagamenti effettuati.

Il bonifico deve essere effettuato dal **beneficiario della detrazione** (proprietario o titolare del diritto reale dell'unità immobiliare sulla quale è stato costituito il vincolo pertinenziale con il box).

È bene ricordare che per gli **acquisti contemporanei di casa e box con unico atto notarile**, la detrazione spetta **limitatamente alle spese di realizzazione del box pertinenziale**, il cui ammontare deve essere specificamente documentato.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate (cfr. [circolare 19/E/2020](#)), la detrazione **spetta al futuro acquirente**, nel rispetto di tutte le altre condizioni previste, se è stato stipulato un **contratto preliminare di vendita dell'immobile regolarmente registrato** (cfr. [circolare 121/E/1998](#), paragrafo 2.2, e [risoluzione 38/E/2008](#)).

Più in generale, la detrazione può essere riconosciuta anche per i **pagamenti effettuati prima ancora dell'atto notarile** o, in assenza, di un preliminare d'acquisto registrato, nei quali viene indicato il vincolo pertinenziale. È necessario, però, che **tale vincolo risulti costituito** e riportato nel contratto prima della presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il contribuente richiede la detrazione.

Inoltre, precisa sempre l'Agenzia delle entrate nella medesima circolare, per usufruire della

detrazione per la costruzione di nuovi posti e autorimesse, anche di proprietà comune, è necessario che gli stessi siano **pertinenziali** ad una unità immobiliare a uso abitativo. La detrazione spetta **limitatamente alle spese di realizzazione del box pertinenziale**, anche quando la costruzione è stata realizzata in economia. Queste spese devono essere **documentate dal pagamento avvenuto mediante bonifico**, anche se l'unità abitativa **non è stata ancora ultimata**.

La **condizione dell'effettiva sussistenza del vincolo pertinenziale** richiesta dalla norma può essere considerata comunque realizzata nell'ipotesi particolare in cui il bonifico sia effettuato nello stesso giorno in cui si stipula l'atto, ma **in un orario antecedente a quello della stipula stessa**.

Con la **successiva [circolare 43/E/2016](#)** l'Agenzia delle Entrate è intervenuta per fornire istruzioni in merito alla **detrazione dell'acquisto del box auto** nei casi in cui il pagamento **non** sia stato disposto mediante **bonifico**. In tale situazione, si può ugualmente fruire della detrazione a condizione che:

- **nell'atto notarile siano indicate le somme ricevute** dall'impresa che ha ceduto il box pertinenziale;
- il contribuente ottenga dal venditore, oltre alla certificazione sul costo di realizzo del box, una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio in cui attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati inclusi nella contabilità dell'impresa**.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, nella **risposta ad istanza di interpello n. 6 del 19.092018**, che il **riferimento normativo al termine "realizzazione"** di autorimesse o posti auto è stato sempre inteso come **esecuzione di un intervento "ex novo"**: si tratta dell'unica fattispecie in cui le spese sostenute per interventi di nuova costruzione assumono rilevanza ai fini dell'agevolazione. Pertanto, nella fattispecie prospettata dall'istante, nell'ambito della quale il box auto acquistato deriva da un **intervento di ristrutturazione di un immobile** ad uso abitativo con cambio di destinazione d'uso dei locali da parte dell'impresa esecutrice dei lavori e non da un intervento di "nuova costruzione", lo stesso **non risulta agevolabile**.

Va precisato, infine, che il 50% di detrazione opera sui **costi attestati dal costruttore e non sul prezzo del box**. Di conseguenza non bisogna sbagliare a considerare il 50% dell'importo del bonifico.

ESEMPIO

Prezzo box = euro 40.000

Costi box = euro 30.000

Bonifico di euro 41.600 (euro 40.000 + Iva 4%)

Detrazione di euro 15.000 (euro 30.000 * 50%)

In sintesi, giova quindi elencare le **accortezze a cui porre attenzione**, alla luce di tutte queste semplificazioni e di quanto previsto dalla [circolare 43/E/2016](#):

- farsi rilasciare dal venditore un'**attestazione dei costi** di costruzione del box;
- farsi rilasciare dal venditore una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** in cui dichiarare che l'importo ricevuto per la vendita del box sia stato **correttamente contabilizzato nella propria contabilità**.

