



Venerdì 4 settembre 2020

## IL CASO DEL GIORNO

### Esclusione dell'accomandatario amministratore unico necessaria

/ Antonio NICOTRA

Nelle società in accomandita semplice (sas), così come nelle società in nome collettivo (snc), non esiste una norma che disciplini la revoca **giudiziale** degli amministratori.

Al fine di colmare il vuoto normativo, trovano applicazione, in [...]

PAGINA 2

## IL PUNTO TUTELA DEL PATRIMONIO

### Il trust estero non imputa redditi esenti al beneficiario residente

/ Maurizio CASALINI

I redditi prodotti da un trust non residente sono soggetti ad IRES, in base agli artt. 151-154 del TUIR, ma solo se prodotti nel **territorio dello Stato**.

Restano in ogni caso esclusi i redditi esenti o soggetti a ritenuta a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva. Tale previsione è [...]

PAGINA 9

## FISCO

### Per i tetti di spese detraibili moltiplicati per unità immobiliari criteri omogenei

*L'impostazione è stata adottata anche per il superbonus al 110% ex art. 119 del DL 34/2020*

/ Enrico ZANETTI

Per una serie di interventi che hanno per oggetto **parti comuni** di edifici, anziché singole unità immobiliari (o edifici composti da un'unica unità immobiliare ed eventualmente altre unità autonomamente accatastate che sono però pertinenti all'unica unità principale), i tetti massimi di spese sostenute, fino a concorrenza delle quali possono spettare le detrazioni "edilizie" previste ai fini IRPEF o IRPEF/IRES, sono commisurati alla singola unità immobiliare e vanno moltiplicati per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio.

Questa **impostazione** risulta adottata per:

- gli interventi di riqualificazione energetica che interessano l'involucro dell'edificio con una incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo (comma 2-*quater* dell'art. 14 del DL 63/2013);

- gli interventi di miglioramento sismico sugli edifici ubicati nelle c.d.

"zone sismiche 1, 2 e 3" (comma 1-*bis* e 1-*quinquies* dell'art. 16 del DL 63/2013);  
- gli interventi combinati, su edifici ubicati nelle c.d. zone sismiche 1, 2 e 3, di riqualificazione energetica che interessano l'involucro dell'edificio con una incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo e di miglioramento sismico che determinano il passaggio dell'edificio ad una o due classi inferiori di rischio (comma 2-*quater* dell'art. 14 del DL 63/2013).

Per i primi, il tetto di spesa da moltiplicare per il numero di unità immobiliari dell'edificio è **40.000 euro** (su cui si applica la percentuale di detrazione in misura pari al 70%, con incremento al 75% se detti interventi, finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva, consentono di conseguire almeno la qualità media di cui alle tabelle 3 e 4 dell'allegato 1 del DM "Linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici" del 26 maggio 2015).

Per i secondi, il tetto [...]

PAGINA 3

## IN EVIDENZA

Inammissibile la prova del trasporto intra-Ue se non coerente con la prassi

Questioni aperte sulla liberalizzazione dei contratti a tempo determinato

Accessoria al farmaco la cessione del dispositivo di somministrazione

## ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

## FISCO

### Plafond ancora negato per i fabbricati in leasing

/ Emanuele GRECO

L'Agenzia delle Entrate ha riaffermato l'inapplicabilità del plafond nel caso in cui l'esportatore abituale acquisisca fabbricati in dipendenza di un contratto di leasing.

A tale esito è, infatti, [...]

PAGINA 6

# Esclusione dell'accomandatario amministratore unico necessaria

La revoca non consente la nomina di un amministratore provvisorio

/ Antonio NICOTRA

Nelle società in accomandita semplice (sas), così come nelle società in nome collettivo (snc), non esiste una norma che disciplini la revoca **giudiziale** degli amministratori.

Al fine di colmare il vuoto normativo, trovano applicazione, in virtù dei rinvii normativi di cui agli [artt. 2319 e 2315](#) c.c., le norme previste per le società semplici.

Per quest'ultima, l'[art. 2259](#) comma 3 c.c. prevede che "la revoca per giusta causa può in ogni caso essere chiesta giudizialmente da ciascun socio".

L'applicazione di tale previsione normativa alle sas è stata oggetto di accesi dibattiti in giurisprudenza ed in dottrina con particolare riferimento all'ipotesi di revoca dell'**unico socio** accomandatario.

Da ultimo, si registra la posizione del Tribunale di Sciacca, ordinanza [23 giugno 2020](#), che ha **escluso** la revoca giudiziale del socio accomandatario amministratore unico della sas e la nomina di un amministratore giudiziario per il tempo necessario alla ricostituzione della compagine sociale, nel caso in cui siffatta revoca non sia seguita dall'esclusione del socio.

L'[art. 2259](#) c.c. può trovare applicazione alle sas con almeno **due soci** accomandatari, consentendo in questo modo che, pur in presenza di revoca di uno dei due soci, il potere gestorio possa essere esercitato dall'altro accomandatario, nel rispetto dell'[art. 2318](#) c.c. (Trib. Ragusa [25 maggio 2016](#)).

Diverse le argomentazioni a sostegno di tale posizione. Viene in rilievo, in primo luogo, il tenore letterale dell'[art. 2259](#) c.c.: il legislatore, nel prevedere la revoca giudiziale dell'amministratore per **giusta causa** nelle società di persone, non ha disciplinato alcuna ipotesi di "sostituzione" del socio revocato, a differenza di quanto previsto per le società per azioni dall'[art. 2409](#) c.c. (che, tuttavia, non è applicabile alle società di persone; secondo Cass. n. [403/2010](#), l'[art. 2409](#) c.c. si applica solo alle spa).

Consentire la nomina di un amministratore giudiziario a seguito della revoca dell'amministratore unico di società in accomandita semplice, in ragione di una (presunta) simmetria con l'[art. 2409](#) c.c., d'altronde, determinerebbe uno scollamento rispetto al modello legale della società in accomandita semplice (*contra*, Trib. Reggio Emilia [15 febbraio 2018](#)), atteso che:

- con l'intervento di un terzo **estraneo** alla sas, nessun accomandatario eserciterebbe un potere gestorio, in evidente contrasto con quanto previsto per l'[art. 2318](#) c.c.;

- si violerebbe la concezione contrattualistica che connota le società personali, in base alla quale la realizzazione dell'interesse comune è rimessa all'**esclusiva** volontà dei soci;

- l'amministratore giudiziario non risponderebbe illimitatamente per le obbligazioni sociali;

- nelle sas costituite da un solo socio accomandatario l'applicabilità dell'[art. 2259](#) c.c., con conseguente revoca dell'amministratore unico, pur non incidendo sulla sua qualità di socio (Cass. n. [15197/2001](#)), preluderebbe allo scioglimento della società per **sopravvenuta** impossibilità di conseguire l'oggetto sociale (Trib. Ragusa [25 maggio 2016](#), Cass. n. [12732/92](#) e Trib. Milano n. [11387/2017](#); *contra*, Trib. Torino [16 gennaio 2017](#)).

