



Edizione di lunedì 14 Febbraio 2022

EDITORIALI

[I temi della 70esima puntata di Euroconference In Diretta](#)
di Sergio Pellegrino

IVA

[Occasionalità Iva nel comparto immobiliare: come sfuggire al pro rata](#)
di Fabio Garrini

AGEVOLAZIONI

[Credito ricerca e sviluppo: obbligatorio il preventivo parere da parte del MISE](#)
di Francesca Benini

LAVORO E PREVIDENZA

[I contributi Inps per il 2022](#)
di Laura Mazzola

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Treaty shopping: occorre valutare l'interposizione fittizia della conduit](#)
di Marco Bargagli

VIAGGI E TEMPO LIBERO

[Curare la lombalgia con il metodo Mckenzie](#)
di Rita Palazzi - Style e beauty blogger

EDITORIALI

I temi della 70esima puntata di Euroconference In Diretta

di Sergio Pellegrino



Alle ore 9 appuntamento, come ogni lunedì, con ***Euroconference In Diretta***, arrivata alla sua **70esima puntata**.

Nella **sessione di aggiornamento** ci concentreremo su quanto è accaduto a livello di **normativa, prassi e giurisprudenza** nel corso della settimana appena trascorsa.

Per quanto riguarda i **provvedimenti normativi**, due segnalazioni in particolare.

Innanzitutto, il [decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 2 febbraio](#), pubblicato in Gazzetta Ufficiale l'8 febbraio, che modifica il decreto del 19 ottobre 2020 con il quale sono state definite le nuove regole per l'**invio telematico al Sistema Tessera Sanitaria dei dati relativi alle spese sanitarie e veterinarie**, confermando fra l'altro l'**invio semestrale anche per il 2022**.

Con il [provvedimento n. 40601 dell'8 febbraio](#), l'Agenzia ha invece stabilito le modalità di attuazione dell'invio ai contribuenti delle **lettere di compliance** relative alle **attività finanziarie estere non oggetto di monitoraggio fiscale e/o dichiarazione dei redditi per il 2018 e i periodi successivi** con l'obiettivo di favorire l'emersione spontanea da parte dei contribuenti.

A livello di **prassi**, questa settimana abbiamo avuto soltanto **cinque risposte ad istanza di interpello**.

Fra queste commenteremo la [risposta n. 82 del 9 febbraio](#), che affronta il tema della **rilevanza dei conferimenti d'azienda** ricevuti dalla conferitaria ai fini dell'applicazione della **disciplina antielusiva prevista in ambito ACE**.

Ci soffermeremo poi su una **risposta ad interrogazione parlamentare** formulata mercoledì scorso in materia di **sismabonus acquisti**: la problematica è quella relativa al **termine utile per**

agevolare l'operazione con l'aliquota "potenziata" del 110%.

Passeremo quindi all'esame di una **sentenza della Corte di Cassazione**, la n. **4444 di venerdì 11 febbraio**, che affronta la problematica della verifica del **termine di possesso quinquennale** per l'assoggettamento a **tassazione separata della cessione di un'azienda pervenuta per successione**.

Nell'ambito della sessione **adempimenti e scadenze**, **Lucia Recchioni** si soffermerà sulle procedure da seguire per la **regolarizzazione** nel caso di c.d. "**splafonamento**".

Coloro che beneficiano del regime agevolato previsto dall'[**articolo 8, comma 1, lett. c\), D.P.R. 633/1972**](#), infatti, possono, a fronte di operazioni internazionali, acquistare o importare beni e servizi senza applicazione dell'Iva, ma devono prestare attenzione a non superare il **prefissato limite annuale (plafond)**.

Debora Reverberi illustrerà invece, nella sessione dedicata al **caso operativo**, il tema dell'**interconnessione** cosiddetta "**tardiva**" dei **beni strumentali 4.0** e dei suoi **effetti sulla fruizione del credito d'imposta per investimenti**, soffermandosi anche sulle conseguenze della "**tardiva**" acquisizione della perizia tecnica asseverata.

Infine, **Roberto Bianchi**, nella sessione di **approfondimento**, si occuperà di una casistica particolare nella quale il cessionario o committente, che riceve una prestazione di servizi o una cessione di beni da un soggetto non residente, **qualifica l'operazione (per errore) rilevante ai fini IVA** in Italia e assolve l'imposta mediante l'inversione contabile, sebbene l'operazione debba essere qualificata, a tutti gli effetti, non soggetta a IVA.

A conclusione della puntata la **risposta ad alcuni quesiti** nell'ambito della **sessione Q&A**, mentre in settimana verranno pubblicate altre risposte **nell'area dedicata a Euroconference In Diretta** sulla piattaforma **Evolution** e sulla **Community** su **Facebook**.

