

## Edizione di sabato 30 agosto 2014

### IVA

#### [Il valore in dogana delle royalties e dei diritti di licenza](#)

di Marco Peirolo

### PATRIMONIO E TRUST

#### [Il trust "sprint"](#)

di Ennio Vial, Vita Pozzi

### LAVORO E PREVIDENZA

#### [Dal 10 settembre ammesso il lavoro congiunto in agricoltura](#)

di Luca Vannoni

### IVA

#### [Paypal semplifica i pagamenti \(ma non gli adempimenti fiscali\)](#)

di Sergio Pellegrino

### CASI CONTROVERSI

#### [Quadro RW e dubbi di compilazione](#)

di Giovanni Valcarenghi

## IVA

---

### ***Il valore in dogana delle royalties e dei diritti di licenza***

di Marco Peirolo

**Il valore in dogana delle merci** è dettato dagli artt. da 28 a 36 del Reg. CEE n. 2913/1992 (Codice doganale comunitario) e dagli artt. da 141 a 181-bis del Reg. CEE n. 2454/1993, contenente le disposizioni di applicazione del Codice doganale comunitario. È dato, infatti, osservare che gli artt. da 69 a 76 del Reg. UE 9 ottobre 2013, n. 952, che istituisce il Codice doganale dell'Unione, si applicheranno a partire soltanto dal 1° giugno 2016 (art. 288 del Reg. UE n. 952/2013).

In via generale, il valore in dogana delle merci importate è il **valore di transazione**, cioè il **prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci** quando siano vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale dell'Unione europea (art. 29, par. 1, del Reg. CEE n. 2913/1992).

Riguardo alle **royalties** ed ai **diritti di licenza**, occorre operare una distinzione a seconda che tali voci **siano o meno comprese nel prezzo di acquisto** della merce di provenienza extracomunitaria.

Mentre nella prima ipotesi i relativi importi concorrono alla determinazione della base imponibile dei dazi doganali, nella seconda ipotesi l'art. 32, par. 1, lett. c), del Reg. CEE n. 2913/1992 stabilisce che il valore in dogana si calcola aggiungendo al prezzo di acquisto **i corrispettivi e i diritti di licenza** relativi alle merci da valutare, che il compratore **è tenuto a pagare, direttamente o indirettamente, come condizione della vendita** delle merci da valutare. Per contro, i pagamenti effettuati dal compratore come contropartita del diritto di distribuzione o di rivendita delle merci importate non vanno aggiunti al prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate se tali pagamenti non costituiscono una condizione della vendita, per l'esportazione, a destinazione dell'Unione, delle merci importate (art. 32, par. 5, lett. b), del Reg. CEE n. 2913/1992).

La definizione di **“corrispettivi e diritti di licenza”** è fornita dall'art. 157, par. 1, del Reg. CEE n. 2454/1993, secondo cui, con tale espressione, s'intende il pagamento per l'uso di diritti inerenti:

- alla fabbricazione delle merci importate (es. brevetti, progetti, modelli e know-how per la fabbricazione);
- alla vendita per l'esportazione della merce importata (es. marchi commerciali o di

- fabbrica e modelli depositati);
- all'impiego e alla rivendita delle merci importate (es. diritti d'autore e procedimento di produzione incorporati in modo inscindibile nelle merci importate).

In buona sostanza, le royalties e i diritti di licenza devono essere **aggiunti al prezzo di acquisto della merce** solo se i relativi pagamenti (art. 157, par. 2, del Reg. CEE n. 2454/1993):

- si riferiscono alla **merce oggetto di valutazione**, nel senso che deve esserci assoluta identità tra la merce importata e i prodotti per i quali i diritti sono dovuti;
- costituiscono una **condizione di vendita della merce**. Pur in assenza di una definizione espressa del concetto di "condizione di vendita della merce" da parte della legislazione comunitaria, può ritenersi che la stessa consista, in termini generali, nell'assenza – per il venditore estero – della **disponibilità a vendere i propri prodotti senza il pagamento di un corrispettivo o di un diritto di licenza**. Secondo il Comitato del Codice doganale (TAXUD/800/2002, aggiornato al gennaio 2007), la condizione può essere:

1. **esplicita** quando viene specificato nell'accordo di licenza se la vendita delle merci importate è subordinata o meno al pagamento di un corrispettivo o di un diritto di licenza;
2. **implicita** quando le merci vengono acquistate da una persona e il corrispettivo o il diritto di licenza viene pagato ad un'altra. In questa ipotesi, l'art. 160 del Reg. CEE n. 2954/1993 dispone che le royalties e i diritti di licenza vanno aggiunti al prezzo di acquisto della merce se il venditore o una persona ad esso legata chiede all'acquirente di effettuare tale pagamento.