Sempre muovendo da una indagine di tipo sistematico, non può invocarsi l'applicazione analogica dell'[art. 2323](#) comma 2 c.c., che consente, nel caso di sopravvenuta mancanza di tutti i soci accomandatari e per il periodo di 6 mesi, agli accomandanti di nominare un **amministratore provvisorio** – che non assume la qualità di accomandatario – per gli atti di ordinaria amministrazione (*contra*, Trib. Torino [16 gennaio 2017](#)).

La previsione normativa, infatti, opera sulla base di un presupposto diverso, contemplando la possibilità di nomina di un amministratore provvisorio da parte degli accomandanti nel caso specifico in cui siano venuti meno **tutti** i soci accomandatari. Non è contemplata, invece, la diversa fattispecie dell'inesistenza degli amministratori di una sas, che verrebbe a determinarsi con la revoca dell'unico amministratore accomandatario.

Tale norma si applica, quindi, solo per la sopravvenuta mancanza di tutti i soci **accomandatari**. La nomina di un amministratore provvisorio per 6 mesi mal si concilierebbe con la stabilità del provvedimento cautelare ([art. 700](#) c.p.c.), comportando necessariamente l'introduzione di un giudizio di merito per la determinazione di una soluzione definitiva; inoltre, attribuirebbe il potere gestorio ad un soggetto estraneo alla compagine sociale per un rilevante periodo di tempo.

Premesso che nella sas l'amministrazione è riservata soltanto ai soci accomandatari, quindi, la revoca dell'unico amministratore, indipendentemente dai riflessi sull'amministrazione della società, è destinata ad essere regolata dalle norme relative allo **scioglimento** del rapporto sociale ed in particolare dall'[art. 2286](#) c.c., che regola l'esclusione del socio.

# Per i tetti di spese detraibili moltiplicati per unità immobiliari criteri omogenei

L'impostazione è stata adottata anche per il superbonus al 110% ex art. 119 del DL 34/2020

/ Enrico ZANETTI

Per una serie di interventi che hanno per oggetto **parti comuni** di edifici, anziché singole unità immobiliari (o edifici composti da un'unica unità immobiliare ed eventualmente altre unità autonomamente accatastate che sono però pertinenti all'unica unità principale), i tetti massimi di spese sostenute, fino a concorrenza delle quali possono spettare le detrazioni "edilizie" previste ai fini IRPEF o IRPEF/IRES, sono commisurati alla singola unità immobiliare e vanno moltiplicati per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio.

Questa **impostazione** risulta adottata per:

- gli interventi di riqualificazione energetica che interessano l'involucro dell'edificio con una incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo (comma 2-*quater* dell'[art. 14](#) del DL 63/2013);
- gli interventi di miglioramento sismico sugli edifici ubicati nelle c.d. "zone sismiche 1, 2 e 3" (comma 1-*bis* e 1-*quinq*ues dell'[art. 16](#) del DL 63/2013);
- gli interventi combinati, su edifici ubicati nelle c.d. zone sismiche 1, 2 e 3, di riqualificazione energetica che interessano l'involucro dell'edificio con una incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo e di miglioramento sismico che determinano il passaggio dell'edificio ad una o due classi inferiori di rischio (comma 2-*quater* dell'[art. 14](#) del DL 63/2013).

Per i primi, il tetto di spesa da moltiplicare per il numero di unità immobiliari dell'edificio è **40.000 euro** (su cui si applica la percentuale di detrazione in misura pari al 70%, con incremento al 75% se detti interventi, finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva, consentono di conseguire almeno la qualità media di cui alle tabelle 3 e 4 dell'allegato 1 del DM "Linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici" del 26 maggio 2015).

Per i secondi, il tetto di spesa da moltiplicare per il numero di unità immobiliari dell'edificio è **96.000 euro** (su cui si applica la percentuale di detrazione in misura pari al 50%, con incremento al 75% se detti interventi determinano il passaggio ad una classe di rischio inferiore e all'85% se determinano invece il passaggio a due classi di rischio inferiori).

Per i terzi, il tetto di spesa da moltiplicare per il numero di unità immobiliari dell'edificio è **136.000 euro** (su cui si applica la percentuale di detrazione in misura pari all'80% o all'85%, a seconda che detti interventi determinino il passaggio ad una o a due classi di rischio inferiori).

La stessa impostazione è stata adottata nell'ambito della disciplina del superbonus al 110%, di cui all'[art. 119](#) del DL 34/2020, con riguardo agli interventi "**trainanti**" di riqualificazione energetica sull'involucro dell'edificio e sugli impianti centralizzati di climatizzazione invernale, i cui tetti di spesa da moltiplicare per il numero di unità immobiliari dell'edificio sono, per gli interventi sull'involucro, 40.000 euro per le prime 8 unità e 30.000 euro per quelle successive, e, per gli interventi sugli impianti centralizzati, 20.000 euro per le prime 8 unità e 15.000 euro per le successive.

Ovviamente, nell'ambito della disciplina del **superbonus** al 110%, l'impostazione si mantiene, con l'identico tetto di spesa "unitario" di 96.000, anche per gli interventi di miglioramento sismico (per i quali la disciplina del superbonus al 110%, nella sostanza, livella al 110% le tre detrazioni del 50%, 75% e 85% altrimenti applicabili in funzione della assenza di passaggi a classi di rischio inferiori, ovvero dei passaggi a una o due classi di rischio inferiori).

Tenuto anche conto dei chiarimenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate succedutisi negli anni, fino ad arrivare a quelli da ultimo diramati con la circ. 8 agosto 2020 n. [24](#) in materia di superbonus al 110%, i tratti comuni di tutti questi tetti di spesa "**unitari**" sono che:

- il numero delle unità immobiliari dell'edificio, per cui vanno moltiplicati, è quello delle unità immobiliari esistenti prima dell'effettuazione degli interventi (ivi compreso il caso in cui gli interventi comportino anche dei cambi di destinazione);
- si tiene conto non soltanto delle unità immobiliari "principali", ma anche di quelle che costituiscono loro pertinenze (nel caso, ad esempio, di un edificio composto da 5 unità immobiliari "principali" e 3 unità immobiliari pertinenti ad alcune di quelle "principali", il tetto massimo di spesa "unitario" va comunque moltiplicato per 8 e non soltanto per 5);
- il tetto massimo di spesa "complessivo" che risulta dalla moltiplicazione del suo valore "unitario" per il numero delle unità immobiliari, costituisce il tetto massimo di spesa "a livello dell'edificio", la cui ripartizione tra i singoli condomini può poi avvenire sulla base dei millesimi di ciascuno (o del diverso criterio di ripartizione che si rende applicabile), senza limitazione ulteriore alcuna ai fini del **calcolo della detrazione** spettante al singolo condomino anche qualora lo stesso si ritrovi a sostenere spese in misura superiore al tetto massimo "unitario" moltiplicato per il numero di unità immobiliari da lui possedute nell'edificio.

# Inammissibile la prova del trasporto intra-Ue se non coerente con la prassi

L'Agenzia delle Entrate conferma la facoltà di scegliere tra norme Ue e regole interne

/ Simonetta LA GRUTTA

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 305 di ieri, 3 settembre 2020, è tornata a pronunciarsi in tema di **prova** del trasferimento dei beni oggetto di cessione intra-Ue, ai fini della verifica della sussistenza delle condizioni poste dall'art. 41 del DL 331/93 per l'applicazione del regime di non imponibilità.