MODALITÀ DI FRUZIONE DI *EUROCONFERENCE IN DIRETTA*

La fruizione di *Euroconference In Diretta* avviene attraverso la **piattaforma Evolution** con due possibili **modalità di accesso**:

1. attraverso l'**area clienti sul sito Euroconference** (transitando poi da qui su **Evolution**);
2. direttamente dal portale di **Evolution** <https://portale.ecevolution.it/> inserendo le **stesse credenziali** utilizzate per l'accesso all'area clienti sul sito di *Euroconference* (**PARTITA IVA** e **PASSWORD COLLEGATA**).

Importante avvertenza: è necessario entrare con la PARTITA IVA e la PASSWORD COLLEGATA (e non utilizzando il codice fiscale).

A partire dal pomeriggio, chi non avesse potuto partecipare alla diretta ha la possibilità di visionare la puntata in **differita on demand**, sempre attraverso la **piattaforma Evolution**.

IVA

Occasionalità Iva nel comparto immobiliare: come sfuggire al pro rata

di Fabio Garrini

Seminario di specializzazione

LE ALIQUOTE IVA IN EDILIZIA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il mondo immobiliare è segnato, sotto il profilo delle operazioni attive, dall'applicazione **dell'esenzione**: le locazioni sono infatti regolate dall'[articolo 10, punto 8, D.P.R. 633/1972](#), mentre le cessioni dai successivi punti 8-bis e 8-ter, per quanto riguarda rispettivamente fabbricati abitativi e strumentali.

Come noto, tale **trattamento** esente può essere talvolta **derogato**, come accade in relazione ai fabbricati strumentali ovvero, per tutti gli immobili, quando ad impiegare il bene è il relativo costruttore.

Negli altri casi l'**esenzione** è l'unica soluzione possibile, senza peraltro dimenticare che anche chi potrebbe derogarvi, talvolta si trova a porre in essere spontaneamente una **operazione esente** (si pensi alla **cessione** o alla **locazione** nei confronti di un privato ovvero di un proratista).

Eccettuando la **cessione del fabbricato ammortizzabile**, che risulta di per sé **esclusa** dall'elaborazione del rapporto di cui all'[articolo 19-bis D.P.R. 633/1972](#), negli altri casi **la cessione esente innesta il pro rata**, con le note conseguenze in tema di detrazione.

Tra le operazioni **escluse dal calcolo del pro rata**, vi sono anche le operazioni che *“non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo”*; occorre quindi chiedersi quando una operazione può considerarsi **occasionale**, perché in tal caso non si avrebbero conseguenze in relazione alla detrazione assolta sugli acquisti nell'anno.

Analogamente, sono escluse dal pro rata anche le operazioni **accessorie** alle operazioni imponibili.

L'occasionalità nel campo immobiliare

Va premesso che l'aspetto che stiamo considerando **non è mai stato oggetto di approfondita analisi da parte dell'Amministrazione Finanziaria**; ciò posto, pur nella penuria di interventi sul punto, alcuni documenti permettono di delineare tale aspetto.

Con riferimento alla situazione dei **costruttori**, occorre ricordare quanto affermato dalla [risoluzione 112/E/2008](#): in tale documento si afferma che la cessione di un fabbricato in regime di esenzione Iva da parte di un'impresa di costruzione rientra nel calcolo del pro rata in quanto **le cessioni di fabbricati, imponibili o esenti, costituiscono “espressione di un'unica attività contraddistinta dallo stesso codice statistico”**.

Pertanto se un costruttore normalmente cede applicando l'Iva, qualora effettui una **cessione** applicando l'esenzione **non ha diritto di invocare l'occasionalità**, posto che si tratta della medesima tipologia di attività per la quale semplicemente è stato applicato un diverso trattamento.

Esiste qualche dubbio in più sulla **locazione occasione di un immobile**, in attesa di trovare una soluzione profittevole per la vendita dell'immobile stesso.

Più in generale, per le imprese che costruiscono fabbricati (al fine della successiva rivendita) **non dovrebbe potersi sostenere il carattere occasionale delle locazioni** rispetto all'attività concretamente esercitata.

Sul punto consta la sentenza della **Cassazione n. 11073 del 12.05.2006**; la Suprema Corte afferma che la locazione di un bene immobile da parte di una società che ha per attività principale quella di costruzione anche in appalto di fabbricati debba essere considerata, ai fini Iva, **come attività d'impresa e non accessoria**.

Conseguentemente, l'operazione (avvenuta in esenzione d'imposta) comporta una **riduzione percentuale dell'ammontare detraibile dell'Iva**, soggiacendo alle regole del pro rata di indetraibilità.

