

Edizione di lunedì 25 gennaio 2016

CONTENZIOSO

[Procedure amichevoli e contenzioso interno: le conferme dell'Agenzia](#)

di **Gianluca Nieddu, Roberto Bianchi**

RISCOSSIONE

[Cartella priva di ragioni giuridiche: sempre opportuna l'impugnabilità](#)

di **Chiara Rizzato, Sandro Cerato**

IVA

[La Comunicazione annuale dati Iva per il 2015 – parte 1](#)

di **Federica Furlani**

ENTI NON COMMERCIALI

[Gli operatori degli impianti sportivi: gli assistenti bagnanti](#)

di **Guido Martinelli**

IVA

[Le prestazioni soggette al regime IVA speciale delle agenzie di viaggio](#)

di **Marco Peirola**

BACHECA

[Temi e questioni del Trust con Sergio Pellegrino](#)

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

CONTENZIOSO

Procedure amichevoli e contenzioso interno: le conferme dell'Agenzia

di **Gianluca Nieddu, Roberto Bianchi**

Nei giorni scorsi l'Agenzia delle entrate è stata nuovamente chiamata a esprimersi in merito alla relazione tra le **procedure amichevoli internazionali** e il **contenzioso tributario domestico**. L'occasione è giunta a seguito di una nuova interrogazione volta ad avere chiarimenti quanto al persistere della alternatività tra procedure amichevoli e contenzioso tributario interno alla luce delle recenti modifiche introdotte dal decreto legislativo n. 156/2015.

Contesto normativo di riferimento

Il titolo II del decreto legislativo n. 156/2015 (pubblicato sul supplemento ordinario n. 55/L alla Gazzetta Ufficiale del 7 ottobre 2015) dà attuazione alla delega per la revisione del contenzioso tributario e l'incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria, conferita al Governo con l'articolo 10, comma 1, della legge n. 23/2014.

Più precisamente, l'articolo 9, comma 1, lettera o) del menzionato decreto ha aggiunto i commi 1-bis e 1-ter all'articolo 39 del decreto legislativo n. 546/1992, rubricato "*Sospensione del processo*". In particolare, con il comma 1-ter, si stabilisce che: "*il processo tributario è altresì sospeso, su richiesta conforme delle parti, nel caso in cui sia iniziata una procedura amichevole ai sensi delle Convenzioni internazionali per evitare le doppie imposizioni stipulate dall'Italia ovvero nel caso in cui sia iniziata una procedura amichevole ai sensi della Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate n. 90/463/CEE del 23 luglio 1990*".

In sintonia con l'intenso dibattito che negli ultimi anni è stato svolto in sede OCSE (da ultimo, a esempio, l'Action n. 14 del Progetto BEPS) e di Unione europea quanto alla necessità di conferire maggiore efficacia alle procedure amichevoli tra stati, con l'introduzione del comma 1-ter, dunque, si è voluto fornire agli operatori (imprese multinazionali e professionisti, ma anche agli uffici dell'Amministrazione finanziaria e ai giudici delle commissioni tributarie) un ulteriore elemento di certezza quanto alla gestione di tutte le diverse fasi che caratterizzano il ricorso a una procedura internazionale per la risoluzione di fenomeni di applicazione della doppia imposizione. Ed ecco allora che, tra le fattispecie di sospensione del processo tributario, è oggi espressamente previsto anche l'inizio di una procedura amichevole, con ciò facendo espresso richiamo alla *Mutual Agreement Procedure* (o *MAP*) contenuta nei trattati

contro le doppie imposizioni sottoscritti dall'Italia e alla Convenzione n. 90/436/Cee in materia di prezzi di trasferimento (o *EU Arbitration Convention*).