Nello **"scenario a due parti"**, in cui le parti del contratto di compravendita delle merci (venditore/produttore e acquirente/importatore) **coincidono** con quelle dell'accordo di licenza (licenziante/licenziatario), il pagamento degli importi in esame costituisce una **condizione della vendita** e, quindi, gli stessi vanno inclusi nel valore in dogana dal momento che risulta soddisfatta la condizione che il venditore/licenziante non fornisce i beni se l'acquirente/licenziatario non effettua i pagamenti dovuti.

Nella prassi operativa, è sempre più ricorrente l'ipotesi in cui il licenziante è un **soggetto terzo** rispetto alle parti del contratto di compravendita (cd. **"scenario a tre parti"**). In questa situazione, in cui intercorrono rapporti giuridici distinti, da un lato, tra licenziante e licenziatario e, dall'altro, tra venditore/esportatore ed acquirente/importatore, affinché le royalties e i diritti di licenza siano compresi nel valore doganale è necessario non solo:

- che i relativi pagamenti siano riferibili alla merce importata e che gli stessi costituiscano una condizione di vendita della merce (art. 157, par. 2, del Reg. CEE n. 2454/1993), ma anche
- che tali pagamenti siano **richiesti da un soggetto legato da un particolare rapporto negoziale con il fornitore estero** (art. 160 del Reg. CEE n. 2454/1993). Tale "legame" tra le parti sussiste nei casi contemplati dall'art. 143 del Reg. CEE n. 2454/1993 (es.

quando uno controlla, direttamente o indirettamente, l'altro), cioè quando una persona è in grado di esercitare, di diritto o di fatto, un **potere di costrizione o di orientamento** nei confronti di un'altra (Allegato 23 al Reg. CEE n. 2454/1993), indispensabile per impedire al produttore di vendere le merci se il compratore non paga i diritti dovuti.

In definitiva, affinché le royalties e i diritti di licenza pagati ad un soggetto diverso dal fornitore (nella specie, il licenziante) siano assoggettati a dazi doganali è necessario verificare il rapporto esistente tra tale soggetto e il fornitore. La dogana è, pertanto, tenuta:

- a dimostrare l'**esistenza della relazione** tra le due parti (licenziante e produttore);
- a verificare il **potere, di diritto o di fatto, del licenziante sul produttore**.

A quest'ultimo riguardo, è dato osservare che **rileva il controllo sul produttore e non sulla qualità del prodotto**, che invece rientra nella normale prassi commerciale, soprattutto laddove sia maggiore il rischio di contraffazione (C.T. Reg. di Milano, 19 novembre 2013, n. 174/7/13). Alla stessa conclusione è giunta l'Agenzia delle Dogane nella circolare n. 21 del 30 novembre 2012 (§ 6), in cui si osserva che nella moderna prassi commerciale (ove la percezione commerciale di un prodotto avviene principalmente sulla base del marchio e non tanto sulla base del nome del soggetto importatore o distributore di un determinato prodotto), il controllo di qualità da parte del licenziante è assai diffuso e l'approvazione dei campioni da parte dello stesso, come pure il fatto che il produttore debba realizzare manufatti rispondenti ad elevati standard qualitativi imposti dal proprietario della licenza, appaiono spesso **unicamente diretti al controllo della qualità e non implicano necessariamente l'esistenza di un controllo, sia pure indiretto, sui fornitori extracomunitari**.