Peraltro, alla medesima conclusione è pervenuta l'Agenzia delle Entrate nella [circolare 54/E/2002](#) in relazione all'analogia situazione riguardante una **immobiliare di compravendita**: in tale pronuncia si afferma che, per tale soggetto, **la locazione temporanea non è attività occasionale o accessoria**, ma al contrario è un'attività tipica. La conseguenza è che le operazioni esenti dipendenti da tali locazioni **rientrano nel campo di applicazione del pro rata**.

Un diverso ragionamento invece può essere innescato con riferimento alle **immobiliari di gestione**, ossia quei soggetti che posseggono immobili da destinare alla locazione.

Qualora tali soggetti dovessero **cedere in esenzione** uno di questi fabbricati, detta operazione esente potrebbe considerarsi esclusa da prorata in quanto **occasionale**?

Ovviamente il tema si pone in riferimento ad un **fabbricato abitativo locato**, perché se si trattasse di uno strumentale, la relativa cessione sarebbe esclusa in quanto fabbricato ammortizzabile.

Sul punto consta la [risposta ad interpello n. 200 del 03.07.2020](#) nella quale l'Agenzia ha affermato che **la cessione di un bene occasionale rispetto all'attività di locazione non deve incidere sul pro rata**.

L'Agenzia però precisa che questo bene deve essere oggetto di rettifica della detrazione ai sensi dell'[articolo 19-bis2, comma 2, del Decreto Iva](#), sempre che:

- si sia provveduto ad esercitare la **detrazione** iniziale;
- **non siano decorsi i termini temporali** (dieci anni per i fabbricati, cinque anni per gli altri beni ammortizzabili, anno di utilizzazione per altri beni e servizi) previsti dallo stesso [articolo 19-bis2](#).

Quindi, in definitiva, la **cessione occasionale** non innescando il pro rata non colpisce la detrazione relativa al periodo d'imposta nel quale l'operazione esente si manifesta (e neppure innasca la rettifica della detrazione per cambio di pro rata su tutti i beni ammortizzabili qualora vi sia uno **scostamento di oltre 10 punti nella percentuale di detrazione**) ma occorre verificare l'imposta detratta in relazione a tale immobile nel decennio precedente, perché **potrebbe trovare applicazione la più selettiva rettifica della detrazione per cambio di destinazione**.

AGEVOLAZIONI

Credito ricerca e sviluppo: obbligatorio il preventivo parere da parte del MISE

di Francesca Benini

Seminario di specializzazione

LA BALANCED SCORECARD

[Scopri di più >](#)

L'Agenzia delle Entrate, negli ultimi anni, sta svolgendo numerosi controlli volti ad accertare la **legittimità del credito ricerca e sviluppo** da parte delle società ai sensi del [D.L. 145/2013](#).

Nella maggior parte dei casi si sta assistendo a **contestazioni relative all'effettiva natura dell'attività svolta dall'impresa** e all'eventualità che la stessa possa rientrare nel novero delle c.d. "attività agevolate" dalla citata disciplina.

Come noto, infatti, un'attività, per poter beneficiare del credito ricerca e sviluppo, deve presentare le caratteristiche della **"ricerca fondamentale"**, della **"ricerca industriale"** ovvero dello **"sviluppo sperimentale"**. Caratteristiche dettagliatamente descritte nella **Comunicazione della Commissione Europea n. 2014/C/198/01** relativa alla "Disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione".

La verifica circa la sussistenza di tali caratteristiche richiede molto spesso valutazioni complesse e di carattere squisitamente **tecnico-scientifico**. Non sono infrequenti, infatti, i casi in cui una medesima fattispecie registri una diversità di vedute in termini di **qualificazione dell'attività svolta dall'impresa**.

Per effettuare la citata verifica è necessario essere in possesso di **specifiche competenze tecniche**, spesso estranee sia all'Amministrazione finanziaria che all'impresa beneficiaria del credito. È per questa ragione che, in fase di controllo, l'Agenzia delle Entrate, al pari del contribuente, ha la facoltà di **interrogare sulla questione il più competente Ministero dello Sviluppo Economico**.

L'Agenzia delle Entrate, tuttavia, nella maggior parte dei casi, **non si sta avvalendo di tale facoltà**, contestando – in modo "tranciante" e "superficiale" – la legittimità del credito.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate sta applicando – pressoché “automaticamente” – la disciplina del **credito inesistente di cui all'[articolo 13, comma 5, D.Lgs. 471/1997](#)** che prevede:

- l'irrogazione di una **sanzione dal 100% al 200%** della misura del credito compensato;
- il **divieto di definizione agevolata delle sanzioni**;
- il **termine di accertamento al 31.12 dell'ottavo anno** successivo a quello di utilizzo del credito utilizzato in compensazione.