Peraltro è opportuno considerare come nell'ordinamento italiano non esistano vere e proprie disposizioni specifiche “*di raccordo*” tra le fasi **pre-contenziose** e contenziose – da un lato – e le procedure amichevoli dall'altro. L'unico documento ufficiale su questa complessa tematica è la Circolare n. 21/E diffusa dalla Agenzia delle entrate (Direzione Centrale Accertamento) in data 5 Giugno 2012. In essa vengono, in particolare, illustrate le diverse caratteristiche delle procedure amichevoli a seconda delle fonti giuridiche di attivazione, nonché esplicitate le diverse fasi della procedura e i rispettivi collegamenti con il diritto interno. Viene, poi, fornita una guida puntuale per ciò che attiene tanto ai requisiti soggettivi e oggettivi di ammissibilità quanto alle modalità di accesso all'istituto.

La pronuncia della Agenzia delle entrate

In estrema sintesi, l'Agenzia delle entrate ha affermato – riprendendo quanto già espresso nella Circolare n. 21/E del 2012 – che, in caso di procedure amichevoli avviate ai sensi del **Modello Ocse** o della **Convenzione n. 90/436/CEE** in materia di prezzi di trasferimento, l'apertura delle procedure può essere richiesta dal contribuente indipendentemente dal ricorso giurisdizionale. Essa ha inoltre ribadito che *«L'opportunità di adire il giudice tributario corrisponde alla necessità di evitare che, in pendenza di procedura amichevole, l'imposta accertata in Italia diventi definitiva e, pertanto, non modificabile ai sensi dell'eventuale accordo raggiunto fra le autorità competenti»*. Ciò è imputabile alla circostanza che il contemporaneo svolgimento della procedura amichevole e del contenzioso interno determina la possibilità che si pervenga a un giudicato in contrasto con il dispositivo dell'eventuale **accordo amichevole**.

Questo aspetto risulta essere determinante in considerazione del fatto che il risultato eventualmente raggiunto in sede amichevole non può in alcun modo andare a modificare la sentenza pronunciata dal giudice tributario domestico, qualora quest'ultima giunga prima dell'accordo internazionale.

Di conseguenza, la richiesta di **sospensione** del giudizio alla commissione tributaria competente si presenta come azione necessaria da parte del contribuente che – avendo ricorso avverso l'avviso di accertamento – voglia essere certo di non vanificare lo sforzo compiuto dalle autorità preposte in sede di procedura internazionale, se nel frattempo giungesse una pronuncia di senso diverso (i.e., soprattutto se avversa) da parte del giudice tributario domestico.

A ben vedere, tuttavia, le complessità della materia qui in discussione sono tali che la scelta della via internazionale quale modalità di composizione di una controversia che può causare – in ultima istanza – una doppia imposizione tra stati, deve necessariamente essere la **sintesi** di una attenta valutazione di diversi elementi tra i quali: la fattispecie tributaria in discussione (a

esempio, i prezzi di trasferimento, la stabile organizzazione, la residenza fiscale di un soggetto), la procedura amichevole percorribile (la EU Arbitration Convention è consentita per le sole questioni afferenti i prezzi di trasferimento) e i risultati che essa è in grado di garantire in tempi predefiniti, nonché le interrelazioni con le disposizioni in tema di contenzioso domestico degli stati di residenza delle parti coinvolte.

In questo contesto, è necessario infine considerare altresì che la necessità di un maggiore coordinamento a livello internazionale e l'opportunità di rendere le procedure amichevoli – soprattutto le MAP contenute nei trattati contro le doppie imposizioni – più efficaci, ha condotto all'introduzione anche nelle convenzioni (si veda a esempio quelle sottoscritte dall'Italia negli ultimi tre anni) di clausole arbitrali sul modello di quella prevista dalla EU Arbitration Convention. A ciò devono poi aggiungersi anche i forti impulsi derivanti dal **Progetto BEPS** quanto alla attesa evoluzione degli strumenti multilaterali per la soluzione delle controversie internazionali, che dovrebbero vedere la luce nel corso del 2016.