## PATRIMONIO E TRUST

### ***Il trust "sprint"***

di Ennio Vial, Vita Pozzi

Una volta un notaio mi disse: non ho seguito il **trust** perché il cliente lo voleva in **8 giorni** e mi è sembrato un **tempo insufficiente** per approcciare la questione. E' una tesi che sposo pienamente. L'esperienza mostra che i **trust "sprint"**, ossia quelli che devono essere predisposti per ieri, alla fine o non vengono mai realizzati oppure vengono poi procrastinati a tempo indefinito.

Il **risultato** che ne esce è spesso **disastroso** e crea ormai un filone di lavoro per gli operatori seri che si trovano a "mettere le mani nel guano" per sistemare un **pasticcio**, ammesso che ci si riesca.

La stesura di un atto di trust comporta **due** tipi di **attività**: da un lato la **consulenza** relativa alle clausole dell'atto, dall'altro **l'istruttoria notarile** sui beni inseriti in trust, istruttoria che può risultare particolarmente **complessa** ad esempio in presenza di un **compendio immobiliare** di rilievo. Ovviamente, l'istruttoria diventa più **semplice** in caso di **partecipazioni** e si riduce a zero in ipotesi di atto di trust meramente istitutivo.

Ammesso che il notaio riesca a portare a termine questa attività in tempo limitato, rimane la questione dell'**analisi** delle **clausole** e, a monte, anche una analisi volta a valutare l'opportunità della soluzione trust nel caso concreto.

La sedimentazione delle clausole interessa soprattutto il **disponente** il quale, pur avendo assunto informazioni sull'istituto, deve **ponderare attentamente** alcune disposizioni scegliendo se inserirle o meno nell'atto oppure di farle adattare al suo caso concreto.

La **sedimentazione**, però, riguarda anche il **consulente serio**. Se prendiamo una bozza e lavoriamo di copia incolla tutto risulta facile e spedito, ma se scaviamo nelle varie clausole cercando di riscriverle per **personalizzarle** al caso concreto, l'operazione si rivelerà ardua anche per il consulente.

Sintetizzare una volontà in una **clausola** senza che ci siano **problemi di tipo giuridico** o, peggio, che emergano delle ambiguità sotto il profilo interpretativo non è facile.

Bisogna **leggerla, rileggerla**, farla leggere ad un collega chiedendo la sua opinione, farla leggere a qualcuno non esperto di trust per sentire anche l'opinione più distaccata quasi da

“uomo della strada”.

Poi non manca una attività di **consultazione** col **notaio** circa alcune clausole o altri aspetti connessi all’operazione.

Quando tutto sarà definito, si andrà dal notaio a redigere l’atto.

E’ così giunto il momento di **ufficializzare** il tutto.

Sentire il **Notaio** che ti legge il tuo atto, cogliere qualche sua esitazione nella lettura in alcuni passaggi, susciterà ancora l’esigenza di qualche **ulteriore limatura**. E’ come il barbiere che dopo averti tolto l’asciugamano dal collo ti ritocca lo stesso con il rasoio.

Questo è lo scenario che potremmo definire: lo standard del **trust fatto bene**.

Quando arriva il professionista **pressato** dal suo cliente che ti chiede il trust per ieri che fare?

Tralasciando in questa sede di analizzare i profili della disciplina antiriciclaggio, bisogna avere la forza di **rifiutare l’incarico** o di **imporre** un **timing** che consenta l’esecuzione del mandato in modo consono.

Diversamente cosa accade? L’atto viene **redatto in fretta**, l’istruttoria del notaio si chiude a ridosso dell’appuntamento con il rischio di far **saltare l’atto** per la mancanza di un documento e in sede di lettura dal notaio il disponente solleva molte questioni e ci si trova a discutere di **elementi fondamentali** fino al punto di giudicare se il trust sia la scelta adeguata.

Se nonostante queste traversie si esce dal notaio con l’atto fatto, dopo un po’ di tempo il **disponente** mostrerà, con **comportamenti** concludenti, di **non aver colto nulla** di quanto ha fatto.

Il trust è un istituto nobile che deve entrare nel **patrimonio** di molti **professionisti**, ma non è un prodotto per accalappiare un cliente.