Si ricorda che la materia è stata di recente innovata dal legislatore unionale con l'introduzione dell'art. 45-bis del Regolamento Ue 282/2011, efficace a partire dal 1° gennaio 2020, affinché gli operatori economici e le Amministrazioni finanziarie possano basarsi su **regole armonizzate** e semplificate che limitino i disallineamenti interpretativi tra Stati membri e arginino il verificarsi di fenomeni distorsivi ed il proliferare delle frodi.

Il quesito oggetto di istanza di interpello si riferisce ad una società, operante nel settore della grande distribuzione organizzata (GDO) per la vendita al dettaglio di prodotti non-food, che mediante i propri punti vendita situati in prossimità dei confini nazionali effettua cessioni intra-Ue di beni, nei confronti di soggetti passivi IVA in altri Stati membri, con clausola **"franco fabbrica"** (o "EXW"). In particolare, la società ha inteso riferirsi alle operazioni di valore contenuto (circa 2.000 euro), regolato anche mediante sistemi di pagamento non tracciabili (denaro contante nei limiti di legge), chiedendo se fossero ammissibili mezzi di prova alternativi a quelli previsti dal citato art. 45-bis.

L'istante ha proposto due soluzioni alternative. La prima di queste prevede l'emissione di una fattura di vendita in regime di **non imponibilità** ex art. 41 del DL 331/93, in considerazione del fatto che la prova sia fornita mediante un insieme di documenti composti da: una dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata dal cessionario Ue al momento della presa in carico delle merci in territorio italiano, mediante la quale dichiara di essere soggetto passivo IVA nello Stato membro di destinazione dei beni e di essere in grado di trasportare con mezzi propri detti beni fino alla destinazione finale (da specificare puntualmente); gli elenchi INTRASTAT; la documentazione bancaria attestante il pagamento, se disponibile (da intendersi nei casi in cui il pagamento sia avvenuto mediante mezzi tracciabili). In alternativa, l'istante propone di procedere inizialmente con l'emissione di una **fattura imponibile**. Successivamente, ottenuta dal cessionario una dichiara-

zione scritta che confermi l'arrivo dei beni nello Stato Ue di destinazione (specificando data e luogo di arrivo delle merci ed estremi delle fatture imponibili alle stesse riferibili), la società della GDO provvederebbe ad emettere nota di credito, ai sensi dell'art. 26 del DPR 633/72, per la base imponibile e la relativa imposta, e nuova fattura, questa volta in regime di non imponibilità ex art. 41 DL 331/93, avendo ricevuto prova del verificarsi della condizione del trasporto.

Questa seconda alternativa avrebbe il pregio di evitare che il cedente italiano possa restare inciso del tributo qualora il cessionario Ue non fornisca la citata dichiarazione.

L'Agenzia delle Entrate ha ritenuto entrambe le alternative **contrarie** alle disposizioni normative.

La motivazione tuttavia non risiede nel fatto che le soluzioni proposte non siano in linea con le previsioni dell'art. 45-bis del Regolamento Ue. Invero, come risulta dalle Note esplicative della Commissione Ue "soluzioni rapide 2020", pubblicate nel dicembre 2019, l'art. 45-bis non preclude che gli Stati membri possano applicare norme o prassi nazionali ulteriori nella materia di cui trattasi "eventualmente più flessibili" rispetto alla norma unionale.

Ponendosi nel medesimo solco, si era già pronunciata la stessa Agenzia, con la circ. n. 12/2020, conclusivamente ritenendo che "in tutti i casi in cui non si renda applicabile la presunzione di cui all'articolo 45-bis, possa continuare a trovare applicazione la prassi nazionale, anche adottata prima dell'entrata in vigore del medesimo articolo in tema di prova del trasporto intracomunitario dei beni". Posizione confermata anche nella risposta in commento.

Nello specifico le alternative proposte dall'istante non sono ammissibili poiché non coerenti con le indicazioni di prassi e non sufficienti a fornire evidenza dell'avvenuto trasferimento dei beni dall'Italia ad altro Stato membro.

In aggiunta a quanto sopra riportato, la seconda soluzione non è condivisibile considerato che l'operazione si qualifica sin dall'origine come **cessione intra-Ue** di beni, che i requisiti di legge in astratto sussistono e che l'unica incertezza deriva dalla validità dei mezzi di prova relativi al trasferimento delle merci. Non vi sono dunque gli estremi neppure per emettere la nota di variazione in diminuzione.

# Questioni aperte sulla liberalizzazione dei contratti a tempo determinato

Il DL 104/2020 è intervenuto nuovamente sulla disciplina temporanea dei contratti a termine

/ Luca NEGRINI

Uno dei fronti su cui il legislatore è intervenuto ripetutamente per affrontare le conseguenze occupazionali della pandemia da COVID-19 è sicuramente quello della disciplina dei contratti a termine, per cercare di allentare i vincoli a suo tempo introdotti dal DL [87/2018](#) per i rinnovi e le proroghe di tali contratti. Anche il decreto "Agosto" è ritornato sul tema, in quanto l'[art. 8](#) ha modificato la norma contenuta nell'[art. 93](#) del DL 34/2020, con l'evidente finalità di **semplificare** ulteriormente tale disciplina emergenziale, per favorire il maggior numero di rinnovi e proroghe di contratti a termine e garantire così una maggiore occupazione. L'intento e la finalità sono sicuramente condivisibili, anche se restano aperte alcune questioni interpretative che creano situazioni di **incertezza**, che potrebbero rappresentare un freno rispetto all'effettivo perseguimento dello scopo che si è prefisso il legislatore.

La prima, superabile sul piano interpretativo senza particolari problemi, riguarda il permanere della possibilità di procedere con rinnovi e proroghe dei contratti a termine, anche in somministrazione, per le aziende che utilizzano gli ammortizzatori sociali previsti in relazione all'emergenza epidemiologica da COVID-19. Come si ricorderà, tale possibilità è frutto di una norma di **interpretazione autentica**, contenuta nell'[art. 19-bis](#) del DL 18/2020, introdotta in sede di conversione in legge. Una norma con la quale era stata prevista la possibilità per i datori di lavoro che accedevano agli ammortizzatori sociali previsti dagli artt. 19-22 del medesimo decreto di rinnovare e prorogare i contratti a tempo determinato, in deroga ai divieti previsti dagli [artt. 20, 21 e 32](#) del DLgs. 81/2015.

Il DL [104/2020](#) non contiene alcuna disposizione in proposito, ma tale possibilità dovrebbe **continuare** a valere anche in caso di utilizzo delle ulteriori 18 settimane di ammortizzatori sociali previsti dall'[art. 1](#) del DL 104/2020, in quanto si tratta degli stessi ammortizzatori sociali originariamente previsti dal DL [18/2020](#), espressamente richiamati dall'[art. 1](#) e per i quali è stata prevista una proroga della durata.