L'Agenzia delle Entrate, molto spesso, si sta limitando a fondare le contestazioni su delle semplici affermazioni, **non supportate da alcun elemento probatorio**. Affermazioni che, in alcuni casi, vengono strumentalmente “estrapolate” dalla documentazione che l'impresa consegna all'Agenzia delle Entrate in sede di verifica.

La situazione è ulteriormente complicata dal fatto che l'Amministrazione finanziaria sta individuando il **Manuale di Frascati** (edizione 2015) quale fonte di riferimento per l'individuazione delle attività agevolabili.

Tale posizione, tuttavia, è stata assunta solo a decorrere dal 2018 ([circolare MISE n. 59990 del 09.02.2018](#)), ossia anni dopo che i contribuenti hanno beneficiato del credito ricerca e sviluppo e **hanno ritenuto agevolabili determinate attività** basandosi su criteri individuati in altre fonti interpretative.

Il modo di procedere dell'Agenzia delle Entrate è stato contestato da parte della **giurisprudenza di merito**.

In particolare, alcune Commissioni Tributarie si stanno pronunciando nel senso che la facoltà riconosciuta all'Agenzia delle Entrate di richiedere al MISE un parere tecnico diventa un **obbligo** tutte le volte in cui la **natura tecnica degli accertamenti è prevalente rispetto agli aspetti puramente amministrativi** e manchi, all'interno dell'Amministrazione, una **professionalità specifica** per condurre l'istruttoria.

In altre parole, secondo i **giudici di merito**, quando, ad essere controversa, è la **valutazione** circa gli aspetti novativi della ricerca, nonché quando si presenti incerto il perimetro di qualificazione di alcune spese, l'Agenzia delle Entrate, attesa l'elevata complessità tecnica, **non può farsi “autodidatta”** (**CTP Ancona, sentenza n. 392/2/2021 dell'11.08.2021**).

In questo senso si è espressa anche la **CTP di Vicenza che, con la sentenza n. 14/02/2022 dell'11.01.2022**, ha affermato che, in assenza di un parere da parte del MISE, sussiste **“l'eccesso di potere da parte dell'ufficio, stante che lo stesso non è competente, sotto l'aspetto tecnico, a valutare la valenza dell'attività svolta”** (in senso conforme, anche CTP Vicenza, sentenza n. 365/3/2021 del 09.07.2021).

Tale sentenza, inoltre, ha affrontato un ulteriore aspetto importante, ossia quello attinente **l'elemento probatorio**.

I giudici vicentini, infatti, hanno accolto il ricorso del contribuente per il principale e fondamentale motivo che l'Agenzia delle Entrate **non aveva fornito alcuna prova in relazione alle contestazioni che aveva sollevato**.

Il contribuente, invece, aveva prodotto un **elaborato peritale** dal quale emergeva pacificamente **l'innovatività delle attività di ricerca e sviluppo che aveva svolto**.

Sulla base di tali circostanze, la **CTP di Vicenza** ha affermato che le specifiche conclusioni contenute nell'elaborato peritale *“danno oggettivo significato alle doglianze avanzate dal contribuente, depotenziando così gli elementi addotti dall'Ufficio”*.

LAVORO E PREVIDENZA

I contributi Inps per il 2022

di Laura Mazzola

Seminario di specializzazione

INTERNAZIONALIZZAZIONE D'IMPRESA: VARIABILI FISCALI E OPERATIVE NEI FLUSSI CON L'ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'**Inps**, con la [circolare 8 febbraio 2022, n. 22](#), ha fornito le indicazioni di pagamento, per il 2022, dei **contributi previdenziali per i soggetti iscritti alle gestioni artigiani e commercianti**.

Il **reddito minimo annuo** da prendere in considerazione, ai fini del calcolo del contributo IVS 2022 dovuto è pari a **16.243,00 euro**, quale importo risultante dalla moltiplicazione del minima giornaliero di retribuzione (49,91 euro) a 312 ed aggiungendo l'importo di 671,39 euro, di cui all'[articolo 6 L. 415/1991](#). Su tale importo deve essere applicata:

- per gli **artigiani**, l'aliquota del **24 per cento**, ad eccezione dei **coadiuvanti – coadiutori** di età inferiore ai 21 anni, per i quali sono dovuti contributi pari al **22,80 per cento**;
- per i **commercianti**, l'aliquota del **24,48 per cento**, ad eccezione dei **coadiuvanti – coadiutori** di età inferiore ai 21 anni, per i quali sono dovuti contributi pari al **23,28 per cento**.

