

Edizione di martedì 2 agosto 2016

DICHIARAZIONI

[**Norma di comportamento 196: integrativa a favore del contribuente**](#)

di Federica Furlani

PATRIMONIO E TRUST

[**Gli "altri" strumenti giuridici della legge sul dopo di noi**](#)

di Sergio Pellegrino

IMPOSTE SUL REDDITO

[**L'attività della raccolta di tartufi**](#)

di Alberto Rocchi

ENTI NON COMMERCIALI

[**Proventi dei tornei delle associazioni sportive dilettantistiche**](#)

di Davide David

IVA

[**La non imponibilità IVA delle "crociere circolari"**](#)

di Marco Peirolo

PROFESSIONI

[**Non devi mai dire di no**](#)

di Laura Maestri

DICHIARAZIONI

Norma di comportamento 196: integrativa a favore del contribuente

di Federica Furlani

Secondo la **Norma di comportamento 196 del 19 luglio 2016** dell'Associazione italiana dei Dottori Commercialisti, il contribuente ha sempre la possibilità di integrare a suo favore l'ultima dichiarazione emendabile, al fine di rideterminare (e recuperare se già versate) le imposte in precedenza dichiarate in eccesso, ovvero di far valere un maggior credito d'imposta o una maggiore perdita fiscale.

Tutto ciò in base al principio di capacità contributiva sancito **dall'articolo 53 della Costituzione**.

Le dichiarazioni fiscali sono dichiarazioni di scienza e quindi possono **essere liberamente emendate e ritrattate dal contribuente a suo favore**.

Con un distinguo.

Se la correzione degli errori viene effettuata con la presentazione di una dichiarazione integrativa **entro il termine per la presentazione relativa al periodo di imposta successivo** (c.d. dichiarazione integrativa a favore ex articolo 2, comma 8-bis, DPR 322/1998), l'eventuale credito risultante può essere utilizzato in compensazione nel modello F24 ai sensi dell'articolo 17 D.Lgs. 241/1997 oppure è possibile presentare istanza di rimborso delle maggiori imposte versate con la procedura prevista dall'articolo 38 DPR 602/1973.

Decorsi i termini previsti dall'articolo 2, comma 8-bis, DPR 322/1998, è comunque possibile emendare la dichiarazione e compensare l'imposta, ricorrendo alla **procedura regolata dalle indicazioni operative previste nella circolare 31/E/2013** e compilando le **apposite sezioni del quadro RS** dei modelli della dichiarazione dei redditi, previste esclusivamente per la correzione di errori contabili che abbiano comportato violazioni del principio della competenza nel reddito di impresa.

Le modalità operative regolate dalla citata circolare consentono infatti di **evitare che si verifichi una doppia imposizione** nell'ipotesi in cui l'errore sia inciso in un periodo non più emendabile con la dichiarazione integrativa a favore per scadenza dei termini.

In tal caso il contribuente può rimediare all'errore ricalcolando le imposte per tutte le annualità interessate dall'errore e presentare la dichiarazione integrativa solo con riferimento

all'ultima annualità emendabile.

È importante evidenziare che in tal modo **si allungano i tempi dell'accertamento: limitatamente all'oggetto di integrazione** l'Amministrazione finanziaria potrà esercitare il proprio potere di accertamento per un periodo di tempo ulteriore corrispondente al periodo intercorso tra l'errore commesso e l'integrazione (**si parte quindi dall'anno di presentazione della dichiarazione integrativa**).

Il rispetto del principio di capacità contributiva porta l'Associazione italiana dei Dottori Commercialisti a prevedere inoltre l'utilizzabilità, da un punto di vista soggettivo, della procedura di cui alla circolare 31/E/2013, non solo con riferimento ai contribuenti che redigono le scritture contabili e il bilancio di esercizio, e che quindi possono incorrere in una violazione del principio di competenza, ma anche **a favore di tutte le categorie di reddito del contribuente**, quando lo stesso sia incorso in un qualunque errore dichiarativo che abbia generato a suo carico un danno economico, attuale o potenziale, a prescindere dalla tipologia di reddito dichiarata.