Altre questioni interpretative riguardano, invece, la portata nel tempo del nuovo testo del comma 1 dell'[art. 93](#) del DL 34/2020, così come riscritto dall'[art. 8](#) del DL 104/2020, che prevede fino al **31 dicembre 2020** la possibilità di rinnovare o prorogare per un periodo massimo di 12 mesi e per una sola volta i contratti di lavoro a tempo determinato, senza necessità che ricorra una delle causali di cui all'[art. 19](#) comma 1 del DLgs. 81/2015

e ferma restando una durata massima complessiva del rapporto a termine non superiore ai due anni. Questa previsione, frutto della riscrittura ad opera dell'[art. 8](#) del DL 104/2020 del comma 1 dell'[art. 93](#) del DL 34/2020, è sicuramente più semplice e chiara rispetto alla disposizione sostituita, che era limitata al 30 agosto e che riguardava irragionevolmente i soli contratti in essere al 23 febbraio, ma lascia spazio a qualche **dubbio**.

Uno, che appare di facile soluzione, riguarda la possibilità che, per effetto del nuovo contratto conseguente al rinnovo o della proroga del contratto in corso, il rapporto senza causale vada **oltre** il 31 dicembre 2020. È sicuramente così, a differenza di quanto lo stesso Ministero del Lavoro aveva sostenuto per il precedente termine del 30 agosto, perché altrimenti non avrebbe avuto senso stabilire una durata massima del rinnovo o della proroga senza causale superiore al numero di mesi tra l'entrata in vigore della nuova norma e la fine dell'anno.

L'altro riguarda l'applicabilità della disposizione ai contratti **già in corso** il cui termine scada dopo il 31 dicembre 2020 e la conseguente possibilità o meno di effettuare entro la fine dell'anno una proroga senza causale degli stessi, anche se non sono ancora scaduti. Su questo secondo aspetto occorre forse essere più cauti. Di recente il Tribunale di Milano, con la sentenza n. [797/2020](#), pronunciandosi in materia di proroga dei contratti a termine, seppure in riferimento alla diversa disciplina transitoria prevista per il decreto "Dignità" (si veda "[Scelte prudenti per la proroga dei contratti a termine nel regime transitorio](#)" del 6 agosto 2020), ha ritenuto rilevante ai fini dell'individuazione della disciplina applicabile il momento in cui la proroga del contratto può produrre i suoi effetti e non già il dato meramente formale della sua stipula.

Se si applicasse questa discutibile interpretazione alla disposizione in esame la conclusione non potrebbe che essere nel senso dell'**inapplicabilità** di tale disposizione ai contratti in scadenza dopo il 31 dicembre 2020.

Per sciogliere anche questo dubbio interpretativo e favorire una più ampia applicazione possibile della previsione contenuta nel DL 104/2020 sarebbe sufficiente in sede di conversione in legge del decreto specificare che la proroga di dodici mesi senza causale è possibile entro il 31 dicembre anche per i contratti in corso che **non siano in scadenza** entro la fine dell'anno.



# Plafond ancora negato per i fabbricati in leasing

Confermata la tesi restrittiva dell'Amministrazione finanziaria per gli acquisti a titolo diverso dalla proprietà

/ Emanuele GRECO

L'Agenzia delle Entrate ha riaffermato l'inapplicabilità del plafond nel caso in cui l'esportatore abituale acquisisca fabbricati in dipendenza di un contratto di leasing.

A tale esito è, infatti, pervenuta la risposta a interpello n. [304/2020](#) di ieri, sulla scia del principio di diritto n. [14/2019](#).

I due menzionati documenti di prassi si pongono in continuità con quanto affermato nella risalente C.M. 10 giugno 1998 n. [145](#), senza attribuire valore a diverse e più recenti pronunce giurisprudenziali di tenore opposto.

La tesi dell'Amministrazione finanziaria si fonda sul tenore dell'[art. 8](#) comma 1 lett. c) del DPR 633/72, in virtù del quale costituiscono operazioni non imponibili ai fini IVA le cessioni di beni nei confronti di soggetti in possesso dello status di esportatori abituali (previo rilascio della dichiarazione d'intento), **fatta eccezione** per le cessioni rappresentate da **fabbricati e aree edificabili**.

Sulla base del tenore letterale della norma dovrebbero essere **escluse** le sole cessioni di beni aventi ad oggetto fabbricati (e aree edificabili) e non anche le prestazioni di servizi aventi ad oggetto l'acquisizione del bene a titolo diverso dalla proprietà.

Tuttavia, l'Agenzia delle Entrate propende (persistendo) per un'interpretazione **restrittiva** della disposizione, concludendo che "il plafond può essere utilizzato per acquistare o importare, senza pagamento dell'IVA, tutti i beni e servizi inerenti all'attività, con la sola eccezione dei fabbricati e delle aree fabbricabili".

Ancora più precisamente e nettamente, nella risposta a interpello di ieri, si afferma che sussiste "il **divieto** di utilizzare il plafond per l'acquisizione di fabbricati, in dipendenza di contratti di appalto aventi per oggetto la loro costruzione o di leasing".

Secondo la tesi della prassi amministrativa, nonostante l'art. 8 comma 1 lett. c) del DPR 633/72 "escluda espressamente dal beneficio solo le cessioni di fabbricati, l'esclusione è evidentemente da estendere a tali modalità di acquisizione dei fabbricati stessi, che realizzano un effetto equivalente".

Come anticipato, di diverso avviso è la **giurisprudenza di legittimità** che, negli ultimi anni, si è espressa in favore dell'applicabilità del plafond anche in relazione ai contratti di appalto aventi ad oggetto la costruzione o

l'ampliamento di fabbricati (Cass. 15 aprile 2016 n. [7504](#) e Cass. 15 maggio 2015 n. [9969](#)) nonché proprio in relazione ai contratti di leasing immobiliare (Cass. 15 ottobre 2013 n. [23329](#)), con la limitazione data dalla circostanza che le parti abbiano convenuto il trasferimento della proprietà del bene (o comunque del potere di disporne) alla scadenza del contratto.

L'interpretazione fornita dalla Suprema Corte appare convincente, poiché, come già osservato (si veda "[Dichiarazione d'intento anche per i servizi su beni immobili](#)" del 7 ottobre 2016), se l'**esclusione dal regime** di non imponibilità verso esportatori abituali opera per le cessioni di fabbricati e aree fabbricabili in ragione del fatto che si tratta di beni immobili (che, in quanto tali, non giustificerebbero la destinazione all'esportazione), tanto deve valere anche nell'ipotesi di prestazioni di servizi su immobili (come nel caso dell'appalto per la costruzione del fabbricato).

Nella giurisprudenza di merito era stato ulteriormente osservato che la presenza di un contratto di leasing **traslativo** non è un elemento sufficiente per configurare l'operazione corrispondente come una cessione di beni e che, peraltro, ricade sull'Amministrazione finanziaria l'onere di provare la natura traslativa del leasing sulla base della volontà delle parti (C.T. Reg. Lombardia, sez. Brescia, n. [616/25/17](#)).

## Per la Corte Ue determinante la clausola di acquisto della proprietà

Per completezza, sebbene tale elemento sia assente nei documenti di prassi sul tema, è da rammentare l'indirizzo interpretativo della Corte di Giustizia Ue in merito alla qualificazione dei contratti di leasing ai fini IVA.