## LAVORO E PREVIDENZA

### **Dal 10 settembre ammesso il lavoro congiunto in agricoltura**

di Luca Vannoni

A seguito della pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale, n. 185, dell'11 agosto 2014, del D.M. 27 marzo 2014, dal **10 settembre**, data di entrata in vigore del provvedimento, sarà possibile procedere con le **assunzioni congiunte in agricoltura**.

Tale particolare forma di assunzione, rientrante nel recente concetto di codatorialità, consente a due o più imprese agricole di assumere congiuntamente uno o più lavoratori: pertanto, congiunto sarà anche l'esercizio del **potere direttivo** nei confronti dei lavoratori coinvolti.

La norma di riferimento di tale fattispecie è **l'art. 31 del D.Lgs. 276/2003**, a seguito delle modifiche introdotte dal D.L. 76/2013: il comma 3 quater dello stesso articolo rinviava l'entrata in vigore del nuovo istituto all'emanazione di un decreto del Ministero del Lavoro, che ha visto la luce pochi giorni fa, con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale il giorno 11 agosto 2014, con entrata in vigore il 10 settembre 2014, per espressa previsione (30 giorni dalla pubblicazione in GU).

La tempistica sicuramente desta qualche perplessità: nonostante il DM sia stato firmato a fine marzo 2014, si è atteso la fine della stagione estiva – la parte dell'anno dove si concentrano le attività agricole e, ovviamente, le necessità di assunzione – per la definitiva efficacia del provvedimento (tempi necessari per implementare le nuove procedure telematiche?).

Prima di entrare nel merito del provvedimento, in primo luogo è opportuno definire i soggetti che possono utilizzare questa forma di codatorialità: si deve trattare di imprese agricole, anche costituite nella forma della cooperativa che presentino, in via alternativa, una delle seguenti caratteristiche:

1. appartengono a un **gruppo di imprese** (art. 2359 c.c. e D.Lgs. 74/2002);
2. sono riconducibili a un **unico proprietario**, ovvero a **soggetti legati da un vincolo di parentela o di affinità entro il terzo grado**;
3. fanno parte di un contratto di rete, purché il 50% delle imprese coinvolte siano agricole.

Il D.M. 27 marzo 2014 ha come obiettivo la definizione delle regole amministrative per la legittima instaurazione del rapporto congiunto. L'assunzione deve esser comunicata al Centro per l'Impiego competente, con la consueta procedura UNILAV, nel rispetto delle tempistiche

previste dalla legge (assunzione: entro le 24 del giorno antecedente; trasformazione e cessazione: entro 5 giorni dall'evento).

In base al comma 2 dell'art. 2 del DM 27 marzo 2014, nel caso di **gruppi di impresa**, le comunicazioni devono essere effettuate dalla **capogruppo**. Il successivo comma precisa, viceversa, che *“le imprese riconducibili allo stesso proprietario effettuano le comunicazioni di cui al precedente comma 1 per il tramite dello stesso proprietario”*.

Nel caso di imprese riconducibili a **soggetti legati da vincoli di parentela o affinità ovvero facenti parte di un contratto di rete**, le comunicazioni devono essere effettuate tramite il **soggetto individuato da uno specifico accordo o dal contratto di rete stesso quale incaricato tenuto alle comunicazioni di legge**: l'accordo deve essere depositato presso le associazioni di categoria, con modalità che ne garantiscano la data certa di sottoscrizione.

Da un punto di vista sostanziale, il comma 3 quinquies dell'art. 31 del D.Lgs. 276/2003 **prevede che i co-datori di lavoro rispondano in solido delle obbligazioni contrattuali**, previdenziali e di legge che scaturiscono dal contratto concluso.

è pertanto opportuno definire le responsabilità e le concrete modalità di svolgimento del rapporto: nel caso di contratto di rete, il problema non dovrebbe porsi in quanto nello stesso contratto di rete dovrebbero essere specificati concretamente i termini della codatorialità.

Nel caso di **gruppi di impresa**, così come nelle imprese di **soggetti legati con vincoli di parentela**, è opportuno procedere con una espressa **regolamentazione della prestazione di lavoro**, così da evitare che attriti gestionali del rapporto possano metterne a rischio la proficuità.

In particolare, oltre a definire concretamente, in chiave funzionale, la codatorialità (in sostanza, quanto lavora per ciascuno dei datori di lavoro), si potrebbe delegare a un soggetto la gestione amministrativa del rapporto (es. elaborazione busta paga) e il riconoscimento della retribuzione, ad altro soggetto la gestione disciplinare del rapporto (in particolare quando il soggetto delegato alla gestione amministrativa del rapporto non sia il datore di lavoro più vicino alla prestazione di lavoro), fermo restando che le comunicazioni sopra definite (assunzione, trasformazione e cessazione) rimangono in capo ai soggetti individuati dal DM 27 marzo 2014, pena il rischio di **pesanti sanzioni amministrative**, in particolare in caso di irregolarità in caso di assunzione (maxi sanzione lavoro nero).

## IVA

---

### **Paypal semplifica i pagamenti (ma non gli adempimenti fiscali)**

di Sergio Pellegrino

**PayPal** è uno dei **sistemi di pagamento più usati su *internet*** perché consente di acquistare beni, inviare e ricevere pagamenti in **assoluta sicurezza**, senza dover rivelare il numero della propria carta di credito o le coordinate del proprio conto corrente bancario.

Il sistema è utilizzato diffusamente da tempo da parte dei soggetto **privati**, che, attraverso il proprio conto personale aperto su **PayPal**, **effettuano gli acquisti sul web limitandosi ad inserire il proprio indirizzo mail e la password, ed evitando quindi di dover dare ad ogni fornitore dati sensibili.**

Il problema che però ci interessa maggiormente come professionisti, e non come utenti, è quello delle **imprese nostre clienti** che hanno aperto un **conto business** su *PayPal* per effettuare vendite su *internet* e ricevere pagamenti da parte dei propri clienti con questa modalità.

Mensilmente le imprese in questione ricevono da *PayPal* un **estratto conto** con le **commissioni** che l'istituto applica loro per il servizio prestato e trattiene in occasione di ogni operazione.

Qual'è il **trattamento fiscale** che dobbiamo riservare a queste commissioni?

*PayPal* è un istituto di credito che ha sede in Lussemburgo, che, pur essendo nell'ambito dell'Unione Europea, figura ancora fra i Paesi considerati *black list*: questo determina la necessità di analizzare anche le implicazioni ai fini dell'obbligo di comunicazione delle operazioni realizzate da soggetti passivi IVA con operatori economici *black list*.

E proprio in quest'ottica la fattispecie è stata esaminata dall'Agenzia nell'ambito della [circolare n. 2/E/2011](#).

Le Entrate hanno precisato come l'addebito di commissioni bancarie da parte di un istituto di credito localizzato, come nel caso di specie, in un Paese *black list*, concretizza un'**operazione esente**, a fronte della quale il soggetto passivo IVA provvede all'**autofatturazione** indicando in fattura gli estremi normativi in base ai quali l'operazione risulta esente (ossia l'**art. 10, primo comma, n. 1, del D.P.R. n. 633 del 1972**).

La fattura in questione deve essere annotata nel registro delle fatture emesse e in quello delle fatture di acquisto, come è stato precisato dalla [circolare n. 12/E/2010](#).

Essendo l'operazione realizzata con un operatore economico stabilito in un Paese *black list* ed essendo soggetta all'obbligo di registrazione, deve essere comunicata all'Agenzia delle Entrate nell'ambito del **modello di comunicazione polivalente**, utilizzando il **quadro BL**.

L'operazione **non** va invece segnalata nel **modello Intrastat** servizi proprio in considerazione del fatto che l'operazione è esente.

## CASI CONTROVERSI

---

### **Quadro RW e dubbi di compilazione**

di **Giovanni Valcarenghi**

Le ultime settimane che precedono **l'invio definitivo delle dichiarazioni** dei redditi sono solitamente dedicate ad un **lavoro di rifinitura generale** (per il completamento delle informazioni che non influiscono sul debito di imposta), oltre che alla **soluzione delle problematiche** che si pongono con **l'applicazione dei programmi di controllo Entratel**.