Come indicato nella Norma di comportamento, la procedura prevista potrà pertanto essere utilizzata ad esempio nei seguenti casi:

- nel caso in cui nella **dichiarazione redatta da un lavoratore autonomo** sia stato inserito un componente positivo assoggettato a tassazione secondo il principio di competenza in luogo del principio di cassa;
- nel caso in cui il **titolare di un reddito fondiario** non abbia applicato correttamente le riduzioni previste per gli immobili storici *ex 1089/1939*;
- nel caso in cui sia stata assoggettata a tassazione nell'ambito della categoria dei **redditi diversi**, una plusvalenza che non doveva, invece, scontare imposizione o doveva scontarla in misura minore;
- nel caso in cui il contribuente non abbia indicato nella dichiarazione originaria la **spettanza di oneri deducibili ex articolo 10 o detraibili ex articolo 15 Tuir**.

Merita inoltre osservare che, nei casi in cui la dichiarazione integrativa non comporti l'emersione di un credito ma l'evidenziazione di una **maggior perdita**, il contribuente potrà applicare le ordinarie disposizioni previste dal Tuir in tema di **riporto** della stessa.

Per approfondire le problematiche relative ai controlli del Fisco vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

Master di specializzazione

LA GESTIONE DEI CONTROLLI FISCALI ➤

Roma Verona

PATRIMONIO E TRUST

Gli “altri” strumenti giuridici della legge sul dopo di noi

di Sergio Pellegrino

Nei contributi pubblicati la scorsa settimana, abbiamo visto come la **legge sul dopo di noi** attribuisca al **trust**, strutturato nell'**interesse esclusivo** del soggetto affetto da gravi disabilità, **significative esenzioni e agevolazioni fiscali**.

Il **comma 3 dell’articolo 1**, che individua le finalità del provvedimento, e lo stesso **articolo 6** del **disegno di legge**, così come approvato a febbraio dalla Camera dei Deputati, affermavano in modo chiaro l’**“esclusività” del riconoscimento dei vantaggi fiscali al solo istituto del trust**, evidentemente ritenuto quello maggiormente idoneo per soddisfare le esigenze di tutela dei disabili gravi.

Nel corso delle **audizioni** al Senato, dalle **categorie professionali** è però arrivata la richiesta di **estendere le agevolazioni anche ad altri strumenti giuridici**.

Si è mosso in questa direzione il **Consiglio Nazionale del Notariato**, sostenendo *“l’opportunità che detta disciplina di favore possa trovare applicazione non solo al trust, ma anche ad altri istituti giuridici, astrattamente idonei allo scopo, assicurando al massimo la libertà di determinazione del cittadino nella scelta dello strumento più adeguato alla concreta situazione della persona con disabilità considerata”*.

La richiesta è stata, fra gli altri, formulata anche dal **Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili**, sebbene in questo caso motivata dall'**incertezza circa l’ambito di applicazione delle agevolazioni fiscali**.

Secondo il CNDCEC, il **tenore letterale** della disposizione del primo comma dell’articolo 6 non consente di comprendere se il legislatore si riferisse *“unicamente agli atti a vantaggio di trust istituiti a favore di persone con disabilità grave, oppure più genericamente a tutti i trasferimenti (per causa di morte, donazione o a titolo gratuito) e a tutte le costituzioni di vincoli di destinazione effettuate a favore di persone con disabilità grave”*.

Dubbi “esistenziali” del genere, a parer mio, in realtà non potevano sussistere in alcun modo, attesa la previsione del comma 3 dell’articolo 1 (*“La presente legge è volta, altresì, ad agevolare erogazioni di soggetti privati e la costituzione di trust in favore di persone con disabilità, secondo le modalità e le condizioni previste dagli articoli 5 e 6 della presente legge”*) e la rubrica stessa dell’articolo 6 (*“Istituzione di trust a favore di persone con disabilità grave e agevolazioni tributarie”*).

