

# *Circolari per la clientela*

**L. 7.7.2016 n. 122  
(legge europea 2015-2016) -  
Principali novità**

## 1 PREMESSA

La L. 7.7.2016 n. 122 (legge europea 2015-2016) contiene numerose disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

La L. 7.7.2016 n. 122 entra in vigore il 23.7.2016 (quindicesimo giorno successivo alla sua pubblicazione sulla *G.U.* 8.7.2016 n. 158). Tuttavia, per alcune disposizioni sono previste specifiche decorrenze.

Di seguito si segnalano le principali novità.

## 2 MODIFICHE AL REGIME DEI DIVIDENDI

L'art. 26 della L. 122/2016 modifica le modalità di tassazione degli utili di fonte estera, con effetto dall'1.1.2016.

### 2.1 AMPLIAMENTO DEGLI UTILI DETASSATI NELLA MISURA DEL 95%

Con apposite modifiche all'art. 89 del TUIR, il regime di detassazione degli utili è stato esteso ai redditi degli strumenti finanziari assimilati alle azioni, per il 95% della parte non deducibile nella determinazione del reddito dell'emittente, se:

- l'emittente è una società di capitali o un ente commerciale residente in uno Stato comunitario ed è soggetto all'imposta sulle società in tale Stato;
- il percipiente detiene una partecipazione diretta almeno pari al 10% nel capitale dell'emittente in modo ininterrotto da almeno un anno.

### 2.2 MODIFICHE AL REGIME "MADRE-FIGLIA"

È stato parallelamente esteso ai redditi di tali strumenti il regime "madre-figlia", che permette di non prelevare alcuna ritenuta (o di richiedere a rimborso la ritenuta in questione, se questa è già stata prelevata), se i proventi sono erogati nei confronti di società di capitali ed enti commerciali comunitari.

## 3 SCAMBIO AUTOMATICO DI INFORMAZIONI AI FINI FISCALI

L'art. 28 della L. 122/2016 ha recepito le disposizioni comunitarie che prevedono lo scambio automatico di informazioni ai fini fiscali tra le Amministrazioni degli Stati membri dell'Unione europea. Tale scambio automatico avviene attraverso:

- l'acquisizione, da parte di ogni Amministrazione, dei dati relativi ai conti detenuti dai non residenti e ai redditi ad essi connessi, desunti da comunicazioni obbligatorie a carico delle banche e degli altri intermediari finanziari;
- l'inoltro dei suddetti dati alle Amministrazioni degli Stati di residenza di ciascuno dei titolari dei conti.

I suddetti meccanismi di scambio automatico già sussistevano anche prima dell'intervento legislativo in commento. Le novità risiedono nel fatto che essi sono ora regolati da un'unica fonte (la Direttiva 2011/16/UE, così come emendata dalla Direttiva 2014/107/UE), e che soprattutto adottano un unico *standard* tecnico (il c.d. *Common Reporting Standard* elaborato dall'OCSE).

### 3.1 DECORRENZA

Lo scambio automatico di informazioni in ambito intracomunitario avviene con le nuove procedure a decorrere dall'1.1.2016. I dati relativi a ciascun anno solare vengono inoltrati alle Amministrazioni degli Stati di residenza dei titolari dei conti e delle altre attività entro il 30 giugno o entro il 30 settembre dell'anno successivo, a seconda della natura delle attività e della loro entità.

È stata concessa all'Austria la proroga di un anno (i primi dati scambiati con le nuove procedure saranno, quindi, quelli relativi al 2017, con inoltro materiale alle altre Amministrazioni nel 2018).

### **3.2 RAPPORTI CON LA SVIZZERA**

L'Unione europea e la Svizzera hanno siglato il 27.5.2015 un accordo, da poco ratificato dal Parlamento svizzero, per estendere il sistema di scambio automatico di informazioni ai dati dei conti intrattenuti presso intermediari svizzeri, con le medesime tempistiche previste per l'Austria.

Ciò comporterà per i titolari di conti svizzeri l'eliminazione, dal 2017, dell'euroritenuta, prelievo del 35% che caratterizza i proventi delle attività finanziarie depositate in Stati che non permettono lo scambio automatico di informazioni.

## **4 MODIFICHE AL REGIME DELLA “TONNAGE TAX”**

L'art. 24 della L. 122/2016 modifica la disciplina riguardante il regime opzionale della c.d. “*tonnage tax*”, di cui agli artt. 155-161 del TUIR.

Per le società di armamento costituite in società di capitali, infatti, in alternativa al regime ordinario, il reddito generato dalle imbarcazioni può essere determinato forfettariamente tramite l'applicazione di coefficienti di redditività differenziati in funzione della stazza netta della nave.

Le modifiche al regime della “*tonnage tax*” riguardano, in particolare:

- l'ampliamento del periodo minimo che deve intercorrere prima che una società uscita dal regime forfettario possa esercitare nuovamente l'opzione ed essere riammessa nel regime;
- le modalità di determinazione della plusvalenza nel caso di cessione di una nave, in regime di “*tonnage tax*”, già posseduta in periodi antecedenti a quelli di ingresso nel regime;
- l'esclusione, a determinate condizioni, della decadenza dal regime opzionale in caso di omesso versamento al Fondo nazionale marittimi.

### **4.1 ESERCIZIO DI UNA NUOVA OPZIONE DOPO IL VERIFICARSI DI UNA CAUSA DI DECADENZA**

Il regime forfettario è opzionale e, quindi, per la sua applicazione è necessario che la società interessata eserciti l'opzione nei modi ed entro i termini previsti dalla legge. Ai sensi dell'art. 155 co. 1 del TUIR, tale opzione è irrevocabile per 10 anni e può essere rinnovata.

Può accadere, tuttavia, che si decada dal regime opzionale:

- quando oltre la metà delle navi complessivamente utilizzate viene locata dal contribuente a scafo nudo per un periodo di tempo superiore, per ciascuna unità, al 50% dei giorni di effettiva navigazione per ciascun esercizio sociale;
- oppure in caso di mancato rispetto dell'obbligo di formazione dei cadetti.

Il co. 5 dell'art. 157 del TUIR stabilisce che, qualora venga meno l'efficacia dell'opzione, il contribuente non può esercitarla nuovamente prima che sia decorso il decennio originariamente previsto. Per effetto delle modifiche introdotte dall'art. 24 della L. 122/2016, viene stabilito che, qualora venga meno l'efficacia dell'opzione, il contribuente non può comunque esercitarla nuovamente prima del quinto periodo d'imposta successivo a quello in cui è venuta meno.

Ad esempio, se la decadenza si verifica nell'ottavo anno di applicazione del regime:

- in base alla vecchia disciplina, era possibile effettuare di nuovo l'opzione decorsi i due anni successivi (completamento dell'originario decennio);
- in base alla nuova disciplina, occorre invece attendere il quinto anno successivo.

### ***Decorrenza***

La nuova disciplina si applica per le cause di decadenza verificatesi a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 23.7.2016 (quindi dal 2016, per i soggetti “solari”).

## 4.2 CESSIONE DI NAVI - DETERMINAZIONE DELLA PLUSVALENZA

Viene inoltre modificata la disciplina, contenuta nell'art. 158 del TUIR, relativa alla cessione a titolo oneroso di navi in relazione alle quali sia stata esercitata l'opzione per la "tonnage tax". In questi casi, infatti, il reddito imponibile comprende anche la plusvalenza o la minusvalenza realizzata.

Nello specifico, modificando il co. 1 del citato art. 158, viene previsto che, qualora la cessione abbia ad oggetto un'unità già in proprietà dell'utilizzatore in un periodo d'imposta precedente a quello nel quale è esercitata l'opzione per l'applicazione del regime forfettario, all'imponibile determinato ai sensi dell'art. 156 del TUIR deve essere aggiunto un ammontare pari al minore importo tra:

- la plusvalenza latente, data dalla differenza tra il valore normale della nave e il costo non ammortizzato della stessa rilevati nell'ultimo giorno dell'esercizio precedente a quello in cui l'opzione è esercitata;
- la plusvalenza realizzata ai sensi dell'art. 86 del TUIR e, comunque, non inferiore alla plusvalenza latente diminuita dei redditi relativi alla nave oggetto di cessione determinati ai sensi degli artt. 155-161 del TUIR in ciascun periodo d'imposta di efficacia dell'opzione fino a concorrenza della stessa plusvalenza latente. Ai fini della determinazione della plusvalenza realizzata ai sensi dell'art. 86, il costo non ammortizzato è determinato secondo i valori fiscali individuati sulla base delle disposizioni vigenti in assenza dell'esercizio dell'opzione di cui all'art. 155.

Per capire meglio in cosa consistono le nuove modalità di determinazione della plusvalenza proviamo a fare un esempio.

### **Determinazione della plusvalenza - Esempio**

Ipotizziamo che una spa con esercizio coincidente con l'anno solare abbia acquistato una nave al costo di 10.000,00 euro. Sino al 31.12.2015, l'ammortamento era pari a 6.000,00 euro; di conseguenza il costo non ammortizzato al 31.12.2015 è di 4.000,00 euro. Dall'1.1.2016 si opta per il regime forfettario di cui agli artt. 155-161 del TUIR.

Nel corso del 2016 la nave viene venduta ed il corrispettivo percepito è pari a 7.000,00 euro.

Il valore normale della nave al 31.12.2015, inoltre, ipotizziamo sia di 6.000,00 euro.

Ai sensi del nuovo art. 158 del TUIR, la plusvalenza è data dal minore importo tra:

- $\text{Reddito ex art. 156 del TUIR} + (\text{Valore normale al 31.12.2015} - \text{Costo non ammortizzato al 31.12.2015}) = \text{Reddito ex art. 156 del TUIR} + (6.000,00 \text{ euro} - 4.000,00 \text{ euro}) = \text{Reddito ex art. 156 del TUIR} + 2.000,00 \text{ euro}$
- $\text{Reddito ex art. 156 del TUIR} + (\text{Corrispettivo} - \text{Costo non ammortizzato}) = \text{Reddito ex art. 156 del TUIR} + (7.000,00 \text{ euro} - 4.000,00 \text{ euro}) = \text{Reddito ex art. 156 del TUIR} + 3.000,00 \text{ euro}$

### **Decorrenza**

Le nuove modalità di determinazione della plusvalenza o minusvalenza si applicano con riferimento alle opzioni esercitate a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 23.7.2016 (quindi dal 2016, per i soggetti "solari"), senza tener conto dei rinnovi di opzioni già esercitate in periodi d'imposta precedenti.

## 4.3 OMESSO VERSAMENTO AL FONDO NAZIONALE MARITTIMI

Viene stabilito che l'opzione per la c.d. "tonnage tax" non viene meno nel caso in cui l'omesso versamento dell'importo annuo al Fondo nazionale marittimi di cui all'art. 7 co. 3 del DM 23.6.2005:

- è inferiore al 10% di quanto dovuto;
- non è superiore, in ogni caso, a 10.000,00 euro.

Sull'importo dell'omesso versamento si applica la sanzione del 50%.

Tuttavia, l'omesso versamento, totale o parziale, dell'importo da versare al Fondo nazionale marittimi può essere regolarizzato:

- a condizione che la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento;
- entro un anno dal termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito relativa al periodo d'imposta per il quale è presentata la dichiarazione dei redditi dell'impresa marittima (art. 2 co. 2 del DM 17.12.2008);
- versando la sanzione del 20% calcolata sull'importo del versamento omesso, contestualmente alla regolarizzazione del versamento dovuto, nonché al pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno.

#### ***Disposizioni attuative***

Le modalità di attuazione delle nuove disposizioni saranno definite con un apposito decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, emanato di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze.

#### ***Decorrenza e disciplina transitoria***

Le nuove disposizioni si applicano ai versamenti dovuti a decorrere dal 23.7.2016.

In via transitoria, gli omessi o tardivi versamenti risultanti alla data del 23.7.2016 possono essere regolarizzati entro il 21.10.2016 (90 giorni dal 23.7.2016), con le modalità definite dal suddetto decreto attuativo.

## **5 MODIFICHE AL REGIME FISCALE DEI CONSORZI AGRARI**

L'art. 23 della L. 122/2016 modifica il regime fiscale dei consorzi agrari di cui all'art. 9 della L. 23.7.2009 n. 99, che sono considerati cooperative a mutualità prevalente indipendentemente dai criteri stabiliti dall'art. 2513 c.c., qualora rispettino i requisiti di cui al successivo art. 2514.

In particolare, viene incrementata dal 40% al 50% la quota minima tassata degli utili netti annuali dei suddetti consorzi agrari, anche se destinati a riserve indivisibili.

La restante parte degli utili netti annuali potranno beneficiare dell'esenzione da tassazione solo se destinati:

- a riserve indivisibili, ferma restando la tassazione del 10% degli utili netti annuali destinati alla riserva minima obbligatoria;
- ai Fondi mutualistici.

#### ***Decorrenza***

La novità in esame si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014.

Per i soggetti "solari", pertanto, il suddetto incremento di tassazione si applica a partire dal periodo d'imposta 2015.

## **6 TASSAZIONE DELLE VINCITE DA GIOCO**

Con un'apposita modifica all'art. 69 del TUIR, l'art. 6 della L. 122/2016:

- ha confermato che costituiscono reddito per l'intero ammontare percepito le vincite delle lotterie, dei concorsi a premio, dei giochi e delle scommesse organizzati per il pubblico e i premi derivanti da prove di abilità o dalla sorte nonché quelli attribuiti in riconoscimento di particolari meriti artistici, scientifici o sociali;
- ha previsto, invece, che le vincite corrisposte da case da gioco autorizzate in Italia o negli altri Stati membri dell'Unione europea (UE) o in uno Stato aderente allo Spazio economico europeo (SEE) non concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare percepito nel periodo d'imposta.

Inoltre, viene abrogata la disposizione (art. 30 co. 7 del DPR 600/73) secondo cui la ritenuta sulle vincite corrisposte dalle case da gioco autorizzate è compresa nell'imposta sugli spettacoli.

#### **Ratio dell'esenzione delle vincite da gioco**

La novità in esame esegue quanto deciso dalle sentenze 22.10.2014 n. C-344/13 e C-367/13, con le quali la Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha stabilito l'illegittimità dell'imposizione in Italia delle vincite da giochi di azzardo, conseguite nei casinò di altri Stati membri da parte di soggetti residenti in Italia.

In assenza di quanto previsto dalla L. 122/2016, infatti, le vincite realizzate nelle case da gioco sono soggette all'imposta sul reddito e risultano esenti soltanto se vengono realizzate in Italia, in quanto già soggette all'imposta sugli intrattenimenti.

Di conseguenza, le vincite conseguite nei casinò esteri (anche quelli situati in Paesi UE o SEE) devono essere dichiarate, mentre solo quelle realizzate in casinò italiani vengono escluse dalle imposte sui redditi.

Con l'entrata in vigore della L. 122/2016, invece, sono soggette ad imposizione le sole vincite realizzate in casinò situati fuori dall'Unione europea o dallo Spazio economico europeo.

## **7 MODIFICA DELLE ALIQUOTE IVA PER LE CESSIONI DI ERBE AROMATICHE E PREPARATI PER RISOTTO**

Gli artt. 21 e 22 della L. 122/2016 modificano le aliquote IVA applicabili alle cessioni di alcuni prodotti alimentari (basilico, rosmarino, salvia, origano e preparati per risotto).

Tali misure si sono rese necessarie al fine di sanare i casi di non corretto recepimento della normativa comunitaria, oggetto di due procedure di pre-infrazione.

### **7.1 CESSIONI DI ERBE AROMATICHE**

Con riferimento alle cessioni di erbe e piante aromatiche, l'art. 21 della L. 122/2016 prevede:

- l'innalzamento dal 4% al 5% dell'aliquota IVA applicabile alle cessioni di basilico, rosmarino e salvia freschi destinati all'alimentazione (viene perciò abrogato il n. 12-*bis*) della Tabella A, parte II, allegata al DPR 633/72);
- la riduzione dal 10% al 5% dell'aliquota IVA applicabile alle cessioni di piante allo stato vegetativo di basilico, rosmarino e salvia (viene dunque abrogato il n. 38-*bis*) della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72);
- la riduzione dal 22% al 5% dell'aliquota IVA prevista per le cessioni di origano a rametti o sgranato destinato all'alimentazione.

Conseguentemente, nella Tabella A, parte II-*bis*, allegata al DPR 633/72 viene inserito il n. 1-*bis*), che prevede l'applicazione dell'aliquota del 5% alle cessioni di:

- basilico, rosmarino e salvia, freschi, origano a rametti o sgranato, destinati all'alimentazione;
- piante allo stato vegetativo di basilico, rosmarino e salvia, riconducibili alla voce doganale ex 12.07.

### **7.2 CESSIONI DI "PREPARATI PER RISOTTO"**

L'aliquota IVA applicabile alle cessioni di preparazioni alimentari a base di riso, c.d. "preparati per risotto", viene innalzata dal 4% al 10%.

Infatti, l'art. 22 della L. 122/2016 modifica il n. 9) della Tabella A, parte II, allegata al DPR 633/72, in modo da escludere dall'applicazione dell'aliquota IVA al 4% le cessioni di preparati per risotto.

Di conseguenza, tali beni, ricondotti alla voce doganale ex 21.07.02, vengono ricompresi nell'ambito di applicazione del n. 80) della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72 (preparazioni alimentari

non nominate né comprese altrove di cui alla voce doganale ex 21.07) e, pertanto, assoggettati ad aliquota IVA al 10%.

### **7.3 CHIUSURA DELLE PROCEDURE DI PRE-INFRAZIONE**

L'art. 110 della Direttiva 2006/112/CE consente di mantenere aliquote "super-ridotte", ossia inferiori al 5%, con esclusivo riferimento alle operazioni che all'1.1.91 già beneficiavano dell'agevolazione (e sempre che le stesse siano conformi alla legislazione comunitaria e siano state adottate per ragioni di interesse sociale ben definite a favore dei consumatori).

Tuttavia, come evidenziato nei casi EU Pilot 7292/15/TAXU e 7293/15/TAXU, le disposizioni che hanno previsto l'applicazione dell'aliquota IVA del 4% per le cessioni di basilico, rosmarino e salvia freschi destinati all'alimentazione e per le cessioni di "preparati per risotto" sono state introdotte in una data successiva all'1.1.91. Rispettivamente:

- il n. 12-*bis*) della Tabella A, parte II, allegata al DPR 633/72 è stato introdotto dall'art. 6 co. 7 lett. b) della L. 133/99;
- il riferimento alla voce doganale ex 21.07.02 è stato introdotto nel n. 9) della Tabella A, parte II, allegata al DPR 633/72 dall'art. 4 co. 3 lett. a) del DL 415/95.

Pertanto, l'innalzamento dal 4% al 5% dell'aliquota IVA prevista per le cessioni di basilico, rosmarino e salvia freschi destinati all'alimentazione, nonché l'innalzamento dal 4% al 10% di quella prevista per le cessioni di preparati per risotto, si sono rese necessarie al fine di sanare l'incompatibilità delle precedenti disposizioni con l'art. 110 della Direttiva IVA.

Gli effetti negativi di tali modifiche restano, tuttavia, limitati, in quanto i beni in questione, ancorché non rientranti fra quelli assoggettabili ad aliquota "super-ridotta", rientrano nel novero di quelli assoggettabili ad aliquota ridotta ai sensi degli artt. 98 e 99 della Direttiva IVA, elencati al n. 1) dell'Allegato III della Direttiva IVA. Si tratta dei prodotti alimentari destinati al consumo umano e animale e di piante e ingredienti normalmente utilizzati nella preparazione di prodotti alimentari.

In virtù delle medesime disposizioni, risulta compatibile con la normativa comunitaria l'applicazione dell'aliquota del 5% alle cessioni di:

- piante allo stato vegetativo di basilico, rosmarino e salvia;
- origano a rametti o sgranato destinato all'alimentazione.

### **7.4 DECORRENZA**

Le nuove disposizioni in materia di aliquote IVA esplicano la loro efficacia a partire dal 23.7.2016.

## **8 DISCIPLINA FISCALE PER LA RACCOLTA OCCASIONALE DI TARTUFI**

L'art. 29 della L. 122/2016 modifica:

- il trattamento fiscale applicabile ai compensi corrisposti ai raccoglitori occasionali di tartufi, non identificati ai fini dell'IVA;
- le aliquote IVA applicabili alle cessioni di tartufi freschi, refrigerati e conservati.

### **8.1 DECORRENZA**

Le nuove disposizioni si applicano alle operazioni effettuate a decorrere dall'1.1.2017.

### **8.2 DISCIPLINA ATTUALE**

A norma dell'art. 1 co. 109 della L. 311/2004, gli imprenditori che acquistano tartufi da raccoglitori dilettanti od occasionali privi di partita IVA sono tenuti a:

- emettere autofattura per l'acquisto effettuato, secondo le modalità e i termini ordinari ex art. 21 del DPR 633/72, senza riportare sul documento i dati del cedente raccoglitore;
- versare l'IVA relativa all'acquisto effettuato, senza esercizio del diritto alla detrazione.

Gli acquirenti di tartufi da raccoglitori dilettanti od occasionali sono, altresì, obbligati a:

- comunicare annualmente alle Regioni la quantità del prodotto commercializzato e la provenienza territoriale dello stesso, sulla base delle risultanze contabili;
- certificare al momento della vendita la provenienza del prodotto, la data di raccolta e quella di commercializzazione.

Il venditore in possesso della qualifica di raccoglitore dilettante od occasionale è, invece, esonerato da obblighi contabili per la cessione di tartufi posta in essere, secondo quanto previsto dall'art. 1 co. 109 della L. 311/2004.

### **8.3 NUOVA DISCIPLINA**

Con le modifiche apportate dall'art. 29 della L. 122/2016, viene eliminato l'obbligo di emissione di autofattura da parte dell'acquirente di tartufi da raccoglitori dilettanti ed occasionali.

La nuova disciplina prevede che i compensi corrisposti ai raccoglitori occasionali privi di partita IVA per la cessione dei tartufi raccolti siano soggetti ad una ritenuta a titolo d'imposta, ai sensi del nuovo art. 25-*quater* del DPR 600/73, con obbligo di rivalsa.

La ritenuta prevista:

- è di ammontare pari all'aliquota IRPEF prevista per il primo scaglione di reddito (attualmente pari al 23%);
- è applicata nella misura del 78% dei corrispettivi pagati (viene infatti riconosciuta una deduzione forfettaria delle spese pari al 22%).

Restano fermi per l'acquirente di tartufi da raccoglitori occasionali gli obblighi di:

- comunicare annualmente alle Regioni la quantità del prodotto commercializzato e la provenienza territoriale dello stesso, sulla base delle risultanze contabili;
- certificare al momento della vendita la provenienza del prodotto, la data di raccolta e quella di commercializzazione.

Parimenti, resta l'esclusione da obblighi contabili per il venditore in possesso della qualifica di raccoglitore occasionale, relativamente alle cessioni di tartufi in argomento.

### **8.4 ALIQUOTE IVA**

L'art. 29 della L. 122/2016 modifica le aliquote IVA applicabili alle cessioni di tartufi.

Detti prodotti, attualmente, risultano esclusi dall'applicazione dell'aliquota IVA del 10% prevista per le "piante mangerecce" a norma dei numeri 21) e 70) della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72.

A decorrere dalle operazioni effettuate dall'1.1.2017, ai sensi del nuovo n. 20-*bis*) della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72, l'aliquota IVA del 10% è estesa alle cessioni di *"tartufi freschi, refrigerati o presentati immersi in acqua salata, solforata o addizionata di altre sostanze atte ad assicurarne temporaneamente la conservazione, ma non specialmente preparati per il consumo immediato"*.

## **9 MODIFICHE ALLA TASSAZIONE DEI VEICOLI DEI RESIDENTI ALL'ESTERO**

L'art. 19 della L. 122/2016 contiene disposizioni relative alla tassa automobilistica (c.d. "bollo auto") per alcune tipologie di veicoli importati temporaneamente in Italia ed appartenenti a persone residenti stabilmente all'estero.

### **9.1 ESENZIONE TRIMESTRALE E RIDUZIONE DELLA TASSA AUTOMOBILISTICA FINO A 12 MESI**

L'art. 18 del DPR 5.2.53 n. 39 prevede l'esenzione dal pagamento della tassa di possesso, per un periodo di tre mesi, per le autovetture, i motocicli e gli autoscafi, ad uso privato, importati temporaneamente, appartenenti e guidati da persone residenti stabilmente all'estero.

Decorso il trimestre, l'art. 8 del DPR 39/53 dispone che i suddetti veicoli importati temporaneamente possono circolare in Italia per altri nove mesi contro il pagamento di 1/12 della tassa annuale per ciascun mese di soggiorno (oltre il terzo e sino al dodicesimo mese).

## 9.2 CONDIZIONE PER BENEFICIARE DELL'AGEVOLAZIONE

L'art. 19 della L. 122/2016 dispone che l'esenzione trimestrale di cui all'art. 18 del DPR 39/53 è subordinata alla sussistenza della reciprocità di trattamento da parte:

- del Paese terzo non appartenente all'Unione europea;
- oppure del Paese terzo non aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo con il quale sussiste un adeguato scambio di informazioni (si tratta quindi degli Stati non comunitari diversi da Norvegia e Islanda).

In precedenza, per beneficiare dell'esenzione lo Stato estero di residenza del possessore del veicolo doveva prevedere la reciprocità di trattamento a prescindere dal fatto che fosse o meno appartenente all'Unione europea o all'Accordo sullo Spazio economico europeo.

Anche il regime agevolato stabilito dall'art. 8 del DPR 39/53 (ossia il pagamento di 1/12 del bollo annuale per ogni mese successivo al terzo e fino al dodicesimo) è, come regola generale, subordinato *“alla sussistenza della reciprocità di trattamento da parte del Paese estero nel quale risiede il possessore dell'autoveicolo temporaneamente importato”*. L'art. 19 della L. 122/2016 stabilisce però che tale disposizione non si applica ai veicoli immatricolati:

- in uno Stato membro dell'Unione europea;
- o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo con il quale sussiste un adeguato scambio di informazioni (si tratta quindi di Norvegia e Islanda).

Le modifiche introdotte dall'art. 19 della L. 122/2016 riguardano anche gli autobus adibiti al trasporto di persone e gli autocarri adibiti al trasporto di merci, nonché i relativi rimorchi, importati temporaneamente dall'estero ed appartenenti a persone residenti stabilmente all'estero, i quali hanno però un regime agevolativo diverso da quello sopra illustrato.

## 9.3 VEICOLI DEGLI STUDENTI EUROPEI IN ITALIA

I veicoli di studenti europei in Italia sono esenti dal c.d. “bollo auto”.

Nello specifico, l'art. 19 della L. 122/2016, modificando l'art. 8 del DPR 39/53, stabilisce che il veicolo da turismo, come definito dall'art. 2 lett. b) della Direttiva 83/182/CEE, immatricolato nello Stato membro dell'Unione europea o nello Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo con il quale sussiste un adeguato scambio di informazioni (Norvegia e Islanda), in cui risiede normalmente uno studente che lo utilizza nel territorio italiano, è esente dal pagamento della tassa automobilistica per l'intero periodo del corso di studi svolto in Italia.

## 10 TUTELA DEI LAVORATORI NELLE IPOTESI DI CAMBIO DI APPALTO

La L. 122/2016 interviene sulla distinzione esistente, sotto il profilo della tutela dei lavoratori subordinati, tra le ipotesi di trasferimento d'azienda ex art. 2112 c.c., da un lato, e le ipotesi di c.d. “cambio di appalto”, dall'altro, ricorrenti nei casi di cessazione di un appalto e subentro di un nuovo appaltatore nell'espletamento del medesimo servizio nei confronti del committente, sulla base di un nuovo contratto.

In particolare, l'art. 30 della L. 122/2016 modifica l'art. 29 co. 3 del DLgs. 10.9.2003 n. 276, sostituendo:

- l'attuale formulazione della norma, che recita: *“L'acquisizione del personale già impiegato nell'appalto a seguito di subentro di un nuovo appaltatore, in forza di legge, di contratto collettivo nazionale di lavoro, o di clausola del contratto d'appalto, non costituisce trasferimento d'azienda o di parte d'azienda”*;

- con la nuova formulazione, secondo cui: *“L’acquisizione del personale già impiegato nell’appalto a seguito di subentro di nuovo appaltatore dotato di propria struttura organizzativa e operativa, in forza di legge, di contratto collettivo nazionale di lavoro o di clausola del contratto d’appalto, ove siano presenti elementi di discontinuità che determinano una specifica identità di impresa, non costituisce trasferimento d’azienda o di parte d’azienda”*.

## 10.1 TRASFERIMENTO D’AZIENDA

In estrema sintesi, rientrano nella nozione di trasferimento d’azienda di cui all’art. 2112 c.c.:

- sia le ipotesi di trasferimento dell’intero complesso aziendale, attuato mediante qualsiasi operazione/negozio giuridico (es. cessione, affitto, operazioni societarie quali la fusione) che comporti il mutamento della titolarità di un’attività economica organizzata, preesistente al trasferimento e che conservi, nel trasferimento, la propria identità;
- sia le ipotesi di trasferimento, come sopra inteso, di una parte dell’attività aziendale (c.d. “trasferimento di ramo d’azienda”), purché si tratti di un’articolazione funzionalmente autonoma di un’attività economica organizzata, identificata come tale dal cedente e dal cessionario al momento del suo trasferimento.

Nelle ipotesi riconducibili alla succitata norma codicistica, si applica una disciplina caratterizzata:

- dalla prosecuzione con il cessionario, *“ope legis”* e senza soluzione di continuità, dei rapporti di lavoro instaurati con il cedente, i quali continuano, dunque, con il nuovo titolare dell’azienda senza necessità, in deroga alla disciplina generale, del consenso dei lavoratori;
- dal mantenimento, da parte dei lavoratori, di tutti i diritti (es. anzianità, scatti retributivi, mensilità aggiuntive, diritti connessi alla qualifica rivestita e/o alla mansione svolta) derivanti dai suddetti rapporti, i quali, dunque, sopravvivono intatti alla cessione;
- dall’applicazione, da parte del cessionario, dei trattamenti economici e normativi previsti dai contratti collettivi in vigore presso il precedente datore di lavoro, fino alla loro scadenza, salvo che siano sostituiti da altri contratti collettivi dello stesso livello;
- dalla responsabilità solidale di cedente e cessionario per tutti i crediti che il lavoratore aveva al tempo del trasferimento, salva la liberazione del cedente, da parte del lavoratore, in sede di conciliazione.

## 10.2 DISCIPLINA DELLE IPOTESI DI CAMBIO DI APPALTO FINO AL 22.7.2016

La disciplina normativa in vigore fino al 22.7.2016 esclude l’applicabilità delle regole del trasferimento d’azienda ai casi di subentro nell’appalto di un nuovo appaltatore, quand’anche tale subentro sia accompagnato dall’acquisizione – in forza di legge, di contratto collettivo nazionale di lavoro o di clausola del contratto individuale – del personale già impiegato presso l’appaltatore cessato.

Da una simile impostazione deriva che:

- i rapporti di lavoro non si trasmettono in automatico all’appaltatore subentrante, essendo, per contro, necessario che quest’ultimo assuma i lavoratori dipendenti dell’appaltatore precedente mediante la costituzione con gli stessi – chiamati ad esprimere il proprio consenso – di un nuovo rapporto lavorativo (spesso ciò avviene in attuazione di specifiche “clausole sociali” o “clausole di assorbimento” previste dalla contrattazione collettiva);
- il passaggio da un’azienda all’altra possa avvenire senza riconoscere ai lavoratori l’anzianità di servizio, la retribuzione o il livello di inquadramento in godimento.

## 10.3 PROCEDURA DI PRE-INFRAZIONE DA PARTE DELLA COMMISSIONE EUROPEA

Nell’interpretare l’art. 29 co. 3 del DLgs. 276/2003, la giurisprudenza non ha, peraltro, escluso che, in presenza di determinati presupposti, al di là della lettera della legge, l’ipotesi del cambio di appalto potesse essere ricondotta ad un trasferimento d’azienda o di ramo d’azienda (cfr., tra le altre, Cass. 13.1.2005 n. 493 e Cass. 2.3.2012 n. 3301, circa l’applicabilità dell’art. 2112 c.c. nelle ipotesi di successione in appalti di servizi *“con passaggio di beni di non trascurabile entità”*).

Ciò nonostante, la Commissione europea ha ritenuto la norma non conforme alla Direttiva 2001/23/CE, relativa al mantenimento dei diritti dei lavoratori anche in presenza di fattispecie (quali il cambio di appalto) assimilabili al trasferimento di imprese/stabilimenti o di parti di imprese/stabilimenti, avviando una procedura di pre-infrazione nei confronti dell'Italia.

Da qui l'intervento modificativo della L. 122/2016.

#### **10.4 NUOVA DISCIPLINA DELLE IPOTESI DI CAMBIO DI APPALTO DAL 23.7.2016**

In base al nuovo art. 29 co. 3 del DLgs. 276/2003, in vigore dal 23.7.2016, l'acquisizione del personale già impiegato nell'appalto a seguito di subentro di nuovo appaltatore "*non costituisce trasferimento d'azienda o di parte d'azienda*", ma soltanto nei casi in cui il subentrante:

- risulti dotato di propria struttura organizzativa e operativa;
- presenti elementi di discontinuità rispetto al precedente appaltatore, che determinino una specifica identità di impresa.

La modifica attuata dalla L. 122/2016 risulta essere una soluzione di compromesso tra l'esigenza di adeguare la normativa italiana alle indicazioni delle istituzioni europee e la volontà di continuare a considerare la successione negli appalti e il trasferimento d'azienda come fattispecie distinte.

Si prevede, dunque, che l'esenzione dall'applicazione della disciplina del trasferimento d'azienda all'acquisizione di personale nei cambi di appalto non sia più generale, ma subordinata alla verifica della sussistenza delle citate condizioni.

In mancanza, si applicheranno le garanzie dell'art. 2112 c.c., incentrate sul principio della continuità dei rapporti di lavoro.