RISCOSSIONE

Cartella priva di ragioni giuridiche: sempre opportuna l'impugnabilità

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

Il contribuente, dopo aver ricevuto una **cartella di pagamento**, può trovarsi nella situazione in cui non riesca a comprendere appieno che cosa in realtà gli venga contestato. La ricerca della **motivazione** addotta nella cartella di pagamento, soprattutto quando la stessa si protrae a causa della difficile ricostruzione, è sicuramente dannosa in relazione all'arco temporale eventualmente da considerarsi per l'impugnabilità dell'atto. **La cartella in difetto di motivazione** è stata ritenuta illegittima da alcune sentenze. In considerazione di ciò, il presente intervento è volto ad individuare quale sia l'ambito circoscritto dalla **motivazione**, cosicché venga individuata subito una cartella alla quale manchi tale elemento e di conseguenza il ragionamento in ordine all'impugnabilità risulti il più immediato possibile.

L'art. 6 del Decreto Interministeriale 321/1999 stabilisce che il **contenuto minimo della cartella di pagamento** è costituito dagli elementi che, ai sensi dell'articolo 1, commi 1 e 2, devono essere elencati nel ruolo. In particolare il comma 2 dell'articolo 1, dispone che nel caso in cui **l'iscrizione a ruolo** consegua ad un atto precedentemente notificato, debbano essere indicati gli estremi di tale atto e la relativa data di notifica.

La **giurisprudenza si è espressa in maniera più completa**, ovvero sia accentuando la posizione di svantaggio nella quale può trovarsi il contribuente che non sia in grado di cogliere il significato insito all'interno dell'atto. Nella sentenza della **Cassazione n. 14306 del 1999** sono racchiusi concetti di rilievo ovvero:

- è necessario che nella cartella esattoriale emessa ai sensi dell'art. 36 bis del D.P.R. 600/1973 vi sia **l'evidenziazione dell'errore materiale o di calcolo** compiuto dal contribuente, il quale deve poter comprendere, in base alla lettura della cartella, la causale della ripresa del Fisco;
- non è sufficiente la sola indicazione dell'ammontare del tributo eventualmente recuperato a tassazione, essendo necessario fornire la **natura del tributo**, non competendo al cittadino pervenire alla ricostruzione della stessa attraverso operazioni interpretative condotte sulla base di elementi offerti in forma criptica in cartella;
- **l'iscrizione a ruolo della maggiore imposta** deve salvaguardare il diritto alla difesa del contribuente e non imporre al contribuente l'onere di individuare la causale della ripresa fiscale.

Dal tenore delle affermazioni sopra riportate, si intuisce chiaramente come l'atto non possa

prescindere dall'evidenziazione dell'errore materiale o di calcolo, affinché si evitino situazioni in cui il contribuente debba interpretare dati ambigui, danneggiando in questo modo il suo **diritto alla difesa**.

Un ulteriore passo si è compiuto con la **sentenza 26330 del 2009**, la quale afferma che *“l'obbligo di una congrua, sufficiente e intellegibile **motivazione** non può essere riservato ai soli avvisi di accertamento, atteso che alla cartella di pagamento devono ritenersi comunque applicabili i principi di ordine generale indicati per ogni provvedimento amministrativo dall'art. 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241, recepiti, specificamente per la materia tributaria, dall'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (**Statuto dei diritti del contribuente**), ponendosi una diversa interpretazione in insanabile contrasto con gli artt. 3 e 24 Cost., tanto più quando tale cartella non sia stata preceduta da un motivato avviso di accertamento, a nulla rilevando che le ragioni della pretesa fiscale vengano fornite dall'Amministrazione finanziaria nel corso dell'eventuale giudizio di merito”*.

Il **difetto di motivazione** si presenta ad esempio quando:

- la **cartella di pagamento** non contempli alcuna motivazione circa la pretesa erariale, limitandosi a riportare dati numerici dai quali risulterebbe una presunta riduzione del credito d'imposta formatosi a seguito delle eccedenze degli anni precedenti, senza, tuttavia, che vi sia traccia alcuna delle ragioni per cui sarebbe stata operata tale operazione. Tale affermazione scaturisce dalla sentenza 26330 del 2009;
- vengono semplicemente indicati gli importi per omessi o carenti versamenti per imposte dovute a seguito di **controllo automatizzato**, mancando di qualsiasi precisazione sulla correttezza degli importi indicati e facendo un semplice rinvio alla relativa iscrizione a ruolo. Il periodo appena citato si riferisce alla sentenza della **C.T.P. di Treviso n. 111 del 2008**, la quale inoltre ribadisce che è necessaria la presenza dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'Amministrazione, allegando ogni altro atto di cui si faccia riferimento nella motivazione.

Si rende opportuno dunque, nel qual caso si riscontrassero delle difficoltà nella rilevazione della motivazione ovvero delle perplessità dovute alla carenza di ragioni giuridiche addotte, con prevalenza invece di una mera indicazione di dati, provvedere celermente ad impugnare la cartella. Il **difetto di motivazione pertanto può essere inteso come un fattore ostativo**, quando ci si accinga ad impugnare una cartella in relazione ad eccezioni estranee a tale fattispecie, oppure come un fattore decisivo, quando la stessa motivazione si prospetta quale unica eccezione da sollevare, diventando quindi l'oggetto dell'impugnazione.

IVA

La Comunicazione annuale dati Iva per il 2015 – parte 1

di **Federica Furlani**

Con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 15.1.2016 sono state aggiornate le istruzioni per la compilazione della **Comunicazione dati Iva per il 2015**, che dovrebbe costituire l'ultimo periodo di imposta in relazione al quale deve essere espletato l'adempimento.

La legge di Stabilità 2015, che ha soppresso l'art. 8-bis D.P.R. 322/1998 che contemplava tale obbligo, aveva originariamente previsto che questo dovesse venire meno già a partire dal 2016; è successivamente intervenuto l'art. 10, co. 8-bis, DL 192/2014, che ha differito l'efficacia dell'abrogazione di un anno, confermando quindi la necessità di presentazione della Comunicazione dei dati relativi al periodo 2015 **entro il mese di febbraio 2016**.

Poiché la natura e gli effetti della Comunicazione non solo quelli propri della dichiarazione IVA, ma quelli riferibili alla comunicazione di dati e notizie, **non sono applicabili le sanzioni previste in caso di omessa o infedele dichiarazione**, nonché delle disposizioni di cui all'articolo 13 del D.Lgs. 472/1997 in materia di ravvedimento in caso di violazione degli obblighi di dichiarazione.

L'omissione della comunicazione o l'invio della stessa con **dati incompleti o inesatti** comporta l'applicazione delle sanzioni previste dall'articolo 11 del D.Lgs. 471/1997 come modificato dal recente D.Lgs. 185/2015, per la omessa o inesatta comunicazione di dati: si tratta della **sanzione amministrativa** che va da 250,00 a 2.000,00 euro.

Non essendo inoltre prevista la possibilità di rettificare o integrare una comunicazione già presentata, **eventuali errori nella compilazione devono essere corretti in sede di dichiarazione annuale**.

In linea generale, sono tenuti a presentare la comunicazione dei dati IVA i **soggetti titolari di partita IVA** obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale IVA, anche se non hanno effettuato operazioni imponibili e/o non sono tenuti ad effettuare le liquidazioni periodiche.

Sono esonerati dall'obbligo:

- i contribuenti che hanno effettuato **esclusivamente operazioni esenti** di cui all'art. 10 e coloro che, essendosi avvalsi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione ex art. 36-bis, abbiano effettuato solo operazioni esenti, ancorché siano tenuti per lo stesso anno alla presentazione annuale IVA per l'effettuazione delle

rettifiche ex art. 19-bis 2;

- le persone fisiche che si avvalgono del **regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità** di cui all'art. 27, co. 1 e 2, D.L. 98/2011;
- i contribuenti che si avvalgono del **regime forfetario** di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014;
- i **produttori agricoli esonerati** dagli adempimenti ai sensi dell'art. 34 comma 6;
- **esercenti attività di organizzazione di giochi, di intrattenimenti ed altre attività** indicate nella tariffa allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 640, esonerati dagli adempimenti IVA ai sensi dell'art. 74 comma 6 che non hanno optato per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari;
- le **imprese individuali che abbiano dato in affitto l'unica azienda** e non esercitino altre attività rilevanti agli effetti dell'Iva;
- i soggetti passivi d'imposta, nell'ipotesi di cui **all'art. 44, co. 3** D.L. 331/1993, qualora abbiamo effettuato nell'anno di imposta solo operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta;
- i soggetti che hanno optato per l'applicazione delle disposizioni ex **L. 398/1991**;
- i **soggetti extra UE esercenti attività di e-commerce**;
- le persone fisiche che hanno realizzato nel 2015 un **volume d'affari uguale o inferiore a 25.000 euro** anche se tenuti a presentare la dichiarazione annuale; si deve tener conto del volume d'affari di tutte le attività esercitate anche se gestite con contabilità separate;
- i soggetti di cui **all'art. 74 Tuir** e gli **enti privati di previdenza obbligatoria** che svolgono attività previdenziali ed assistenziali;
- i **soggetti sottoposti a procedure concorsuali** (fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato fallimentare e preventivo, amministrazione controllata e straordinaria);
- i **contribuenti che presentano la dichiarazione annuale entro il mese di febbraio in forma autonoma**, a prescindere dal saldo (a debito o a credito) risultante.

I soggetti che nel corso del 2015 hanno svolto più attività e che, per obbligo o per opzione, hanno adottato la **contabilità separata** ai sensi dell'art. 36, devono presentare un **unico modello di comunicazione** riepilogativo di tutte le attività esercitate. Nel caso di esercizio di più **attività gestite con contabilità separata**, tra cui un'attività per la quale è previsto l'esonero dalla presentazione della comunicazione, i dati di quest'ultima attività non devono essere compresi nella comunicazione.

Tuttavia, per stabilire l'obbligo o l'esonero dalla presentazione della comunicazione annuale (volume d'affari uguale o inferiore a 25.000 euro), devono far riferimento al volume d'affari complessivo relativo a tutte le attività esercitate.

ENTI NON COMMERCIALI

Gli operatori degli impianti sportivi: gli assistenti bagnanti

di **Guido Martinelli**

La figura essenziale per la gestione di una piscina è quella **dell'assistente bagnante**. Due recenti atti parlamentari ci inducono a questa riflessione.

Il primo è l'**atto di sindacato ispettivo n. 3 – 02371 (del 16.11.2015 – seduta n. 537) di alcuni Senatori della Repubblica nei confronti del Ministro del lavoro e delle politiche sociali**, i quali, dopo aver ritenuto che gli *“appartenenti a tale categoria non possono che essere considerati quali lavoratori dipendenti a tutti gli effetti”* e aver distinto il loro lavoro da quello dei c.d. bagnini o operatori balneari da un lato e degli istruttori di nuoto dall'altro, chiedono al Ministro che: *“venga riconosciuto alla figura dell'assistente bagnanti un inquadramento contrattuale più consono e coerente al possesso di una qualifica abilitante, all'obbligo di garantire la presenza in orari definiti ed al riconoscimento di un compenso fisso e predeterminato”*.

Il secondo è il parere positivo allo schema di decreto legislativo recante il **recepimento della direttiva 2013/55/UE che assegna al Ministero delle infrastrutture e dei trasporti la competenza per il riconoscimento della professione di assistente bagnante**.

Proviamo a delineare il quadro normativo di riferimento ad oggi esistente; la prima norma che prende in considerazione l'obbligatorietà della presenza di tale figura in una piscina pubblica è la **Circolare del Ministero dell'Interno n. 16 del 15.02.1951**, successivamente modificata dal Decreto Ministeriale del 1989 sulla Sicurezza negli Impianti Sportivi, che all'**art. 110** recita quanto segue:

“Il servizio di salvataggio deve essere disimpegnato da almeno due bagnini all'uopo abilitati dalla sezione salvamento della Federazione italiana nuoto ovvero muniti di brevetti di idoneità per i salvataggi a mare rilasciati da società autorizzata dal Ministero della marina mercantile” (così sostituito da D.M. 25-8-1989).

La prima modifica fu introdotta dal **Decreto del Ministero della Sanità del 11.07.1991**. Questo articolo introduceva la necessità della sorveglianza con un numero di assistenti ai bagnanti in relazione alle misure della vasca e non imponeva la necessità della presenza degli stessi quando la piscina non era aperta al nuoto libero, sempreché gli istruttori fossero abilitati alle operazioni di salvataggio e primo soccorso e fossero almeno uno per vasche di superficie inferiore ai 100 mq, almeno due per superfici fino a 600 mq, uno in più ogni ulteriori 600 mq di superficie.

La disciplina attuale è recata dal **Decreto del Ministero dell'Interno del 18.03.1996** “Norme di

sicurezza per la costruzione e l'esercizio degli impianti sportivi", che all'**art. 14** recita:

"Il servizio di salvataggio deve essere disimpegnato da un assistente bagnante quando il numero di persone contemporaneamente presenti nello spazio di attività è superiore alle 20 unità o in vasche con specchi d'acqua di superficie superiore a 50 mq. Detto servizio deve essere disimpegnato da almeno due assistenti bagnanti per vasche con specchi d'acqua di superficie superiore a 400 mq. Nel caso di vasche adiacenti e ben visibili tra loro il numero degli assistenti bagnanti va calcolato sommando le superfici delle vasche ed applicando successivamente il rapporto assistenti bagnanti/superfici d'acqua in ragione di 1 ogni 500 mq. Per vasche oltre 1.000 mq dovrà essere aggiunto un assistente bagnante ogni 500 mq. Per assistente bagnante si intende una persona addetta al servizio di salvataggio e primo soccorso abilitata dalla sezione salvamento della Federazione Italiana Nuoto ovvero munita di brevetto di idoneità per i salvataggi in mare rilasciato da società autorizzata dal Ministero dei Trasporti e della Navigazione. Durante l'addestramento di nuotatori il servizio di assistenza agli stessi può essere svolto dall'istruttore o allenatore in possesso di detta abilitazione della Federazione Italiana Nuoto".

Alla luce della riconosciuta qualificazione professionale sotto il profilo normativo, l'obbligatorietà della presenza di questa figura in ogni struttura di balneazione aperta al pubblico (in quanto, a prescindere dalle dimensioni, non appare preventivabile il numero di persone che accederanno all'impianto) e, pertanto, l'obbligo di garantire la propria presenza in orari definiti, il riconoscimento di un compenso fisso predeterminato non legato alla concreta attività svolta, la distinzione operata rispetto alla figura dell'istruttore o dell'allenatore, la competenza acquisita sulla professione dal Ministero delle infrastrutture **porta a ritenere che siano tutti elementi non riconducibili ad un rapporto di prestazione autonoma non professionale avente per oggetto l'esercizio diretto di attività sportiva dilettantistica.**

In presenza, poi, della previsione del secondo comma dell'art. 2 del decreto legislativo 81/2015 trattandosi sempre di: *"collaborazione che si concretano in prestazioni di lavoro esclusivamente personali, continuative e le cui modalità di esecuzione sono organizzate dal committente anche con riferimento ai tempi e al luogo di lavoro"* **non vi è ombra di dubbio che alla prestazione di lavoro dell'assistente bagnante si debba applicare la disciplina del rapporto di lavoro subordinato.**

IVA

Le prestazioni soggette al regime IVA speciale delle agenzie di viaggio

di **Marco Peirolo**

Il primo comma dell'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972 delimita il campo di applicazione del regime speciale delle agenzie di viaggio dal punto di vista soggettivo ed oggettivo.

Sotto il profilo oggettivo, rientrano nell'ambito del regime speciale le attività che si concretizzano in una vera e propria **organizzazione di pacchetti turistici** individuata, per evitare incertezze interpretative, con il rinvio all'art. 2 del DLgs. n. 111/1995, sostituito dall'art. 34 del DLgs. n. 79/2011. In base a quest'ultima disposizione, il **pacchetto turistico** ha per oggetto i viaggi, le vacanze, i circuiti "tutto compreso", le crociere turistiche, risultanti dalla combinazione, da chiunque ed in qualunque modo realizzata, di **almeno due** degli elementi di seguito indicati, venduti od offerti in vendita ad un **prezzo forfetario**:

- **trasporto**;
- **alloggio**;
- **servizi turistici non accessori** al trasporto o all'alloggio, che costituiscano, per la soddisfazione delle esigenze ricreative del turista, parte significativa del pacchetto turistico.

La suddetta nozione di pacchetto turistico deve essere coordinata con l'art. 1, comma 1, del D.M. n. 340/1999, il quale richiede non solo la combinazione di almeno due degli elementi di cui sopra, ma anche che la durata sia **superiore alle ventiquattro ore**, ovvero si estenda per un **periodo di tempo comprendente almeno una notte**.

In definitiva, ai fini dell'applicazione del regime speciale, è necessario che:

- il pacchetto turistico sia costituito da viaggi, vacanze, circuiti "tutto compreso", crociere turistiche verso il pagamento di un corrispettivo globale;
- la durata sia superiore alle ventiquattro ore, ovvero si estenda per un periodo di tempo comprendente almeno una notte;
- il pacchetto turistico risulti dalla combinazione di almeno due degli elementi di seguito indicati: (i) trasporto; (ii) alloggio; (iii) servizi turistici non accessori al trasporto o all'alloggio, che costituiscano parte significativa del pacchetto turistico.

Il citato art. 1, comma 1, del D.M. n. 340/1999 ricomprende nel regime speciale anche **l'organizzazione di manifestazioni, convegni e simili, sempreché inclusa in un pacchetto**

turistico. La C.M. 24 dicembre 1997, n. 328/E (§ 9.2) ha, infatti, precisato che, nel caso di organizzazione di un convegno o di un'altra simile manifestazione, il cui prezzo non risulti compreso nel corrispettivo globale di un pacchetto turistico, si rendono applicabili **due distinti regimi di determinazione del tributo**: quello speciale (di cui all'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972) per il prezzo del pacchetto turistico e il regime normale per il prezzo del convegno e dell'altra simile manifestazione. Di conseguenza, nel sistema di funzionamento del regime speciale, l'unicità della prestazione riferibile al "pacchetto turistico", per la quale il cliente paga un corrispettivo globale, preclude la valorizzazione autonoma della partecipazione all'evento in conformità con l'art. 74-ter, comma 7, del D.P.R. n. 633/1972. Le agenzie di viaggio possono applicare il **regime IVA ordinario** per le prestazioni di organizzazione di convegni, congressi e simili (art. 74-ter, comma 8-bis, del D.P.R. n. 633/1972), ma si tratta di una facoltà che non è attualmente ammessa in quanto **non autorizzata dal Consiglio europeo**.

Più in generale, il regime speciale non è applicabile nelle ipotesi in cui l'attività espletata dall'agenzia si riduca ad una **prestazione singola**, come il semplice trasporto o la fornitura del solo alloggio o l'esecuzione di un solo servizio turistico, senza che ci sia la combinazione di almeno due delle prestazioni in precedenza elencate. Tale conclusione è stata confermata dalla Corte di giustizia nella sentenza di cui alla causa C-220/11 del 1° marzo 2012, negando l'applicabilità del regime speciale nell'ipotesi in cui l'impresa si limiti a fornire esclusivamente il trasporto di passeggeri, con esclusione di qualsiasi altro servizio turistico.

In via d'eccezione, i "**servizi singoli**" (es. camere d'albergo o posti volo) rientrano nel regime speciale se resi da altri soggetti ed acquisiti nella disponibilità dell'agenzia **anteriamente alla specifica richiesta del viaggiatore** (art. 74-ter, comma 5-bis, del D.P.R. n. 633/1972 e art. 1, comma 3, del D.M. n. 340/1999). Ai fini in esame, è sufficiente che l'agenzia possa disporre dei suddetti servizi in via esclusiva e senza autorizzazione e, quindi, che lo specifico servizio turistico possa essere acquistato dal cliente esclusivamente presso l'agenzia che, in precedenza, ne ha acquisito la disponibilità dal fornitore.

Come si evince dalle considerazioni che precedono, l'applicazione del regime speciale presuppone che le prestazioni rese siano **acquistate presso terzi** (art. 306 della Direttiva n. 2006/112/CE), essendo escluso per i servizi forniti in proprio dall'agenzia anche ove accessori al servizio turistico venduto (Corte di giustizia, 26 ottobre 2012, causa C-557/11).

Si applica, pertanto, il regime ordinario per le **attività di mera intermediazione svolte dalle agenzie di viaggio su richiesta del cliente** (es. prenotazione di camere d'albergo, biglietti di trasporto, servizi di autonoleggio e acquisto di camere d'albergo).

BACHECA

Temi e questioni del Trust con Sergio Pellegrino

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

[Il percorso](#) si pone l'obiettivo di fornire una guida completa dell'istituto del trust, sia per i colleghi che hanno già esperienza in materia, che desiderano rafforzare le loro competenze, sia per quelli che invece si avvicinano adesso all'istituto e che lo considerano come una possibile opportunità professionale.

Il percorso avrà un taglio estremamente operativo, portando i partecipanti ad analizzare casi reali di utilizzo del trust, esaminare la documentazione propedeutica alla sua istituzione e poi alla successiva gestione, computare i carichi impositivi e effettuare le valutazioni di convenienza, redigere infine l'atto istitutivo.

Sono previste esercitazioni pratiche che dovranno essere svolte dai partecipanti con l'utilizzo del proprio personal computer.

SEDI E DATE

MILANO, 12/02/2016

VENEZIA, 01/04/2016

PROGRAMMA

I WEEK END

COS'E' IL TRUST E A COSA SERVE

- Introduzione al *trust*
- I protagonisti del *trust*
- Gli utilizzi del *trust*
- Il ruolo del professionista
- L'istituzione del *trust*

IL TRUSTEE

- L'attività del *trustee*
 - ??Esempi pratici: *la compilazione del libro degli eventi*

ANTIRICICLAGGIO E ANOMALO UTILIZZO DEL TRUST

- Esempi pratici: *la predisposizione della documentazione ai fini antiriciclaggio da parte del trustee*

II WEEK END

LA FISCALITÀ DEL TRUST

- La fiscalità indiretta
 - ??Esercitazione: *calcolo dell'imposizione indiretta per determinare il "costo" dell'istituzione del trust*
- La fiscalità diretta??
 - ?Esercitazione: *calcolo dell'imposizione diretta in diverse fattispecie e valutazione di convenienza*
- Il Modello Unico dei *trust* non commerciali
 - Esempi pratici: *la compilazione di Unico nelle diverse casistiche*

IL TRUST NON RESIDENTE

I "RISCHI" DEL TRUST

IL TRUST INTERNO E LA SCELTA DELLA LEGISLAZIONE STRANIERA

LA REDAZIONE DELL'ATTO ISTITUTIVO

- L'atto istitutivo
 - Esercitazione: *la redazione delle clausole più importanti dell'atto istitutivo*

CORPO DOCENTE

Sergio Pellegrino