In ogni caso, a prescindere dalle motivazioni, il legislatore ha ritenuto di aderire all'istanza avanzata nel corso delle audizioni parlamentari, **estendendo le misure di favore di carattere fiscale anche ad altri istituti giuridici.**

Per questo motivo, nella versione finale della legge approvata in Gazzetta Ufficiale, il **terzo comma dell'articolo 1** ha visto “ampliato” l’ambito degli istituti interessati dalle disposizioni di favore: “*La presente legge è volta altresì, ad agevolare le erogazioni da parte di soggetti privati, la stipula di polizze di assicurazione e la costituzione di trust, di vincoli di destinazione di cui all’articolo 2645-ter del codice civile e di fondi speciali, composti di beni sottoposti a vincolo di destinazione e disciplinati con contratto di affidamento fiduciario anche a favore di organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all’articolo 10, comma 1, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, riconosciuta come persone giuridiche, che operano prevalentemente nel settore della beneficenza di cui al comma 1, lettera a), numero 3), dell’articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, anche ai sensi del comma 2-bis dello stesso articolo, in favore di persone con disabilità grave, secondo le modalità e alle condizioni previste dagli articoli 5 e 6 della presente legge*”.

Non solo *trust*, quindi, ma anche **vincoli di destinazione e fondi speciali**.

Ma la questione dell’“ampliamento” dell’ambito di applicazione delle agevolazioni è stata affrontata, a mio parere, in modo **tropo semplicistico**.

Sin dalla **formulazione originaria del disegno di legge**, il legislatore ha imposto infatti tutta una serie di vincoli (al *trust*) e obblighi (al *trustee*) molto rigorosi, condizionando il riconoscimento dei benefici fiscali all’attuazione di un programma che garantisca la cura e la soddisfazione dei bisogni del disabile, con l’obiettivo di evitare il rischio dell’istituzionalizzazione.

Limitandosi a **estendere ad altri istituti giuridici l’ambito applicativo delle agevolazioni**, il legislatore non ha colto (e nessuno evidentemente ha posto il problema) che questi non presentano le stesse caratteristiche del *trust* e non possono garantire gli stessi risultati, **non prestandosi a realizzare programmi “articolati” quali quelli “pretesi” dalla stessa legge**.

Questo è particolarmente evidente per gli **atti di destinazione di cui all’articolo 2645-ter**, che, non a caso, hanno avuto sin qui uno scarsissimo utilizzo.

Non si comprende nel contempo la necessità di prevedere il ricorso a **fondi speciali, composti di beni sottoposti a vincolo di destinazione e disciplinati con contratto di affidamento fiduciario anche a favore di ONLUS**, il cui sviluppo è tutto da decifrare.

Soltanto la **pratica professionale** ci dirà se le **perplessità che ho evidenziato sono o meno legittime**, considerato il fatto che, in ultima istanza, la bontà delle scelte legislative si misura sempre con l’**utilizzo concreto** degli istituti giuridici da parte degli interessati.



DOTTRYNA
Euroconference

*La soluzione autorale che va oltre
la "tradizionale" banca dati*

IMPOSTE SUL REDDITO

L'attività della raccolta di tartufi

di Alberto Rocchi

Con la pubblicazione in G.U. (8 luglio scorso) della L. 122/2016 (cosiddetta Legge Europea per il biennio 2015-2016), cambia il trattamento fiscale delle attività di **raccolta dei tartufi**. Fino ad oggi, la materia era regolata dall'articolo 1, comma 109, della L. 311/2004, che aveva introdotto un regime apparentemente semplificato per il settore prendendo spunto da alcuni interventi normativi e giurisprudenziali. In particolare, la L.752/1985, aveva sancito la **liberalizzazione** della raccolta di tartufi, come attività spontanea e priva di organizzazione, mentre la **Commissione Tributaria di I grado di Urbino n. 55/1985** aveva ritenuto occasionale il reddito derivante dalla raccolta con cani. Alla luce di questi riferimenti, prima della riforma, le regole vigenti prevedevano:

- nessun obbligo ai fini Iva per il **raccoglitrice dilettante**, mentre ai fini delle imposte sul reddito, i corrispettivi derivanti dalla vendita dei tartufi, andavano indicati tra i redditi commerciali occasionali al netto delle relative spese;
- coloro che acquistavano **nell'esercizio dell'impresa** tartufi da raccoglitori dilettanti ed occasionali non muniti di partita IVA, erano tenuti ad emettere autofattura, con applicazione dell'aliquota ordinaria, senza indicazione delle generalità del venditore. L'IVA relativa agli acquisti autofatturati, doveva essere versata all'Erario dall'acquirente, senza alcun diritto alla detrazione.

Siffatto regime, era tuttavia finito più volte sotto accusa per una serie di **incompatibilità** principalmente con i principi comunitari. Fra l'altro, l'**ADC** (Associazione Dottori Commercialisti) di Milano, aveva depositato una denuncia presso la Commissione Europea, che ha poi aperto la strada alle modifiche qui commentate. Il documento dell'ADC del 23 febbraio 2016, redatto dalla Commissione per l'esame della compatibilità di leggi e prassi tributarie italiane con il diritto dell'Unione Europea (estensore Benedetto Santacroce), rilevava le seguenti criticità:

- la norma contenuta nella L. 311 del 2004, pare innanzitutto errata concettualmente, in quanto prevede l'applicazione dell'Iva in *reverse charge* in relazione ad una vendita posta in essere da un individuo (il raccoglitrice occasionale) che **non è un soggetto passivo Iva**;
- con ciò emerge un palese contrasto con l'articolo 2, par.1, della Direttiva 2006/112/CE in quanto, per regola generale, perché una cessione di beni sia soggetta ad Iva è necessario che sia effettuata da un soggetto passivo che **agisce in quanto tale**;
- come ulteriore conseguenza, viene ad interrompersi la corretta catena di funzionamento dell'Iva che ne assicura la sua **neutralità**. Infatti, il cessionario soggetto

passivo Iva, mediante l'emissione dell'autofattura, si rende debitore dell'imposta (in luogo del cedente) senza avere in alcun modo la possibilità di portare in detrazione l'Iva a credito;

- l'Iva così assume n'impropria natura di costo la cui entità si ripercuote su tutta la catena del valore **alterando il prezzo di mercato** del prodotto;
- per di più, al cessionario è preclusa la possibilità di rivendere il prodotto in regime di **esenzione** Iva a valle ai sensi dell'articolo 10 n. 27- *quinquies* DPR 633/1972.

La Legge Europea (L. 122/2016), per ovviare a tali contraddittorietà, ha attuato un doppio intervento. Innanzitutto, vengono soppressi i primi due periodi dell'articolo 1, comma 109, della L. 311/2004. In questo modo, il previgente sistema di "reverse charge" improprio, viene di fatto **eliminato** dall'ordinamento. La conseguenza è che non vi è più alcun obbligo di assoggettare a Iva le operazioni di cessione di tartufi effettuate da raccoglitori dilettanti che, in armonia con i principi generali, sono **escluse** dall'imposta per carenza del requisito soggettivo.

In seconda battuta, la norma va a regolamentare anche la disciplina ai fini delle imposte dirette introducendo un **articolo 25-ter** nel DPR 600/1973. Questa nuova norma prevede l'applicazione alle transazioni di tartufi di una **ritenuta** a titolo d'imposta in misura pari all'aliquota fissata dall'articolo 11 TUIR per il primo scaglione di reddito. Tale imposizione, è tuttavia commisurata all'ammontare dei corrispettivi pagati ridotti del 22% a titolo di **deduzione forfettaria** delle spese di produzione del reddito.

Grazie a questo meccanismo, il raccoglitore occasionale non sarà più tenuto a dichiarare i compensi percepiti come redditi occasionali, essendo gli stessi **tassati alla fonte**.