Per la quota di **reddito compresa tra 16.243,01 e 48.279,00 euro**, sono dovuti contributi pari:

- per gli **artigiani**, al **24 per cento**, ad eccezione dei **coadiuvanti – coadiutori** di età inferiore ai 21 anni, per i quali sono dovuti contributi pari al **22,80 per cento**;
- per i **commercianti**, al **25 per cento**, ad eccezione dei **coadiuvanti – coadiutori** di età inferiore ai 21 anni, per i quali sono dovuti contributi pari al **23,28 per cento**.

Successivamente, per la **quota di reddito compresa tra 48.279,01 e 80.465,00 euro**, sono dovuti contributi pari:

- per gli **artigiani**, al **25 per cento**, ad eccezione dei **coadiuvanti – coadiutori** di età inferiore ai 21 anni, per i quali sono dovuti contributi pari al **23,80 per cento**;
- per i **commercianti**, al **25,48 per cento**, ad eccezione dei **coadiuvanti – coadiutori** di età inferiore ai 21 anni, per i quali sono dovuti contributi pari al **24,28 per cento**.

Inoltre, solo per i **lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995**, iscritti con decorrenza primo gennaio 1996 o che possono far valere anzianità contributiva a tale data, il **massimale annuo è pari a 105.014,00 euro**.

Si vedano, di seguito, le tabelle differenziate tra artigiani e commercianti.

INPS ARTIGIANI – aliquote e contributi per l'anno 2022					
Titolari di qualsiasi età e collaboratori di età superiore a 21 anni					
Reddito d'impresa		Aliquota	Contributo minimo obbligatorio	Contributo per artigiani con anzianità contributiva al 31.12.1995	Contributo per artigiani privi di anzianità contributiva al 31.12.1995
oltre ad euro	fino ad euro		euro	euro	euro
	16.243,00	24,00%	3.905,76 (3.898,32 IVS + 7,44 maternità)	3.905,76	3.905,76
16.243,01	48.279,00	24,00%		7.688,64	7.688,64
48.279,01	80.465,00	25,00%		8.046,50	8.046,50
80.465,01	105.014,00	25,00%			6.137,25
Totale				19.640,90 - con maternità -	25.778,15 - con maternità -

Coadiuvanti – coadiutori di età non superiore ai 21 anni					
Reddito d'impresa		Aliquota	Contributo minimo obbligatorio	Contributo per collaboratori con anzianità contributiva al 31.12.1995	Contributo per collaboratori privi di anzianità contributiva al 31.12.1995
oltre ad euro	fino ad euro		euro	euro	euro
	16.243,00	22,80%	3.710,84 (3.703,40 IVS + 7,44 maternità)	3.710,84	3.710,84
16.243,01	48.279,00	22,80%		7.304,21	7.304,21
48.279,01	80.465,00	23,80%		7.660,27	7.660,27
80.465,01	105.014,00	23,80%			5.842,66
Totale				18.675,32 - con maternità -	24.517,98 - con maternità -

INPS COMMERCIAINTI – aliquote e contributi per l'anno 2022					
Titolari di qualsiasi età e collaboratori di età superiore a 21 anni					
Reddito d'impresa		Aliquota	Contributo minimo obbligatorio	Contributo per artigiani con anzianità contributiva al 31.12.1995	Contributo per artigiani privi di anzianità contributiva al 31.12.1995
oltre ad euro	fino ad euro		euro	euro	euro
	16.243,00	24,48%	3.983,73 (3.976,29 IVS + 7,44 maternità)	3.983,73	3.983,73
16.243,01	48.279,00	24,48%		7.842,41	7.842,41
48.279,01	80.465,00	25,48%		8.200,99	8.200,99
80.465,01	105.014,00	25,48%			6.255,08
Totale				20.027,13 - con maternità -	26.282,21 - con maternità -

Coadiuvanti – coadiutori di età non superiore ai 21 anni					
Reddito d'impresa		Aliquota	Contributo minimo obbligatorio	Contributo per collaboratori con anzianità contributiva al 31.12.1995	Contributo per collaboratori privi di anzianità contributiva al 31.12.1995
oltre ad euro	fino ad euro		euro	euro	euro
	16.243,00	23,28%	3.788,81 (3.781,37 IVS + 7,44 maternità)	3.788,81	3.788,81
16.243,01	48.279,00	23,28%		7.457,98	7.457,98
48.279,01	80.465,00	24,28%		7.814,76	7.814,76
80.465,01	105.014,00	24,28%			5.960,49
Totale				19.061,55 - con maternità -	25.022,04 - con maternità -

I contributi, come di consueto, devono essere versati, mediante i **modelli di pagamento F24**, entro:

- il **16 maggio 2022 (prima rata)**;
- il **22 agosto 2022 (seconda rata)**;
- il **16 novembre 2022 (terza rata)**;
- il **18 febbraio 2023 (quarta rata)**;

entro il **termine di pagamento delle imposte sui redditi delle persone fisiche**, in riferimento ai contributi dovuti sulla quota di reddito che eccede il minimale.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Treaty shopping: occorre valutare l'interposizione fittizia della conduit

di Marco Bargagli

Master di specializzazione

LA GESTIONE ACCENTRATA DELLA TESORERIA: PROFILI LEGALI E CONTRATTUALI PER COMMERCIALISTI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **clausola antiabuso**, conosciuta tra gli addetti ai lavori come “**beneficiario effettivo o beneficial ownership**”, costituisce un importante strumento per contrastare il **fenomeno del “treaty shopping”**, ossia una forma di **abuso dei trattati internazionali** che consente di **veicolare** – tramite mere **conduit companies** – alcune tipologie reddituali (segnatamente dividendi, interessi o *royalties*) con il **precipuo scopo di ottenere l'esenzione o la riduzione della ritenuta alla fonte** (c.d. *withholding tax*) sfruttando, indebitamente, i benefici previsti dagli **accordi internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi o dalle direttive comunitarie**.

Anche la **prassi operativa** (cfr. Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del **Comando Generale della Guardia di Finanza** – volume III – parte V – capitolo 11 “*Il contrasto all'evasione e alle frodi fiscali di rilievo internazionale*”, pag. 333), ha tracciato, in chiave interpretativa, le **caratteristiche dei principali fenomeni di elusione fiscale internazionale** in *subiecta materia*, individuando:

- il “**treaty shopping**”, mediante il quale si tende a sfruttare indebitamente un certo regime vantaggioso contenuto in una o più **Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni**, soprattutto attraverso l'artificiosa localizzazione di una struttura economica (c.d. *conduit company*) in uno dei Paesi aderenti alla Convenzione, affinché detta struttura diventi funzionale alla fruizione delle agevolazioni previste dal Trattato internazionale, altrimenti non accessibili;
- il “**directive shopping**”, che si realizza quando un'entità residente in uno Stato non appartenente all'UE interpone in uno Stato membro, con il quale – di norma – lo Stato in cui risiede ha stipulato una convenzione contro le doppie imposizioni ritenuta favorevole, un'altra entità, al solo scopo di beneficiare, indebitamente, del **regime fiscale previsto dalla disciplina dell'Unione Europea**;
- il “**rule shopping**”, che consiste nella ricerca, all'interno di una Convenzione internazionale, della disposizione che **comporta il minor prelievo fiscale**, adeguando ad

essa, quanto meno da un punto di vista formale, le operazioni economiche che si intendono porre in essere.

Sulla base delle **raccomandazioni diramate a livello internazionale**, 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 è **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*).

Per **ottenere l'indebita agevolazione fiscale** occorre costituire prima e utilizzare poi una **società veicolo** (c.d. *conduit company*), solitamente residente in ambito comunitario, che si **interpone** tra lo Stato della fonte reddituale (Italia) e lo Stato del beneficiario finale dei redditi (normalmente residente in un territorio extra Ue).

In merito, occorre attentamente analizzare la **natura e l'operatività della società veicolo** e, soprattutto, comprendere se la stessa rivesta la natura di **“struttura di puro artificio”**, operando nell'ambito di una **“fittizia triangolazione”** sui flussi reddituali finalizzata unicamente ad **ottenere un risparmio di imposta altrimenti non spettante**.

Sullo specifico punto, si richiamano le argomentazioni fornite in **tema di beneficiario effettivo** dalla **Corte di giustizia dell'Unione europea**, nelle **sentenze** pubblicate in data **26 febbraio 2019** riguardanti i **“casi danesi”** (cause riunite C-116/16 e C-117/16, riferite all'**applicazione della direttiva comunitaria “madre-figlia”**, e cause riunite C-115/16, C-118/16, C-119/16, C-299/16, riguardanti il trattamento fiscale della direttiva “interessi-canoni”).