Secondo la sentenza relativa alla causa [C-164/16, Mercedes Benz](#) (come già in altre precedenti decisioni), rientra tra le cessioni di beni nel senso di cui all'[art. 14](#), par. 2, lett. b) della direttiva 2006/112/Ce, il contratto di locazione finanziario "accompagnato dalla **clausola** secondo la quale la proprietà è normalmente acquisita al più tardi all'atto del pagamento dell'ultima rata" (si veda, sul tema, "[Equiparazione di leasing traslativo a cessioni di beni irrilevante per l'IVA](#)" del 3 gennaio 2020).

# Accessoria al farmaco la cessione del dispositivo di somministrazione

Il farmaco in cartucce e il dispositivo presentano uno stretto legame di connessione reciproca

/ Mirco GAZZERA

Sussiste un rapporto di **accessorietà** fra la cessione di un farmaco e quella di un dispositivo che consente di iniettarlo al paziente, se la cartuccia del medicinale e il dispositivo non possono essere utilizzati l'uno senza l'altro. Di conseguenza, la cessione gratuita del dispositivo deve essere valorizzata al prezzo di acquisto applicando la stessa aliquota IVA prevista per la vendita del farmaco. Si tratta dei principali chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. [306](#) pubblicata ieri, 3 settembre 2020.

Il caso esaminato riguarda una società che distribuisce in Italia un determinato farmaco e intende proporre una nuova formulazione che consentirebbe, fra l'altro, di ridurre l'ansia del paziente dovuta alla visualizzazione dell'ago. La **soluzione innovativa** consiste in una cartuccia pre-riempita per l'uso esclusivo mediante un dispositivo a iniezione elettronico riutilizzabile. L'iniezione del farmaco può essere effettuata solo previa combinazione della cartuccia con il predetto dispositivo. A tale proposito, la società ha chiesto all'Agenzia delle Entrate se la cessione del dispositivo possa qualificarsi come operazione accessoria alla vendita del medicinale.

Sulla base dell'[art. 12](#) del DPR 633/72, l'Agenzia delle Entrate ha premesso che "una cessione di beni o una prestazione di servizi risulta accessoria a un'operazione principale quando integra, completa e rende possibile quest'ultima" (es. ris. n. [337/2008](#)). Pertanto, non è sufficiente una generica utilità della prestazione accessoria all'attività principale, unitariamente considerata, ma "occorre che la **prestazione accessoria** formi un tutt'uno con l'operazione principale".

Invece, i **corrispettivi** di prestazioni distinte devono essere trattati in modo differente, secondo il loro proprio regime fiscale, anche se le prestazioni sono rese da un unico soggetto allo stesso committente. L'Agenzia delle Entrate ha evidenziato che questo orientamento è coerente con quanto sancito in materia dalla Corte di Giustizia Ue (es. causa [C-463/16](#)) e dalla Corte di Cassazione (Cass. n. [24049/2011](#)).

Tenuto conto dei principi riportati, nella risposta all'interpello è stata rilevata la sussistenza di un **rapporto funzionale** tra il dispositivo e il medicinale, considerato, fra l'altro, che:

- il farmaco in cartucce e il dispositivo presentano uno stretto legame di connessione reciproca, in quanto le cartucce non possono essere utilizzate se non sono inserite nel dispositivo, mentre le funzionalità di

quest'ultimo non possono essere fruite al di fuori della somministrazione del farmaco;

- il corrispettivo di una confezione del farmaco in cartucce è lo stesso, a prescindere che venga consegnato o meno anche il dispositivo;

- il valore di mercato del medicinale comprende anche quello del dispositivo ed è l'unico prezzo al quale il farmaco è commercializzato.

Poiché la cessione del dispositivo avverrà gratuitamente, la stessa deve essere valorizzata ai fini IVA al prezzo di acquisto del dispositivo sostenuto dalla società, assumendo che la stessa abbia esercitato la **detrazione** all'atto dell'acquisto ([artt. 2](#) comma 2 n. 4 e [13](#) comma 2 lett. c) del DPR 633/72). All'operazione si applica la medesima aliquota IVA prevista per la cessione del medicinale. Secondo l'Agenzia delle Entrate, peraltro, la qualifica dell'operazione come cessione gratuita non viene meno per il fatto che la società emetta fattura con una valorizzazione minima di 1 centesimo di euro in ciascun campo, come richiesto per l'utilizzo del programma gestionale SAP.

## L'acquisto del dispositivo è inerente all'impresa

Sotto un diverso profilo, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto l'acquisto dei predetti dispositivi inerente all'attività d'impresa della società, ai fini delle **imposte dirette** e dell'IVA.

In relazione alle imposte dirette, lo stretto nesso funzionale esistente tra l'utilizzo dei dispositivi e l'attività imprenditoriale esercitata dalla società consente di **escludere** che la fornitura dei dispositivi possa configurare una destinazione degli stessi a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ex [art. 85](#) comma 2 del TUIR con conseguente tassazione del loro valore normale. I costi sostenuti dalla società per l'acquisto dei dispositivi sono deducibili dal reddito d'impresa, in quanto funzionali sia pur indirettamente all'ottenimento dei ricavi.

Per quanto riguarda l'IVA, occorre considerare che una delle condizioni necessarie per il riconoscimento del diritto alla detrazione è costituita dall'**inerenza** dell'acquisto alle operazioni imponibili IVA effettuate dal soggetto passivo. Nel caso di specie, l'acquisto del dispositivo è inerente all'attività esercitata dalla società, tenuto conto che il bene è oggetto di successiva cessione gratuita e, quindi, rilevante ai fini IVA.

# La comunicazione di ipoteca interrompe la prescrizione

Essa ingloba sempre una intimazione di pagamento

/ Alfio CISSELLO

Salvo il caso di alcuni comparti impositivi minori, tipo il canone RAI o simili, l'attività di recupero dei tributi soggiace, nella fase di accertamento, a **termini decadenziali** che, in quanto tali, non possono essere interrotti, come accade per imposte sui redditi, IVA, IRAP e imposte d'atto.

Talvolta, anche l'inizio della fase di riscossione soggiace a termini decadenziali, si pensi alla **cartella di pagamento** che riscuote somme derivanti da liquidazione automatica o controllo formale della dichiarazione.

Invece, nella gran parte dei casi la riscossione di somme derivanti da atti impositivi non prevede atti da notificare entro termini previsti a pena di decadenza, essendo ormai in vigore non solo per imposte sui redditi/IVA/IRAP ma anche per i tributi locali, il sistema degli accertamenti esecutivi, ove, essendo l'accertamento stesso, in luogo del ruolo, un titolo esecutivo, non compare più la cartella di pagamento.

Una conseguenza **fisiologica** di ciò consiste nel fatto che la fase di riscossione, a differenza di quanto succedeva nel sistema pregresso, è retta da termini di prescrizione.

I menzionati termini, che, a seconda delle fattispecie, possono essere **decennali o quinquennali**, possono essere interrotti.

Vari sono gli atti interruttivi che caratterizzano la fase antecedente l'esecuzione vera e propria, quindi il pignoramento, basti pensare all'intimazione ad adempiere di cui all'art. 50 del DPR 602/73.

L'art. 2943 c.c. sancisce: "La prescrizione è inoltre interrotta da ogni altro atto che valga a **costituire in mora** il debitore".

Quindi, come sancito dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 18305 di ieri, pure la comunicazione di iscrizione ipotecaria dell'art. 77 del DPR 602/73 ha questo effetto, nella misura in cui ci sia una costituzione

in mora.

Ciò, a ben vedere, si verifica in sostanza sempre, considerato che la **comunicazione preventiva** deve contenere l'intimazione al pagamento delle somme nei successivi trenta giorni.

Lo stesso si deve dire per il preavviso di fermo delle auto (C.T. Prov. Arezzo 20 marzo 2017 n. 58/1/17).

Quindi, notificato il **preavviso di fermo o di ipoteca**, comincia a decorrere un nuovo termine di prescrizione grazie all'effetto interruttivo, sempre che, ovviamente, tali atti siano notificati prima del decorso del termine di prescrizione.

Non c'è, invece, effetto sospensivo-interruttivo, in quanto l'ipoteca non è un atto che introduce il giudizio di esecuzione *ex* art. 2945 c.c., a differenza di quanto può dirsi per il pignoramento.

La prescrizione può essere interrotta anche dal contribuente: ai sensi dell'art. 2944 c.c., "dal **riconoscimento del diritto** da parte di colui contro il quale il diritto stesso può essere fatto valere".

## Non ha però effetto sospensivo-interruttivo

Non può avere nessun effetto interruttivo la **domanda di dilazione** delle somme iscritte a ruolo ai sensi dell'art. 19 del DPR 602/73, essendo tutto fuorché un riconoscimento del debito (C.T. Reg. Sicilia 26 maggio 2020 n. 2967/12/20, C.T. Reg. Roma 27 maggio 2020 n. 1329/11/20).

È davvero evidente come il debitore possa domandare la dilazione per scongiurare azioni esecutive o cautelari. Del resto, presentata la domanda di dilazione, gli eventuali processi instaurati dal contribuente **non vengono affatto meno**, posto che non si verifica l'acquiescenza spontanea alla pretesa.



# Il trust estero non imputa redditi esenti al beneficiario residente

Risulta imponente ogni reddito percepito da residenti in Italia e provenienti da trust stabiliti in Paesi a fiscalità privilegiata anche se opachi

/ Maurizio CASALINI

I redditi prodotti da un trust non residente sono soggetti ad IRES, in base agli [artt. 151-154](#) del TUIR, ma solo se prodotti nel **territorio dello Stato**.

Restano in ogni caso esclusi i redditi esenti o soggetti a ritenuta a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva. Tale previsione è applicabile in assenza di una Convenzione contro le doppie imposizioni con il Paese in cui il trust è considerato residente, o, ai sensi dell'[art. 169](#) del TUIR, se più favorevole al contribuente, anche in deroga agli accordi internazionali.

L'[art. 23](#) del TUIR indica i redditi che si considerano prodotti sul territorio dello Stato.

La modifica apportata all'[art. 44](#), comma 1, lett. g-*sexies* del TUIR da parte del DL [124/2019](#) convertito, assoggetta ad imposta anche i redditi corrisposti a residenti italiani da trust stabiliti in Stati e territori a **fiscalità privilegiata**, anche se i percipienti residenti non possono essere considerati beneficiari individuati.

Il medesimo decreto aggiunge all'[art. 45](#) del TUIR il comma 4-*quater* che prevede che qualora non sia possibile distinguere tra redditi e patrimonio, l'intero ammontare percepito costituisce reddito.

Analizzando la modifica, quindi, si nota che:

- nulla cambia per i trust residenti in Stati Ue e Stati See, per i quali i dubbi restano;
  - diventa imponente **ogni reddito percepito** da residenti in Italia e provenienti da trust stabiliti in Paesi a fiscalità privilegiata anche se opachi. Il termine "corrisposti" si contrappone al termine "imputati" presente all'inizio del periodo, e richiede che debba esserci un effettivo incasso del reddito da parte del beneficiario residente e non sia sufficiente una mera imputazione;
  - sia sufficiente la **mera percezione** di tali redditi in capo ad un residente in Italia, anche in assenza di investitura quale beneficiario individuato;
  - per il trustee del trust estero sia fondamentale avere una precisa contabilità e gestione formale delle proprie determinazioni per rendere evidente all'Amministrazione finanziaria che gli importi corrisposti siano capitale piuttosto che reddito, in mancanza della quale si applica la presunzione dell'[art. 45](#) del TUIR.
- Per i beneficiari residenti di **trust paradisiaci** diventano così imponenti, ad aliquota progressiva, quali **redditi di capitale**, tra gli altri i seguenti redditi prodotti da beni che costituiscono il trust fund:
- proventi delle obbligazioni ex DLgs. [239/96](#), resi esenti da imposta italiana per i non residenti;
  - interessi su c/c e per i depositi bancari e postali, esenti per i non residenti ex [art. 23](#), comma 1, lett. b)

TUIR;

- plusvalenze o altri redditi diversi di cui all'[art. 67](#), comma 1, lett. da c-*bis* a c-*quinqies*) del TUIR, rese esenti dall'[art. 5](#), comma 5 del DLgs. 461/97;

- redditi da immobili esteri, che, se percepiti direttamente dal beneficiario residente, non sarebbero soggetti ad imposizione in Italia per mancanza dei presupposti di territorialità.

La norma, invece, non chiarisce il regime dei medesimi redditi ove prodotti in capo ad un trust stabilito in un **Paese a fiscalità ordinaria**. Tali redditi, infatti:

- se percepiti da un trust non residente opaco, sarebbero, a seconda dei casi, esenti o non imponenti in Italia;
- se percepiti direttamente da un soggetto o un trust residente, sarebbero non imponenti o tassati con imposta sostitutiva o ritenuta;
- se imputati per trasparenza da un trust non residente ad un beneficiario residente, verrebbero assoggettati ad IRPEF in capo a quest'ultimo ad aliquota progressiva.

## Dubbi per il trust residente in un Paese collaborativo

Le circ. n. [48/2007](#) e n. [61/2010](#), invece, ne prevedono l'imponibilità per i beneficiari residenti, insieme a tutti i redditi, non solo di fonte italiana, anche in caso di trust opaco. Seguendo letteralmente l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate, quindi, si realizzerebbe una fattispecie per la quale **viene meno il regime di esenzione** o di non imponibilità dei redditi di qualsivoglia natura eventualmente conseguiti dal trust residente in Paesi white list.

In realtà, se bisogna far riferimento alla titolarità formale della fonte del reddito in capo al trust ed alla individuazione dei redditi da imputare secondo le regole di determinazione degli imponenti, ci si troverebbe in presenza di una evidente distorsione.