Restano tuttavia fuori dalla disciplina in esame, le vendite eventualmente poste in essere **nei confronti di privati consumatori**, che non rivestono la qualifica di sostituti d'imposta. È da ritenere che questo tipo di operazioni, alla luce della nuova normativa, siano esenti da tassazione ai fini delle imposte sul reddito.

Va evidenziato che le novità introdotte dalla Legge Europea, si applicano alle operazioni effettuate a decorrere **dal 1 gennaio 2017**. Pertanto, fino a questa data, valgono le regole previgenti contenute nella L. 311/2004, sia ai fini dell'Iva che ai fini delle imposte dirette.

Per approfondire le problematiche relative alla gestione di un'azienda vitivinicola vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

Master di specializzazione
**L'AZIENDA VITIVINICOLA:
GESTIONE, CONTROLLO E FISCALITÀ**

Firenze Milano Torino Treviso Verona

ENTI NON COMMERCIALI

Proventi dei tornei delle associazioni sportive dilettantistiche

di Davide David

La Commissione Tributaria Regionale di Firenze ha riconosciuto la non tassabilità delle **sponsorizzazioni** raccolte da una associazione sportiva dilettantistica (ASD) per la **organizzazione** di un torneo calcistico (**sentenza n. 1335/13 del 15.07.16**).

La questione riguarda i **fondi** raccolti dalla ASD per sostenere le spese per lo svolgimento di un torneo calcistico che si ripete ogni anno.

In proposito occorre ricordare che il comma 2 dell'articolo 25 della L. 133/1999 **esclude** espressamente dal reddito imponibile delle associazioni sportive dilettantistiche, “*per un numero di eventi complessivamente non superiore a due per anno e per un importo non superiore al limite annuo complessivo fissato con decreto*”, tra l’altro, “*i proventi realizzati per il tramite della raccolta pubblica di fondi effettuata in conformità all’articolo 108 (ora articolo 143, ndr), comma 2-bis, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi*”.

A sua volta la richiamata lettera a) del comma 2-bis dell’articolo 143 del TUIR (già articolo 108) prevede l’esclusione da tassazione, per gli enti non commerciali, dei fondi “*pervenuti ai predetti enti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione*”.

La **circolare n. 43/E/2000** ha precisato espressamente che “*a titolo esemplificativo possono annoverarsi fra gli anzidetti proventi quelli derivanti ... dalle sponsorizzazioni*”, sottolineando altresì che “*la norma in esame introduce una forma di autofinanziamento, escludendo dal concorso alla formazione del reddito imponibile, determinati proventi fino a un importo massimo complessivo di cento milioni di lire (pari a euro 51.645,69, ndr)*”.

Sempre nella medesima circolare è altresì precisato che i suddetti proventi sono esclusi dal campo di applicazione dell’IVA.

Ai fini di cui trattasi occorre poi ricordare che, in attuazione di quanto statuito dall’articolo 25 della L. 133/1999, il D.M. 10.11.1999 ha fissato in lire 100.000.000 (pari a **euro 51.645,69**) per periodo d’imposta la misura massima dei proventi che non concorrono alla formazione del reddito in quanto realizzati a seguito di raccolte fondi “*nell’ambito di un numero complessivo non superiore a due eventi organizzati nel corso del periodo d’imposta dalle associazioni sportive dilettantistiche*” (così l’articolo 1 del D.M.).

Per il combinato disposto delle disposizioni sopra richiamate si ha quindi che, per le associazioni sportive dilettantistiche, non concorrono a formare il reddito imponibile *“i proventi realizzati per il tramite ... delle raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione”*, alla sola condizione che:

- gli eventi **non siano più di due** nel corso del singolo periodo d'imposta;
- i fondi raccolti **non superino il limite** massimo di euro 51.645,69 per singolo periodo d'imposta.