In particolare, la Corte (Grande Sezione) ha dichiarato che:

- **l'esenzione da qualsiasi tassazione per gli interessi versati** prevista dalla Direttiva 2003/49/CE (interessi-canoni), è riservata ai **soli beneficiari effettivi degli interessi medesimi**, ossia alle entità che **beneficino effettivamente**, sotto il **profilo economico**, degli interessi percepiti e dispongano, pertanto, del **potere di deciderne liberamente la destinazione**;
- il **principio generale di diritto dell'Unione**, secondo cui i singoli **non possono avvalersi fraudolentemente o abusivamente** delle norme comunitarie, deve essere interpretato nel senso che, a **fronte di pratiche fraudolente o abusive**, le **autorità ed i giudici nazionali devono negare** al contribuente il **beneficio dell'esenzione da qualsiasi tassazione degli interessi versati**;
- la **prova di una pratica abusiva** richiede da un lato un insieme di **circostanze oggettive** dalle quali risulti che, **nonostante il rispetto formale delle condizioni previste dalla normativa dell'Unione**, l'**obiettivo perseguito dalla normativa medesima non sia stato conseguito**; dall'altro, è necessario un **elemento soggettivo** consistente nella **volontà di ottenere un vantaggio derivante dalla normativa dell'Unione mediante la creazione artificiosa delle condizioni necessarie per il suo ottenimento**.

A parere dei giudici unionali, la **costruzione di puro artificio** può essere individuata in un **gruppo societario** che non riflette una **reale sostanza economica**, ma risulta caratterizzato da una **struttura puramente formale** avente come **obiettivo principale**, ovvero **uno degli obiettivi principali**, il **conseguimento di un indebito vantaggio fiscale** in contrasto con **normativa tributaria applicabile**.

Il fenomeno elusivo si realizza quando, grazie all'**interposizione di una società** all'interno della **struttura del gruppo** tra la società erogatrice dei **flussi reddituali** e la società del gruppo che ne è la **beneficiaria effettiva**, viene **evitato il versamento** delle imposte dovute.

In particolare, **costituisce un preciso “indizio”** dell'esistenza di una **costruzione artificiosa**, volta a **beneficiare indebitamente dell'esenzione** prevista dalle **direttive comunitarie**, il fatto che gli interessi o i dividendi **vengano ritrasferiti – integralmente o quasi – entro un lasso di tempo molto breve successivo al loro percepimento**, dalla **società percettrice** verso un'entità che **non possiede i requisiti per l'applicazione dei benefici previsti dalle stesse direttive comunitarie** “interessi-canoni” e “madre-figlia”.

Ciò posto, giova ricordare che l'[articolo 26-quater D.P.R. 600/1973](#) (che ha recepito la Direttiva 2003/49/CE del 3 giugno 2003, c.d. **Direttiva “Interessi-Canoni”**), prevede **l'esenzione** dalle **imposte sugli interessi e sui canoni corrisposti nei confronti di soggetti residenti in Stati membri dell'Unione Europea**.

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

Interessanti profili ermeneutici in tema di **beneficiario effettivo** sono stati recentemente illustrati dalla **suprema Corte di cassazione, Sezione V civile**, con l'**ordinanza n. 3380 pubblicata il 03.02.2022**.

La controversia in rassegna nasce da una **contestazione mossa da parte dell'Agenzia delle entrate**, nei confronti di una nota società italiana operante nel campo dell'editoria, a cui era stata disconosciuta l'esenzione della ritenuta ex [articolo 26-quater D.P.R. 600/1973](#), sugli **interessi passivi dovuti sul prestito obbligazionario nei confronti di investitori americani**.

Il gruppo multinazionale, non potendo emettere direttamente prestiti obbligazionari, aveva

utilizzato una società consociata lussemburghese che era stata giudicata, da parte dell'Amministrazione finanziaria, una mera **conduit** (i.e. società veicolo), in quanto gli **interessi passivi** percepiti in **esenzione da ritenuta**, in applicazione della **“direttiva comunitaria Interessi Canoni”**, venivano poi integralmente rigirati verso gli Stati Uniti.

Gli Ermellini non hanno accolto la tesi dell'interposizione, formulando importanti principi di diritto in tema di beneficiario effettivo, come di seguito indicato:

- la prassi internazionale tributaria ha **elaborato il concetto di “beneficiario effettivo”** al fine di contrastare quelle pratiche volte proprio a **trarre profitto dalla autolimitazione della potestà impositiva statale**. Tale clausola generale dell'ordinamento fiscale internazionale è volta ad **impedire che i soggetti possano abusare dei trattati fiscali attraverso pratiche di *treaty shopping***, con lo scopo di riconoscere la protezione convenzionale a contribuenti che altrimenti non ne avrebbero avuto diritto o che **avrebbero subito un trattamento fiscale, comunque, meno favorevole**;
- il ***treaty shopping*** implica lo **sfruttamento delle differenze nei trattati stipulati fra le varie nazioni**, mediante la **frapposizione di un soggetto residente in uno Stato terzo (*conduit*)**, nel **flusso reddituale tra lo Stato della fonte e quello del beneficiario effettivo**;
- nel **caso degli agenti, dei *nominees* e delle *conduit companies***, che operano quali fiduciari, il percettore degli interessi **non ne è il beneficiario effettivo**, in quanto il medesimo **non ha il diritto di disporre degli interessi percepiti**, ma ha l'obbligo di trasferirli ad altro soggetto;
- la società **conduit** è un soggetto che si frappone nei rapporti tra erogante e beneficiario finale, come **soggetto percipiente solo formalmente**, la cui **costituzione non è supportata da motivazioni economiche apprezzabili diverse dal risparmio fiscale**. La c.d. società **“condotto”** funge da mero **“canale di transito”** dei redditi, quindi **dalla fonte al beneficiario finale**, sicché la scelta di **“canalizzazione”** si **giustifica unicamente nelle più vantaggiose implicazioni fiscali del “transito”**.