Un trust situato in Paese collaborativo si troverebbe in una delle seguenti situazioni:

- se **opaco**, tali redditi non dovrebbero essere inseriti in dichiarazione in virtù delle citate esenzioni; l'eventuale successiva corresponsione a beneficiari residenti di somme derivanti da detti redditi non dovrebbe essere rilevante come precisato dalla circ. n. [48/2007](#) e confermato dalla ris. n. [425/2008](#);
- in presenza di **beneficiari individuati**, il trustee, compilando il modello REDDITI, non dovrebbe inserire, neanche stavolta, detti redditi, che quindi non sarebbero imputabili ai beneficiari.

# Contratto di espansione con contributo addizionale

L'INPS ha fornito chiarimenti e istruzioni alle aziende che ricorrono all'istituto introdotto dal decreto "Crescita"

/ Luca MAMONE

Con la circ. n. [98/2020](#), pubblicata ieri, l'INPS ha illustrato i profili normativi e operativi inerenti all'intervento di cassa integrazione guadagni straordinaria (CIGS) che supporta il **contratto di espansione** previsto, in via sperimentale per il biennio 2019-2020, dall'[art. 41](#) del DLgs n. 148/2015, così come riscritto dall'[art. 26-quater](#) comma 1 del DL 34/2019 (c.d. decreto "Crescita"). Si ricorda che tale istituto, adottabile previa apposita procedura sindacale, è finalizzato ad agevolare le imprese con un organico superiore a **1.000 unità** lavorative nella gestione del cambiamento dei processi produttivi (in quanto impegnate in percorsi di reindustrializzazione e riorganizzazione) mediante la previsione di assunzione di nuove professionalità, la modifica delle competenze professionali del personale in forza, l'uscita anticipata dei lavoratori ai quali manchino non più di 5 anni per maturare i requisiti della pensione di vecchiaia o anticipata ordinaria, consentendo loro di fruire di un'indennità mensile sino alla liquidazione della pensione.

In particolare, i lavoratori che non possono aderire allo "scivolo pensionistico" e che non hanno le qualifiche professionali o le competenze tecniche necessarie all'implementazione delle modifiche dei processi aziendali, possono essere coinvolti nel contratto di espansione nella parte che prevede piani di **formazione e riqualificazione**, applicando nel contempo una riduzione oraria con trattamento di CIGS.

In relazione a tale ultima prestazione di integrazione salariale, nella circolare in commento si chiarisce che la stessa è riconducibile alla causale della **riorganizzazione** aziendale di cui all'[art. 21](#) comma 1, lett. a) del DLgs. 148/2015.

Con riferimento ai lavoratori destinatari, si precisa che gli stessi devono possedere, presso l'unità produttiva per la quale è richiesto il trattamento, un'anzianità di effettivo lavoro di almeno 90 giorni alla data di presentazione della relativa domanda di concessione.

Per quanto concerne invece la **durata** del trattamento, l'INPS ricorda che ai sensi dell'[art. 41](#) comma 3 del DLgs. 148/2015, l'intervento di CIGS può essere richiesto per un periodo non superiore a 18 mesi, anche non continuativi, che – in deroga a limiti di durata complessivi e specifici stabiliti dagli [artt. 4](#) e [22](#) del DLgs. 148/2015 – non è conteggiabile nel quinquennio di riferimento.

Tuttavia, si evidenzia che il ricorso a tale strumento di sostegno non è privo di costi per il datore di lavoro, dal

momento che l'integrazione straordinaria connessa al contratto di espansione soggiace all'obbligo di versamento del **contributo addizionale** previsto dall'[art. 5](#) del DLgs. 148/2015. Tale contribuzione è articolata in una misura progressiva pari al: 9% della retribuzione globale che sarebbe spettata al lavoratore per le ore di lavoro non prestate, relativamente ai periodi di integrazione salariale ordinaria e straordinaria fruiti all'interno di uno o più interventi concessi sino ad un limite complessivo di 52 settimane in un quinquennio mobile; 12% oltre il limite di 52 e sino a 104 settimane in un quinquennio mobile; 15% oltre il limite di 104 settimane in un quinquennio mobile.

Pertanto, si precisa nella circ. n. 98/2020, a partire dal periodo di paga successivo al provvedimento di concessione dell'integrazione salariale, l'azienda sarà tenuta al pagamento del contributo addizionale calcolato sulla retribuzione **globale** che sarebbe spettata ai lavoratori per le ore di lavoro non prestate.

Anche nel caso della CIGS a supporto del contratto di espansione trova applicazione il regime **decadenziale** previsto dall'[art. 7](#) comma 3 del DLgs. 148/2015. Pertanto il rimborso o il conguaglio delle prestazioni dovrà avvenire, a pena di decadenza, entro 6 mesi dalla fine del periodo di paga in corso alla scadenza del termine di durata dell'autorizzazione o dalla data del provvedimento di concessione, se successivo.

Sotto il profilo operativo, nella circolare in commento si rende noto che per il pagamento delle prestazioni, nel **"Sistema UNICO"**, nell'ambito del codice intervento 333, è stato istituito il seguente apposito codice evento 190 – CONT. SOLID. ESPANSIVI ART. 41 C3 (SOST. DA CONT. DI ESPANSIONE EX L. [58/19](#)).

Inoltre, per tutti gli interventi di CIGS collegati al contratto di espansione e gestiti con il sistema del "Ticket", le aziende dovranno indicare il codice evento **"CSR"**, sia in caso di Cassa integrazione richiesta e non ancora autorizzata sia dopo aver ricevuto l'autorizzazione, e dovrà essere altresì indicato il codice "T" in "TipoEventoCIG".

Infine, per il **conguaglio** delle prestazioni anticipate, i datori di lavoro esporranno il nuovo codice "L046" nell'elemento "CongCIGSAItCaus", e l'importo posto a conguaglio nell'elemento "CongCIGDAItImp".

Per quanto riguarda l'esposizione degli importi dovuti a titolo di contributo addizionale, i datori di lavoro utilizzeranno il nuovo codice causale "E602", presente nell'elemento "CongCIGSADebito".

# Riposi settimanali degli autisti in alloggi messi a disposizione dal datore

È una delle novità in materia di autotrasporto contenute nel c.d. "Pacchetto mobilità"

/ Mario PAGANO

Importanti novità in vista in materia di autotrasporto. Il 31 luglio 2020, infatti, sono state pubblicate sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea le nuove regole europee per il settore del trasporto su strada, costituite da tre regolamenti ed una direttiva, che compongono il c.d. "**Pacchetto mobilità**". In tal senso l'Ispettorato nazionale del Lavoro (INL), attraverso la nota n. [2059](#) pubblicata ieri, cerca di focalizzare l'attenzione sulle principali novità, atteso che il pacchetto interviene a modificare diversi aspetti dell'attuale disciplina dell'autotrasporto, quali l'accesso al mercato del trasporto di merci su strada e alla professione di trasportatore di merci su strada o di trasportatore di passeggeri su strada, la durata massima del lavoro e i tempi minimi di riposo per i conducenti e il posizionamento per mezzo di tachigrafi, gli obblighi relativi al distacco dei conducenti. Gli aspetti di maggior rilievo sono contenuti sicuramente nel Regolamento Ue [2020/1054](#) del 15 luglio 2020, il quale modifica il regolamento Ce [561/2006](#) sui tempi di guida e di riposo degli autisti ed il Regolamento Ue [165/2014](#) sul cronotachigrafo. Va poi sottolineato che, a differenza degli altri interventi normativi, la cui entrata in vigore, come vedremo, è differita nel tempo, il Regolamento Ue 2020/1054 è già entrato in vigore in tutti gli Stati, compresa l'Italia, il **20 agosto 2020**, con l'eccezione del punto 15 dell'art. 1 e del punto 12 dell'art. 2, che avranno efficacia dal 31 dicembre 2024, e che riguardano la registrazione dei dati sul cronotachigrafo o sul foglio di registrazione.