Tra questi ultimi controlli va certamente annoverato quello **relativo al quadro RW** che, da quest'anno, assolve alla **duplice funzione** di supporto per il **monitoraggio fiscale** e di base di computo per l'applicazione delle **patrimoniali estere**.

A tale riguardo, durante la pausa estiva sono state riprese da alcuni organi di stampa alcune **pronunce di commissioni tributarie** di merito che si sono specificamente occupate della tematica della necessità di indicazione dei **finanziamenti infruttiferi**, giungendo a **conclusioni spesso opposte** tra loro.

Il perno del ragionamento risiede **nell'articolo 4 del decreto legge 167/1990**, dalla lettura del quale si evince l'esistenza dell'obbligo di indicazione nella dichiarazione dei redditi delle **attività estere** di natura finanziaria **suscettibili di produrre redditi** in Italia. Di tale disposizione si forniscono due letture differenti.

Il **primo approccio**, sostenuto tra l'altro dalla CTP di Treviso (sentenza n. 508/9 del 25 giugno 2014), è quello **di natura rigoristica**, nel senso di riscontrare l'obbligo **di indicazione nel quadro di tutte le operazioni effettuate**, a prescindere dal fatto che le stesse possano "attualmente" produrre redditi suscettibili di essere dichiarati in Italia.

Il **secondo approccio**, sostenuto invece dalla Commissione Tributaria di 2° grado di Bolzano (sentenza n. 48/2 del 12 giugno 2014), sposa una **interpretazione** fortemente **incentrata** sul **contenuto letterale della norma**, che richiede la indicazione delle sole attività estere potenzialmente idonee a produrre redditi imponibili in Italia; con la conseguenza che i **finanziamenti infruttiferi** dei soci, **proprio in quanto infruttiferi, non dovrebbero essere esposti** nel quadro RW, per mancanza di qualsiasi possibilità di produrre redditi, salvo il caso di una variazione delle condizioni contrattuali che supportano l'erogazione del denaro dal socio alla società.

A noi sembra opportuno riscontrare, innanzitutto, che **stiamo parlando di pronunce relative**

**alla vecchia struttura del quadro RW**, quella, cioè, precedente alla recente rivisitazione resasi necessaria a seguito delle censure comunitarie.

In secondo luogo, il ragionamento di cui sopra ora sembra prestare il fianco al fatto che, passando dal vecchio al nuovo regime, **appare necessario fare i conti con la tematica** della applicazione delle imposte patrimoniali estere, in particolar modo con **l'IVAFE**. Poiché tale **tributo si applica anche sui finanziamenti dei soci**, siano essi fruttiferi o infruttiferi, dal 2013 la questione della necessità di indicazione viene a perdere una parte del proprio appeal.

Certo è che il concetto conserva tutta la sua **importanza per le annualità pregresse**, in relazione alle quali si potrebbe anche ragionare su possibili applicazioni di sanzioni o di ravvedimenti operosi; non di meno, poiché l'esistenza del finanziamento soci presuppone la presenza di una partecipazione, per le annualità sino al 2012 la necessità di esporre (o la possibilità di non esporre) i finanziamenti infruttiferi poteva ingenerare, per effetto dell'esistenza del limite minimo di significatività dei 10.000 euro, l'obbligo di compilare il quadro (inserendo entrambi i valori) oppure l'esenzione completa (non inserendo nulla).

A noi pare che lo **spirito della norma** sia quello di **richiedere (anche per il passato) l'indicazione anche dei finanziamenti infruttiferi** dei soci, per la semplice circostanza che, diversamente operando, si poteva (vigente la precedente soglia minima di rilevanza) superare l'obbligo compilativo distribuendo, opportunamente e per sola comodità, le somme tra capitale e finanziamento.

La **diversa tesi** proposta dalla Commissione di Bolzano, comunque, appare incentrata sul tenore letterale della norma ma, stante anche le indicazioni di prassi dell'Agenzia, sembra opportuno **utilizzarla a solo scopo difensivo**, per difendere le posizioni oggetto di accertamento. L'esistenza del **flusso di denaro**, in ogni caso, è **comunque nota all'amministrazione** finanziaria, con la conseguenza che non si può nemmeno sperare di non esporre il finanziamento per celarlo agli occhi del fisco.