Un punto critico della normativa è quello della richiesta occasionalità delle raccolte pubbliche effettuate *“in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione”*.

A tale proposito occorre considerare che il D.Lgs. 460/1997, nel modificare l'articolo 108 del TUIR (ora articolo 143) aveva espressamente statuito quanto segue: *“Con decreto del Ministro delle finanze, da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, possono essere stabiliti condizioni e limiti affinché l'esercizio delle attività di cui all'articolo 108, comma 2-bis, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, possa considerarsi occasionale”*.

Ad oggi non è ancora stato emanato un decreto valido per la generalità dei soggetti interessati dall'articolo 143 del TUIR (già articolo 108), mentre invece è stato emanato il decreto riferito specificatamente alle associazioni sportive dilettantistiche (il sopra richiamato D.M. 10.11.1999), con il quale è stato per l'appunto stabilito che le condizioni e i limiti per definire la **occasionalità** delle attività (nonché il modico valore dei beni e servizi offerti ai sovventori) sono che:

- gli eventi non siano più di due nel corso del singolo periodo d'imposta;
- i fondi raccolti non superino il limite massimo di euro 51.645,69 per singolo periodo d'imposta.

Parrebbe pertanto che, una volta rispettate tali condizioni e tali limiti, debba darsi per assodata la presenza del requisito della occasionalità richiesto dall'articolo 143 del TUIR per **l'esclusione** da tassazione dei proventi di cui trattasi, senza la necessità (e la possibilità) di ulteriori valutazioni in merito.

La CTR di Firenze, con la citata sentenza, sembra **condividere** questa tesi.

Infatti motiva la propria decisione affermando che il Torneo può *“qualificarsi come attività occasionale con conseguente irrilevanza ai fini fiscali, ai sensi dell'articolo 25, comma 2, legge 133/99, delle fatture oggetto di contestazione emesse dalla associazione dilettantistica a favore di sponsor”*.

Un ulteriore aspetto da evidenziare è che, indirettamente, la sentenza conferma che i tornei

organizzati da associazioni sportive dilettantistiche **rientrano** tra le “*celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione*” cui fa riferimento l’articolo 143 del TUIR.

Per approfondire le problematiche relative al terzo settore vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

The advertisement features a blue header bar with white text. Below it, a white background area contains the title 'TEMI E QUESTIONI DEL TERZO SETTORE CON GUIDO MARTINELLI' in large blue capital letters. Above the title, 'Master di specializzazione' is written in smaller blue text. Below the title, three cities are listed: 'Milano', 'Bologna', and 'Verona'. To the right of the title is a blue double-headed arrow icon. The overall design is clean and professional, using a blue and white color scheme.

IVA

La non imponibilità IVA delle “crociere circolari”

di Marco Peirolo

In un [precedente intervento](#) è stato ricordato che le prestazioni di trasporto di passeggeri si considerano effettuate nel territorio dello Stato **in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato** (art. 7-quater, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972), con la conseguenza che il trasporto di persone:

- è territorialmente rilevante ai fini IVA se si svolge **esclusivamente** in Italia;
- è escluso dal campo di applicazione IVA, per carenza del presupposto territoriale, se è eseguito esclusivamente all'estero;
- è territorialmente rilevante ai fini IVA, per la **parte corrispondente alla distanza percorsa nel territorio italiano**, se si svolge in parte in Italia e in parte all'estero.

Il criterio territoriale previsto per il trasporto di persone si applica sia nel caso in cui il committente sia un **soggetto passivo IVA**, sia nel caso in cui il committente sia un **“privato”**.