Il **“beneficiario effettivo”** ha sia la **titolarità che la disponibilità del reddito percepito e non è tenuto ad alcun trasferimento dello stesso a terzi**: quindi non possono essere ricomprese tra i **“beneficiari effettivi”** le **“società *relais*”** (società interposte), ossia società che, **sebbene formalmente titolari di redditi**, dispongono nella pratica **soltanto di poteri molto limitati**, risultando essere **semplici fiduciarie o semplici amministratori agenti per conto delle parti interessate**.

Nel caso esaminato da parte dei Giudici di piazza Cavour, la società di diritto lussemburghese che ha canalizzato i flussi reddituali verso gli Stati Uniti è stata **considerata il beneficiario effettivo**, non avendo quindi natura di **struttura di puro artificio**, atteso che:

- **esiste da più di cinquant'anni**;
- ha una sua **struttura operativa reale e non costituisce una “scatola vuota”**;
- ha per oggetto sociale la **tenuta e compravendita di partecipazioni in società editrici**;

- ha **prodotto ingenti utili**;
- ha emesso il **prestito obbligazionario sei mesi prima dell'italiana** quando questa non poteva farlo;
- gli **interessi attivi percepiti** sono stati regolarmente iscritti in bilancio ed hanno concorso a formare il reddito;
- vi è una sua **effettiva disponibilità delle somme**, in assenza **di obblighi contrattualmente fissati di diretto** (ri) trasferimento;
- ha **emesso titoli obbligazionari propri**, scontandone la relativa disciplina e ponendo il proprio patrimonio a **garanzia degli investitori americani**.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Curare la lombalgia con il metodo McKenzie

di Rita Palazzi - Style e beauty blogger

Se anche tu fai parte di quell'80% della popolazione che ha sperimentato almeno una volta nella vita un episodio di **dolore a livello lombare** (lombalgia), molto probabilmente il **metodo McKenzie** è la soluzione al tuo problema.

Poiché il dolore lombare può estendersi anche ai glutei e agli arti inferiori, è estremamente invalidante. Questo ha un grosso impatto sulla collettività derivante dalle assenze dal lavoro e dal costo delle cure.

La maggior parte delle lombalgie sono derivanti da **problemi discali**. Il disco intervertebrale è la parte molle posizionata tra una vertebra e un'altra.

Tra le principali cause troviamo:

- le **posture sbagliate** mantenute a lungo, come lo stare a sedere in modo scorretto durante le ore lavorative;
- il **sollevamento di pesi inadeguati** per la nostra forza;
- le **attività lavorative che richiedono una posizione particolare** della schiena come in agricoltura.

Generalmente, la disfunzione avviene durante i movimenti di flessione del tronco (quando ci si piega in avanti, per intenderci). Questo tipo di lombalgia la troviamo:

- in chi fa lavoro d'ufficio;
- in chi sta a lungo in piedi;
- in chi fa lavori di fatica.



Il metodo McKenzie è un metodo innovativo, perché ha modificato completamente il modo di fare riabilitazione con pazienti lombalgici.

Nasce in modo del tutto casuale: il fisioterapista neozelandese Robin McKenzie invita un paziente ad accomodarsi sul lettino mentre lui si assenta per una telefonata. Al suo rientro si mette le mani nei capelli vedendo il suo paziente che stava sdraiato in posizione prona (con il pancino in giù), mentre lo schienale del lettino era sollevato. Il paziente però invece di lamentarsi ha espresso la sua gioia in quanto il suo dolore era notevolmente ridotto.

Da qui sono partiti gli studi che hanno reso famoso questo metodo e vi devo dire che io lo uso spesso con i miei pazienti e i risultati sono incredibili.

C'è un'altra innovazione in questo metodo: il paziente, una volta imparati alcuni semplici esercizi, lavorano autonomamente. Questo riduce notevolmente i costi.