Come sottolineato dalla nota in commento, le nuove disposizioni, contenute nel Regolamento in questione, incidono in maniera significativa sulla quantità e sulla distribuzione dei **periodi di riposo** settimanale, sull'obbligo di ritorno nei Paesi di residenza dei conducenti, sulle modalità di espletamento dei riposi e sull'accollo delle eventuali spese sostenute per i riposi dei conducenti, sul tipo di autoveicoli a cui si estende tale regolamentazione.

Tra i tanti interventi possiamo sottolineare, ad esempio, la modifica al par. 8 dell'[art. 8](#) del Regolamento Ue 561/2006, in ragione della quale i periodi di riposo settimanale regolari e i periodi di riposo settimanale superiori a **45 ore** effettuati a compensazione di precedenti periodi di riposo settimanale ridotti non si effettuano a bordo del veicolo, bensì in un alloggio adeguato, che tenga conto delle specificità di genere e sia dotato di

adeguate attrezzature per il riposo e appropriati servizi igienici, con eventuali spese a carico del datore di lavoro.

Particolarmente interessante anche quanto prevede il nuovo par. 8-*bis* del medesimo art. 8, secondo il quale le imprese di trasporto sono tenute ad organizzare l'attività dei conducenti in modo tale che questi ultimi possano ritornare alla sede di attività del datore di lavoro da cui essi dipendono e dove inizia il loro periodo di **riposo settimanale**, nello Stato membro di stabilimento del datore di lavoro, o al loro luogo di residenza nell'arco di quattro settimane consecutive.

Non mancano, poi, interventi anche in materia di responsabilità delle imprese. Il nuovo par. 1 dell'[art. 10](#) del Reg. Ue 561/2006 vieta, infatti, alle imprese di trasporto di offrire ai conducenti, siano essi impiegati dall'impresa o messi a disposizione della stessa, ogni forma di retribuzione o di concedere loro premi o maggiorazioni di salario in base alle **distanze percorse**, alla rapidità della consegna e/o al volume delle merci trasportate, qualora dette retribuzioni siano di natura tale da mettere in pericolo la **sicurezza stradale** e/o incoraggiare la commissione di infrazioni.

Come anticipato, per la piena operatività degli altri provvedimenti comunitari si dovrà attendere. Il Regolamento Ue [2020/1055](#), che modifica i regolamenti sui requisiti delle imprese di autotrasporto in conto terzi, entrerà in vigore il 21 febbraio 2022, con l'obiettivo di contrastare il fenomeno della costituzione di società di comodo in Paesi esteri, mediante il rafforzamento del collegamento tra il luogo di stabilimento del trasportatore e le sue attività, oltre ad occuparsi dei requisiti di accesso alla professione di autotrasportatore, nonché il numero delle operazioni di cabotaggio effettuabili in un determinato periodo e le condizioni da rispettare per poterle effettuare legittimamente. Il Regolamento Ue 2020/1056, relativo alle informazioni elettroniche sul trasporto merci ed alla **digitalizzazione** del trasporto merci e della relativa logistica, troverà applicazione dal 21 agosto 2024.

Infine, per la direttiva Ue 2020/1057, che introduce norme specifiche sul **distacco** dei conducenti nel settore del trasporto su strada, si dovrà necessariamente attendere il recepimento da parte dei singoli Stati, entro il 2 febbraio 2022.

## Non è possibile rideterminare il valore delle azioni negoziate in AIM Italia

Con risposta a interpello n. [308](#) di ieri, 3 settembre 2020, l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in merito alla facoltà di rideterminare, ai sensi dell'[art. 5](#) della L. 28 dicembre 2001 n. 448 e successive modifiche, il valore delle azioni negoziate sul sistema multilaterale di negoziazione **AIM Italia** di Borsa Italiana S.p.A.

Si ricorda che la possibilità in esame riguarda, per espressa disposizione normativa, titoli, quote o diritti, **"non negoziati in mercati regolamentati"**.

Al riguardo, l'Agenzia evidenzia che il TUF (DLgs. [58/98](#)) assimila i sistemi **multilaterali di negoziazione** ai mercati regolamentati, in quanto si caratterizzano parimenti per il fatto di essere sottoposti ad un insieme di regole organiche che pre-

siedono all'organizzazione e al funzionamento del mercato stesso.

Pertanto, prosegue l'Agenzia, AIM Italia, ovvero il mercato della Borsa Italiana dedicato alle PMI, in quanto sistema multilaterale di negoziazione, deve essere ricondotto ad un mercato regolamentato, con la conseguenza che le azioni in esso negoziate **non possono** essere oggetto di rideterminazione del valore di acquisto.

È quindi possibile richiedere il **rimborso** delle imposte sostitutive versate presentando apposita istanza ai sensi dell'[art. 38](#) del DPR 602/73, entro il termine di 48 mesi dalla data del versamento dell'imposta non dovuta.

## Agevolato il trasferimento in Italia del ricercatore straniero

Con la risposta interpello n. [307](#) di ieri, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che gli incentivi fiscali per il rientro in Italia di ricercatori e docenti residenti all'estero di cui all'[art. 44](#) del DL 78/2010 spettano anche in caso di trasferimento in Italia di un ricercatore di **nazionalità estera**.

Nel caso di specie, un cittadino straniero trasferisce la residenza in Italia nel 2020 per svolgere attività di ricerca presso un'università italiana. L'Agenzia precisa che l'art. 44 del DL 78/2010 non si rivolge soltanto ai cittadini italiani che intendono rientrare in Italia, ma interessa in linea generale **tutti i ricercatori** residenti all'estero, che trasferendosi nel territorio nazionale possono favorire lo sviluppo della ricerca in Italia in virtù delle loro particolari conoscenze scientifiche.

Inoltre, non assume rilievo la natura del **datore di lavoro** o del

soggetto committente, che, per l'attività di ricerca svolta in Italia, può essere una università, pubblica o privata, o un centro di ricerca pubblico o privato o una impresa o un ente che, in ragione della peculiarità del settore economico in cui opera, disponga di strutture organizzative finalizzate alla ricerca. Con riferimento al caso di specie, nel presupposto che il soggetto abbia trasferito la residenza in Italia nel periodo d'imposta 2020 per svolgere l'attività di ricercatore presso un'università italiana, secondo l'Agenzia lo stesso, ove risultino soddisfatti gli altri requisiti previsti dalla disciplina in esame, può beneficiare dell'agevolazione ex art. 44 del DL 78/2010 per i redditi prodotti in Italia a decorrere dall'anno d'imposta **2020** e per i cinque periodi d'imposta successivi, sempre che permanga la residenza fiscale in Italia.