I trasporti di persone (per terra, per mare o per aria), da o verso l'Italia, costituiscono servizi internazionali, **non imponibili IVA** ai sensi dell'art. 9, comma 1, n. 1), del D.P.R. n. 633/1972, quando sono effettuati in parte nel territorio dello Stato e in parte in territorio estero **in dipendenza di un unico contratto**. Il trasporto si considera effettuato in dipendenza di un unico contratto anche quando è effettuato da più vettori, qualora si verifichi l'ipotesi del trasporto cumulativo previsto dall'art. 1700 cod. civ. (R.M. 4 ottobre 1974, n. 525300). Tuttavia, se, in esecuzione di un unico contratto di trasporto, il vettore incaricato pone in essere altri rapporti contrattuali (con sub-vettori) relativi a tratte nazionali, i predetti rapporti sono soggetti a IVA (C.M. 3 agosto 1979, n. 26/411138).

I trasporti di persone effettuati tra porti o aeroporti nazionali da navi o aeromobili in servizio anche internazionale sono considerati **nazionali** anche se dette navi od aeromobili, tra un porto/aeroporto nazionale e l'altro, attraversino acque e spazi aerei extraterritoriali, ovvero facciano scalo in un porto o aeroporto estero (C.M. 3 novembre 1973, n. 62/539917). Ne consegue che, qualora la partenza e l'arrivo siano entrambi in Italia, benché vi siano tratte percorse fuori del territorio dello Stato, il trasporto si considera **nazionale per intero**.

Si considerano, invece, **trasporti internazionali**, ai fini della non imponibilità, le **crociere circolari** che iniziano da un porto o aeroporto nazionale e terminano dopo avere toccato uno o più porti o aeroporti esteri, nello stesso o in altro porto o aeroporto nazionale (C.M. n. 62/539917/1973, *cit.*).

Il tema delle crociere circolari è stato esaminato anche dalla giurisprudenza comunitaria. Nella causa C-30/89 del 13 marzo 1990 (Commissione/Francia), la Corte di giustizia ha affermato che lo specifico criterio territoriale previsto, per le prestazioni di trasporto, dall'art. 9, par. 2), lett. b), della VI Direttiva CEE (ora art. 46 della Direttiva n. 2006/112/CE), mira a garantire che ogni Stato membro assoggetti a IVA le prestazioni di trasporto per i **tratti percorsi nel proprio territorio**. Per contro, la Direttiva non detta alcuna norma in virtù della quale gli Stati membri siano tenuti ad assoggettare a IVA le parti del tragitto di una prestazione di trasporto effettuate, fuori dei limiti territoriali di questi Stati, nello spazio internazionale.

Più specificamente, non vi è alcuna disposizione della Direttiva che preveda l'obbligo degli Stati membri di assoggettare ad imposta le prestazioni di trasporto relative alle distanze percorse nello spazio internazionale qualora il trasporto sia effettuato **tra due punti di un medesimo territorio nazionale**, senza scali in un altro Stato.

Il citato art. 9, par. 2), lett. b), della VI Direttiva obbliga, quindi, gli Stati membri ad assoggettare ad imposta le prestazioni di servizi offerte dagli organizzatori di crociere circolari per il tratto situato nelle acque territoriali, senza che sia possibile eccepire l'esenzione da IVA di cui fruirebbero i trasporti marittimi internazionali di viaggiatori e le crociere circolari organizzate dalle imprese dei Paesi "terzi" (Corte di giustizia, 23 maggio 1996, causa C-331/94, Commissione/Grecia). Infatti:

- da un lato, i trasporti di persone devono, in via di principio, essere assoggettati a IVA per i tratti percorsi nelle acque territoriali e possono essere esentati dall'imposta soltanto in base a disposizioni di **deroga** della VI direttiva, come l'art. 28, n. 3, lett. b). In particolare, non è possibile eccepire che altri Stati membri esonerino da IVA questi trasporti senza esservi autorizzati per non applicare correttamente le disposizioni della VI Direttiva;
- dall'altro, i trasporti marittimi internazionali, così come le crociere circolari organizzate a partire da Paesi terzi, sono oggettivamente **diversi** dalle crociere circolari che partono da uno Stato membro. In particolare, questi tipi di trasporti hanno punti di partenza o di arrivo diversi da quelli delle crociere circolari che partono da uno Stato membro e sono, dunque, destinati in genere a solcare in minor misura le acque territoriali dello Stato membro di tassazione.