Infine, occorre porre l'attenzione su **due categorie catastali di fabbricati** ai quali sono legati dubbi se spetti o meno il bonus ristrutturazione detrazione per interventi eseguiti su di essi e dunque anche la costruzione del box auto.

Si tratta delle **categorie F3 (Unità in corso di costruzione) e F4 (Unità in corso di definizione)**. La prima delle due identifica una **unità immobiliare i cui lavori di costruzione non sono ancora ultimati**. Si tratta di una categoria fittizia in cui si fanno rientrare quei fabbricati o parti di essi ancora in corso di costruzione e per i quali è facoltativo l'accatastamento. In genere in tali casi l'accatastamento lo si fa ai fini di una **richiesta di identificazione catastale** in previsione, possibilmente, di **cessione di edifici al grezzo o addirittura alle sole strutture portanti**.

In altri termini, ci si chiede se un **lavoro di ristrutturazione eseguito sul grezzo di un fabbricato che risulta ancora accatastato come F3** può dar diritto o meno al beneficio fiscale. E se invece si tratta di immobile accatastato come F4?

Su questo punto **si aspettano chiarimenti anche da parte dell'Agenzia delle entrate**.

ENTI NON COMMERCIALI

Il lavoro sportivo dilettantistico e la giurisprudenza della Cassazione – II° parte

di Guido Martinelli, Marilisa Rogolino



Oltre alle decisioni della Corte di legittimità, richiamate nel [precedente contributo](#), va ricordata la L. 86/2019, contenente la delega al Governo per la riforma dello sport.

Da tale norma ne è derivato, per quanto di nostro interesse, il **D.Lgs. 36/2021**, i cui effetti decorreranno dal 31. 12.2022, che, nel titolo V, [articoli 25](#) e ss., reca: “*Disposizioni in materia di lavoro sportivo*”. La richiamata disposizione **ha escluso la tipizzazione del rapporto ribadendo la tesi, condivisa dalla Cassazione, che la prestazione dello sportivo dilettante va verificata alla luce dei principi generali del diritto del lavoro** (quindi non più come fattispecie autonoma o atipica); principi che, applicati al caso di specie, ci vedrebbero soccombenti.

Questo il contesto di valutazione dell'applicabilità degli **oneri previdenziali** all'[articolo 67, comma 1, lett. m\), Tuir](#).

La preliminare osservazione è nel senso di escludere dall'area dei redditi diversi “**le somme percepite da coloro i quali svolgono professionalmente le attività cui le somme si riferiscono**”.

A queste conclusioni conduce “l'incipit” dell'[articolo 67 Tuir](#), che esclude i “**redditi di capitale, quelli conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, in relazione alla qualità di lavoratore dipendente**”.

Si tratta di presupposti fondanti ai fini della esclusione/inclusione tra i **redditi diversi** e ciò anche nel caso in cui il percettore percepisca compensi nell'esercizio diretto di **attività sportiva dilettantistica**.

La disposizione porrebbe un discrimine che non è costituito dalla caratterizzazione della attività in sé e dal profilo ricavabile dal riconoscimento dell'Ente sportivo preposto, ma dalla modalità della sua esplicazione, cosicché si può operare in campo dilettantistico

professionalmente.

I succeduti interventi giurisprudenziali hanno argomentato sulla rilevanza e sulla **astratta applicabilità in materia previdenziale** della disposizione di cui all'[articolo 67 Tuir](#) citato *“fermo restando che ne ricorrano i presupposti concreti”*.

In sostanza, occorre attingere ai criteri di selezione *“dei redditi individuati e comprovare la effettiva e concreta presenza dei requisiti specifici richiesti dalla citata disposizione”*; dall'affermazione della riferibilità dell'[articolo 67 Tuir](#) a compensi per **attività sportiva dilettantistica**, non discende certamente l'individuazione di un'area di **automatica esenzione dall'obbligo contributivo** invocabile dalle associazioni o società formalmente riconosciute quali **dilettantistiche**.

Si tratta quindi di verificare la **sostanziale natura dilettantistica** dell'ente erogatore di compensi, verifica non soddisfatta dal *“dato del tutto neutrale dell'affiliazione ad una Federazione sportiva o al Coni”*.

Il contribuente è **onerato a dare prova dei presupposti** e dei requisiti per godere del regime di vantaggio.

In virtù dell'ipotesi eccezzuativa di cui all'[articolo 67](#) citato, anche riferita all'obbligo contributivo previdenziale, **non sono soggette agli obblighi predetti le prestazioni contenute nei limiti monetari prefissati e relative alle dettagliate attività, a condizione che chi invoca l'esenzione dimostri la fonte del reddito, la natura sostanziale dilettantistica dell'ente erogatore, lo svolgimento della prestazione “in ragione del vincolo associativo esistente tra prestatore e associazione o a società dilettantistica, restando esclusa la possibilità che si tratti di prestazioni collegate all'assunzione di un distinto obbligo personale”**, che il **soggetto percettore non svolga tale attività con carattere professionale e cioè “in corrispondenza all'arte o professione abitualmente esercitata anche se non in modo esclusivo”**.

Se è pur vero che l'enunciato di diritto della **Corte di legittimità** non costituisce fonte del diritto, non ha carattere vincolante, non rappresenta una *lex specialis* essendo nell'esercizio della funzione giurisdizionale, è altrettanto vero che costituisce la generalizzazione del principio che regola, “regge” il caso, principio con funzione uniformante l'interpretazione e la portata applicativa della norma.

Pare che la **scelta interpretativa riposi sul precetto fondamentale dell'[articolo 38 Costituzione](#); “I lavoratori hanno diritto che siano preveduti ed assicurati mezzi adeguati alle loro esigenze di vita in caso di infortunio, malattia, invalidità e vecchiaia, disoccupazione involontaria...”**, **indipendentemente dalla qualificazione giuridico-formale del rapporto di lavoro.**

Le figure nuove e le aree di attività considerate dal legislatore fiscale nella disposizione di cui all'[articolo 67 Tuir](#) se ed in quanto presentano caratteristiche esterne al lavoro, come declinato nelle classiche categorie, beneficiano **dell'esenzione Irpef e non sono soggette a contribuzione**

previdenziale.

Tanto sul presupposto, condizionante, che non si tratti di lavoratori, e quindi che l'attività svolta dagli operatori in seno a ente sportivo dilettantistico non costituisca un mestiere, ma abbia caratteristiche, *hobbistiche*, amatoriali, di diletto, per condivisione di finalità, a favore di un ente sostanzialmente e concretamente dilettantistico, che il compenso non sia remunerativo proporzionalmente alla quantità e qualità dell'attività prestata e sia contenuto nei limiti monetari di cui all'[articolo 69 Tuir](#).

In caso contrario dovrà valutarsi il rinvio integrale agli [articoli 36 e 38 Costituzione](#).

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Esterovestizione societaria UE: occorre valutare la natura artificiosa

di Marco Bargagli

Seminario di specializzazione

LA STABILE ORGANIZZAZIONE: ASPETTI TEORICI E OPERATIVI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Come noto, il fenomeno dell'**esterovestizione** si realizza, sia per le persone fisiche che per le società, allorquando si verifica una **dissociazione** tra la “**residenza fiscale reale**” del soggetto passivo (**localizzata in Italia**) e la “**residenza fiscale fittizia**” (**formalmente localizzata all'estero**).

La normativa sostanziale di riferimento *in subiecta materia* è contenuta nel testo unico imposte sui redditi e, segnatamente:

- l'[articolo 2 Tuir](#) prevede che un **soggetto passivo è residente in Italia** se, per la **maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni)**:
 - è iscritto nell'anagrafe della popolazione residente;
 - ha il domicilio nel territorio dello Stato, definito come la sede **principale degli affari e interessi** ([articolo 43, comma 1, cod. civ.](#));
 - ha stabilito la propria residenza nel territorio dello Stato, identificabile come la **dimora abituale** del soggetto ([articolo 43, comma 2, cod. civ.](#)).
 - l'[articolo 73, comma 3](#) e [comma 5-bis Tuir](#) sancisce che:
 - le **società, gli enti ed i trust** sono considerati **residenti in Italia** quando, per la **maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni)**, hanno in alternativa la **sede legale** o la **sede dell'amministrazione** o l'**oggetto principale** nel **territorio dello Stato** ([articolo 73, comma 3, Tuir](#));
 - salvo prova contraria, si considera **esistente nel territorio dello Stato** la sede dell'amministrazione di società ed enti, che **detengono partecipazioni di controllo**, ai sensi dell'[articolo 2359, comma 1, cod. civ.](#), in altre società ed enti se, in alternativa:
1. sono controllati, anche indirettamente, ai sensi dell'[articolo 2359, comma 1, cod. civ.](#), da **soggetti residenti nel territorio dello Stato**;
 2. sono amministrate da un **consiglio di amministrazione**, o altro organo equivalente di

gestione, **composto in prevalenza di consiglieri residenti nel territorio dello Stato.**

In **ambito internazionale**, con il precipuo scopo di **evitare profili di doppia imposizione economica**, occorre fare riferimento al modello Ocse di Convenzione internazionale e, in particolare, **all'articolo 4**, che detta le regole per **dirimere i casi di doppia residenza (c.d. *dual residence*)**:

- **paragrafo 2.** Qualora una persona fisica **sia residente in entrambi gli Stati contraenti**, il suo *status* sarà determinato come segue: si considera residente soltanto nello Stato in cui ha **un'abitazione permanente a sua disposizione**; se ha un'abitazione permanente a sua disposizione in entrambi gli Stati, si considera residente soltanto dello Stato presso il quale i suoi **rapporti personali ed economici sono più stretti (c.d. centro degli interessi vitali)**; se lo Stato in cui ha il centro dei suoi interessi vitali non può essere determinato, o se non ha un domicilio permanente a sua disposizione in nessuno dei due Stati, sarà considerato residente solo dello Stato in cui ha la **dimora abituale**; se ha la dimora abituale in entrambi gli Stati o in nessuno di essi, sarà considerato residente nello stato in cui ha la **cittadinanza**; se è cittadino di entrambi gli Stati o di nessuno di essi, le autorità competenti degli Stati contraenti **risolveranno la questione di comune accordo**;
- **paragrafo 3.** Nell'ipotesi in cui **una società sia considerata residente in due diversi Stati**, la **residenza fiscale della persona giuridica** sarà individuata sulla base di un **accordo tra le autorità competenti** (denominato ***mutual agreement***), che dovrà tenere conto del **luogo di direzione effettiva** (*place of effective management*), del **luogo di costituzione** (*the place where it is incorporated or otherwise constituted*) e di **ogni altro fattore rilevante** (*any other relevant factors*).

Per individuare la **residenza fiscale** delle **holding di partecipazione localizzate in ambito comunitario**, occorre utilizzare peculiari parametri di valutazione, anche tenuto conto del principio comunitario della **libertà di stabilimento**.

Esso comprende, infatti, il **diritto di svolgere attività indipendenti**, nonché di **avviare e gestire imprese al fine di esercitare un'attività permanente su base stabile e continuativa**, alle **stesse condizioni previste per i propri cittadini dalla legislazione dello Stato membro di stabilimento** ([Libertà di stabilimento e libera prestazione dei servizi | Note tematiche sull'Unione europea | Parlamento Europeo \(europa.eu\)](#))

In tale ambito, occorre richiamare il **consolidato orientamento** espresso *in apicibus* da parte della Corte di giustizia UE e dalla suprema Corte di cassazione, come di seguito indicato.

Estremi

Massima

Una *holding* di partecipazioni che **non svolge una reale attività commerciale**, disponendo di una

Corte di cassazione, sentenza n. 14527/19

Corte di cassazione, ordinanza n. 6476/2021

Estremi

Corte di giustizia UE
Causa C-196/04 (*Cadbury Schweppes*)

Corte di giustizia UE
sentenza *Planzer Luxembourg Sàrl*

struttura amministrativa modesta con limitati costi di gestione, che consegue in un altro Stato membro specifici **benefici fiscali**, non costituisce di per sé una **costruzione di puro artificio**, attribuendo preminente valore alla **libertà di stabilimento prevista dal diritto comunitario**

Al fine di **stabilire se il reddito prodotto da una società possa essere sottoposto a tassazione in Italia**, assume **rilevanza decisiva** il fatto che **l'adozione delle decisioni riguardanti la direzione e la gestione dell'attività di impresa avvenga nel territorio italiano**, nonostante la società **abbia localizzato la propria residenza fiscale all'estero** (*ex multis*, cfr. Corte di cassazione, sentenza n. 16697 del 21.06.2019; Corte di cassazione, sentenza n. 33234 del 21.12.2018; Corte di cassazione, sentenza n. 2869 del 07.02.2013).

La **nozione di “sede dell'amministrazione”**, in quanto **contrapposta alla “sede legale”**, deve **ritenersi coincidente con quella di “sede effettiva”**, intesa come il **luogo ove hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'ente** e si **convocano le assemblee** e cioè il **luogo deputato, o stabilmente utilizzato**, per l'accentramento – nei rapporti interni e con i terzi – **degli organi e degli uffici societari in vista del compimento degli affari e dell'impulso dell'attività dell'ente**.

Massima

Una **misura nazionale che restringa la libertà di stabilimento** è ammessa se **concerne specificamente le costruzioni di puro artificio finalizzate ad escludere la normativa dello Stato membro interessato**.

La **nozione di sede dell'attività economica “indica il luogo in cui vengono adottate le decisioni essenziali concernenti la direzione generale della società e in cui sono svolte le funzioni di amministrazione centrale di quest'ultimo (punto 60)”**.

Ulteriori **importanti principi di diritto** sono rinvenibili nella recente **ordinanza n. 17849/2021** pubblicata in data **22.06.2021**, nella quale gli Ermellini di sono nuovamente pronunciati in tema di **residenza fiscale di una società lussemburghese**.

L'Amministrazione finanziaria, in esito ad una **verifica fiscale**, aveva sostenuto che la **società di diritto estero** costituiva una **sorta di "cassaforte" creata al solo scopo di attuare una pianificazione fiscale, finalizzata a conseguire indebiti risparmi d'imposta**.

Di contro, i consulenti fiscali della società avevano **confutato la tesi espressa dall'ufficio**, evidenziando che **una società che si limita a gestire partecipazioni societarie, la tesoreria di gruppo, nonché marchi e brevetti, in Italia svolgerebbe sicuramente una attività economica effettiva, seppure non dotata di una struttura, di mezzi e di personale, e che non può di conseguenza ipotizzarsi che non sia effettiva la medesima attività solo perché svolta in un altro Stato membro, poiché siffatta interpretazione non potrebbe che essere considerata "discriminatoria" alla stregua del diritto comunitario per violazione del comma 2 dell'articolo 21 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea**.

I Giudici di Piazza Cavour hanno dapprima fornito la **definizione di esterovestizione**, come un fenomeno ascrivibile alla **fittizia localizzazione della residenza fiscale di una persona giuridica all'estero**, in particolare in quei Paesi che offrono un **trattamento fiscale più vantaggioso rispetto a quello previsto a livello nazionale, ove il soggetto effettivamente opera, allo scopo di sottrarsi al più gravoso regime nazionale**.

Trattasi di una **particolare espressione dell'abuso di diritto**, il cui **divieto è ormai pacificamente riconosciuto come principio generale anche nel diritto tributario europeo e nel diritto dei singoli Stati membri** (cfr. Corte di cassazione SS.UU. sentenza n. 30055 del 23.12.2008), **attuata mediante tecniche complesse**, al solo scopo di sottrarre a tassazione materia imponibile nel Paese di effettiva appartenenza.

In tale contesto, viene creata **una realtà fittizia all'estero**, aggirando il principio conosciuto tra gli addetti ai lavori come *"worldwide taxation"* (*rectius* tassazione dei redditi su base mondiale) a cui soggiacciono i soggetti residenti che devono essere **tassati per i redditi ovunque prodotti nel mondo**.

Ciò posto, come opportunamente **evidenziato dai Supremi Giudici di legittimità**, **l'obiettivo della libertà di stabilimento** è quello di permettere a un cittadino di uno Stato membro di **creare uno stabilimento secondario in un altro Stato membro per esercitarvi le sue attività** e di partecipare così, in **maniera stabile e continuativa**, alla vita economica di uno Stato membro diverso dal proprio Stato di origine e di trarne vantaggio.

La nozione di stabilimento implica, quindi, **l'esercizio effettivo di un'attività economica per una durata di tempo indeterminata**.

Di conseguenza, l'insediamento in pianta stabile in un altro Stato membro presuppone un

insediamento effettivo della società interessata nello Stato membro ospite e l'esercizio in quel territorio di un'attività economica e reale.

Di conseguenza, affinché sia giustificata da motivi di lotta a pratiche abusive, una restrizione alla libertà di **stabilimento deve avere lo scopo specifico di ostacolare comportamenti consistenti nel creare costruzioni puramente artificiali, prive di effettività economica e finalizzate ad eludere la normale imposta sugli utili generati da attività svolte sul territorio nazionale.**

La suprema Corte di cassazione ha condiviso l'approccio ermeneutico fornito da parte della Commissione Tributaria Regionale basato sulla considerazione che gli accertamenti si fondavano su un unico presupposto, costituito dalla **funzione rivestita dalla società**, la quale **sarebbe destituita di causa economica.**

Avuto riguardo alla **società controllata lussemburghese**, il giudice di merito ha infatti posto in evidenza:

- il **controllo esercitato sulla stessa da parte della casa madre italiana;**
- la **mera gestione dei finanziamenti erogati alle società del gruppo** e delle *royalties* maturate su marchi e brevetti;
- la **carenza di addetti alle sue dipendenze** e di una sede, risultando domiciliata presso una **fiduciaria lussemburghese;**
- la **carica di amministratori ricoperta da due soci di riferimento della società italiana;**
- l'influenza dominante esercitata da soggetti italiani sulle **scelte della società lussemburghese;**
- la circostanza che una persona fisica residente in Italia, amministratore della casa madre italiana, sarebbe il **"il dominus di tutte le scelte strategiche ed operative";**
- la veste meramente formale delle cariche ricoperte dagli amministratori lussemburghesi, che rimarrebbero all'oscuro delle scelte assunte in Italia.

In definitiva, **valorizzando i suddetti elementi, univoci e concordanti** offerti dall'Amministrazione finanziaria, tra i quali assumono particolare rilievo **l'assenza di una sede effettiva e di addetti alle dipendenze della società**, oltre che la composizione dell'organo amministrativo e la carenza di un autonomo centro decisionale diverso da quello della controllante, il giudice di merito è giunto alla conclusione della **assimilazione del concetto di "sede dell'amministrazione"** (indicato come uno dei criteri alternativi previsto dall'articolo 73, comma 3, Tuir) **a quello civilistico di "sede effettiva" della società** intendendo quest'ultima, in sostanziale conformità ai principi sopra enunciati, come il luogo in cui si **svolge in concreto la direzione e la gestione dell'attività d'impresa e dal quale promanano le relative decisioni.**

All'esito della valutazione dei suddetti elementi, il giudice ha ritenuto che *"risulta «arduo identificare una specifica funzione che la società lussemburghese debba svolgere, rispondente ad una causa economica, diversa da quella di conseguire un risparmio di imposta, escludendo così il carattere abusivo della delocalizzazione, intesa a pianificare la gestione fiscale del gruppo, al fine di*

conseguire indebiti risparmi di imposta»; ha, in tal modo, negato la configurabilità della residenza fiscale in Lussemburgo e considerato la contribuente come società avente stabile organizzazione in Italia, dove era fissata una sede fissa d'affari in cui veniva esercitata la sua attività effettiva, in base all'articolo 162 del Tuir, con tutte le conseguenze ai fini fiscali".

REDDITO IMPRESA E IRAP

Non è di comodo la società che dimostra la non fittizietà di quanto dichiarato

di Lucia Recchioni

Master di specializzazione

LABORATORIO SUL MONITORAGGIO FISCALE: COMPrensione, COMPILAZIONE E RAVVEDIMENTO DEL QUADRO RW

[Scopri di più >](#)

Con la **sentenza n. 1898**, depositata ieri, **24 gennaio**, la Corte di Cassazione è giunta ad una conclusione che si discosta fortemente dai precedenti orientamenti, ritenendo che le **oggettive condizioni** che giustificano il **non superamento del test di operatività** possano essere rappresentate da quelle **situazioni** nell'ambito delle quali il contribuente è in grado di **dimostrare oggettivamente la non fittizietà di quanto dichiarato**, non rendendosi necessaria, dunque, una **distinzione tra cause esterne** (che si impongono al soggetto) e **libere determinazioni dell'imprenditore stesso**.

Un **imprenditore individuale**, rischiando il **fallimento**, aveva individuato una soluzione alla crisi nella **costituzione di una Srl con un altro soggetto** (conferente denaro), nella quale avrebbe **conferito l'attività**. La neocostituita Srl avrebbe poi **locato l'immobile** nel quale era stata esercitata fino a quel momento l'attività di **ristorazione** al socio.

Appariva chiaro come i **canoni di locazione previsti non fossero in grado di consentire il superamento del test di operatività**, ma risultavano comunque **equi**, come dimostrato dalla consulenza tecnica di parte.

D'altra parte la **ricerca di altri locatari**, per l'ottenimento di un maggior canone, avrebbe soltanto determinato la **chiusura più prolungata dell'azienda**, con una **diminuzione dei valori dell'avviamento**, e, quindi, dei canoni di affitto richiedibili.

L'Agenzia delle entrate, invece, riteneva la società **"strutturalmente non operativa"**, **non disponendo di beni aziendali da utilizzare per la produzione di beni e servizi** e possedendo un unico immobile concesso in locazione a terzi.

Non sussistevano, dunque, sempre ad avviso dell'Agenzia delle entrate, **le oggettive situazioni che avevano determinato il mancato raggiungimento delle soglie di ricavi** previste per poter

disapplicare la disciplina sulle società non operative, essendo la Srl una **società di mero godimento**, non operativa.

La Corte di Cassazione, investita della questione, **ha però dato ragione ai rappresentanti della società contribuente**.

È stato a tal proposito ritenuto necessario richiamare la **finalità sottesa alla disciplina in esame**, che è appunto quella di **scoraggiare l'uso dello strumento societario per l'intestazione di beni non funzionali allo svolgimento dell'attività d'impresa** al fine di beneficiare dell'**anonimato** degli effettivi proprietari e della **deduzione di costi** che hanno poco a che fare con l'effettiva attività d'impresa.

Il contribuente, tuttavia, può addurre **prove contrarie** al fine di superare la presunzione del reddito minimo, dimostrando le **oggettive situazioni** (non necessariamente di carattere straordinario) che hanno reso **impossibile** il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi, nonché del reddito, ovvero non hanno consentito di effettuare operazioni rilevanti ai fini Iva. Fornita la richiamata prova, è possibile ottenere la **disapplicazione della disciplina sulle società di comodo**.

Alla luce della richiamata previsione normativa, quindi, la Corte di Cassazione giunge a ritenere che *“ogni situazione in grado di giustificare la divergenza tra il quantum dichiarato dal contribuente e il quantum determinato applicando i parametri di legge deve essere presa in considerazione al fine di verificare il superamento delle presunzioni di legge. La caratteristica dell’“oggettività” delle situazioni che il contribuente può far valere, nella ratio del comma 4-bis dell’articolo 30, non ha, infatti, la funzione di distinguere tra cause esterne, che si impongono al soggetto, e cause che derivano (anche solo in parte) da libere determinazioni di quest’ultimo, ma quella di richiedere che quest’ultimo sia in grado di dimostrare oggettivamente la non fittizietà di quanto dichiarato”*.

Con specifico riferimento alle **società immobiliari**, poi, vengono richiamati dalla sentenza precedenti orientamenti della stessa Agenzia delle entrate, tra i quali spicca anche una **risposta ad istanza di interpello pubblicata**, ovvero la [risposta ad interpello n.68 del 20.02.2019](#) (come noto, vincolante per l'Amministrazione solo nei confronti dell'istante).

La Corte di Cassazione è quindi giunta a ritenere **condivisibile la tesi del contribuente**, essendo stato l'unico bene di proprietà (ovvero l'immobile) **concesso in locazione ad uno dei soci con canone ritenuto congruo rispetto le condizioni di mercato**.

LEGGERE PER CRESCERE

Metti al sicuro il tuo futuro di Jay Samit - Recensione

di **Francesca Lucente - Bookblogger & Copywriter**



Se penso a **Jay Samit** mi viene in mente il suo libro *Disrupt you!* Come **Metti al sicuro il tuo futuro**, tratta il tema del mindset *imprenditoriale*, come assumere la mentalità della crescita e quindi è un **libro di business**.

È stato un elemento in particolare a distogliermi dall'etichettare questo libro come "un altro" che racconta come fare successo e diventare ricchi.

Si tratta di una **storia vera**. Potrei dirti che è proprio quella dell'autore che, per l'appunto, è un imprenditore di portata internazionale, creatore di **start up innovative** e società quotate in borsa. Di quelli che contano i risultati in milioni di dollari.

La storia che Jay Samit narra e analizza nel suo ultimo libro – edito da Roi Edizioni in Italia – è la biografia di Vin Clancy, vittima di un esperimento dell'autore.

Samit si era infatti prefissato di dimostrare che la sua teoria su come realizzare un milione di dollari in un anno era valida. Questo a causa di un'unica mail in cui un lettore di **Disrupt you!** lo smentiva. Curioso vero?

Ecco perché la dedica dell'autore su questo libro non poteva che essere questa:

*"A quell'unico lettore di Disrupt you! che mi ha inviato un'email per dirmi che
secondo lui nessuno potrebbe diventare milionario con i suoi soli mezzi,
caro amico, ti sbagli!"*

Ha dunque avviato la ricerca dell'aspirante imprenditore perfetto per il suo scopo: squattrinato, di bassa estrazione sociale e che avesse vissuto in difficoltà non solo sociali ma

anche economiche.

Vin, il prescelto, avrebbe goduto per un anno intero dell'assistenza di Jay in quanto suo mentore. Clausola essenziale dell'accordo: **eseguire pedissequamente le istruzioni** di Jay e successivamente permettergli di scrivere un libro al riguardo.

Si tratta di quello che vedi in copertina. Enuncia i **12 passi da seguire per intraprendere un'attività indipendente e farla fruttare**, assicurandoti il tuo primo milione di dollari nel primo anno e mettendo in salvo il tuo futuro.

Ciò significa non solo trarre un guadagno bensì **creare valore**.

“La prima decisione che dovrete prendere per costruire la vostra fortuna è

stabilire se volete arricchirvi come ha fatto John Mackey con Whole Foods Market

– acquistando una serie di articoli a un dato prezzo e rivendendoli a un prezzo più elevato –

o come ha fatto Jeff Bezos con Amazon, creando un nuovo servizio

il cui modello di business verrà particolarmente apprezzato dagli investitori.”

In questa recensione non ti elencherò i 12 passi ma voglio condividere il primo: **assumere la mentalità della crescita**. Smetterla di fallire ed iniziare ad imparare dagli errori. Cambiare il nostro modo di vedere al fallimento e provare ad intravedere in lontananza la forma che può avere il nostro successo. Creare quelle che Jay Samit chiama le profezie autoavveranti.

Del resto, mi sono chiesta, se non so che forma vorrei avesse il mio successo, come faccio ad andargli incontro?