Le indicazioni della giurisprudenza comunitaria confermano, pertanto, che la **tratta nazionale** delle crociere circolari è territorialmente rilevante ai fini IVA, sia pure soggetta al **regime di non imponibilità** dell'art. 9, comma 1, n. 1), del D.P.R. n. 633/1972. La quota-parte del corrispettivo che beneficia della **non imponibilità** è pari al **5%** (C.M. n. 11/420390 del 7 marzo 1980, richiamata dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate 29 luglio 2011, n. 37, § 3.1.3).

Per approfondire le problematiche relative all'Iva vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Bologna Milano Verona

►►►

PROFESSIONI

Non devi mai dire di no

di Laura Maestri

Nel 1998 il regista F. Gary Gray diresse il film “**Il Negoziatore**”, un *thriller* con un *cast* eccellente fra cui Kevin Spacey e Samuel L. Jackson (ed altri attori la cui notorietà si affermerà più tardi, come il bravissimo Paul Giamatti).

La trama è concentrata su un personaggio particolare: il **miglior negoziatore** operativo di tutto il Dipartimento di Polizia di Chicago.

Dopo anni di ineccepibile lavoro su casi di sequestro, improvvisamente il protagonista diventa vittima di un **complotto** ordito da alcuni suoi colleghi corrotti. Nell'intento di dimostrare la sua innocenza, il negoziatore sequestra a sua volta alcuni impiegati del Dipartimento per gli Affari Interni (fra cui un “pezzo grosso”) e, nel ruolo ribaltato in cui si è posto, con l'aiuto di un collega (anch'egli negoziatore) con cui chiede di trattare, vuole dimostrare la propria innocenza.

Il film, ad alto tasso di adrenalina, è particolarmente interessante perché l'impatto emotivo suscitato dai **dialoghi** è più coinvolgente rispetto a quello stimolato dalle scene d'azione. Il negoziatore professionista, ben equipaggiato di quegli strumenti linguistici necessari al suo ruolo professionale, cioè quello di convincere i sequestratori a rilasciare gli ostaggi, quando si ritrova nel ruolo opposto non sopporta le risposte **non funzionali** che il primo, inesperto collega con cui tratta, gli da nel controverso dialogo telefonico.

In particolare, l'accento è posto sulla parola “no”: il protagonista, al primo “no” proferito dal collega, sbotta perché la regola fondamentale, quando si contratta con i sequestratori, sostiene che “**non si deve mai dire di no, perché il no elimina le opzioni**”.

Quasi sicuramente, per fortuna, nessuno di noi avrà mai a che fare con un rapitore e tantomeno dovrà contrattare il rilascio di ostaggi; tuttavia la **regola del “no”** è valida ed applicabile anche in situazioni quotidiane e ben più serene.

La negoziazione è un processo di cui ci avvaliamo tutti i giorni, sia nel contesto **professionale** che in quello **privato**. Non si applica solo in situazioni estreme come quella appena descritta, e non è nemmeno relegata al mondo degli affari o delle vendite: si negozia anche con la famiglia su dove trascorrere le prossime vacanze o su quale film guardare tutti insieme in serata.

Per definizione, la negoziazione è **un'attività che coinvolge due o più individui che comunicano**

interattivamente gli uni con gli altri allo scopo di raggiungere un accordo.

È evidente che un “no” ha l’effetto immediato di inibire il dialogo e di interrompere la contrattazione; una risposta perentoriamente negativa non lascia spazio al raggiungimento di un accordo **accettabile** da entrambe le parti, ma crea un muro invalicabile che difficilmente si potrà abbattere a meno di una resa totale da parte di uno degli interlocutori.

Per ottenere un risultato concretamente positivo, meglio fare affidamento sulla propria **competenza nel comunicare efficacemente** e sull’abilità nell’identificare un terreno comune su cui poggiare le diverse opzioni disponibili.

Per approfondire gli aspetti della comunicazione vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:

