

Roma, 4 ottobre 2024

A TUTTE LE ASSOCIATE
- Loro Sedi -

NEWS - Rassegna stampa

RASSEGNA STAMPA_2024_34

OGGETTO: “Temi di interesse”

Si segnalano alle Associate i seguenti temi di interesse:

➤ **Il trust gioca d’anticipo con la tassa in entrata**

La revisione della tassazione dei trust, contenuta nella legge di riforma dell’imposta di donazione (Dlgs 139/2024), rappresenta un capitolo di fondamentale importanza circa l’utilizzo del trust in Italia. Infatti, il trust è da tempo completamente sdoganato sia sotto il profilo dell’imposizione diretta (in quanto il Tuir lo regola espressamente) sia sotto il profilo civilistico, sempre che non contenga elementi di frodolenza o di fittizietà. L’ultimo tassello di incertezza, che era appunto rappresentato dall’imposizione indiretta (a oggi disciplinata dalla circolare n. 34/2022, emanata dall’agenzia delle Entrate sotto la pressione di decine di sentenze di Cassazione), viene dunque meno in conseguenza della riforma. Il trust è l’unico strumento giuridico che nel nostro ordinamento rende possibile affidare l’incarico di gestione di un patrimonio, comunque composto, a un soggetto che, divenendo titolare del patrimonio affidatogli, può agire con la discrezionalità tipica del proprietario, con l’unico limite di doversi comportare in modo da perseguire, in tale gestione, lo scopo indicato dal soggetto che ha istituito il trust. Lo scopo in questione può essere del più vario genere: proteggere un patrimonio, gestirlo in funzione di un passaggio generazionale, liquidarlo per pagare una classe di creditori, tutelare una situazione di disabilità, fare beneficenza, efficientare la governance di una società, eccetera. Con la legge di riforma dell’imposta di donazione viene ora acclarato che: a) l’atto di dotazione del trust non è soggetto a imposizione, a meno che il contribuente non lo richieda; b) se non vi è la tassazione “in entrata”, l’imposta di donazione si pagherà nel momento in cui il trustee attribuirà il patrimonio del trust ai beneficiari; c) se invece è applicata la tassazione “in entrata”, nessuna tassazione sarà applicata nel momento in cui il trustee effettuerà l’attribuzione ai beneficiari. In altre parole, se si pagherà in entrata, diventeranno irrilevanti le vicende che il patrimonio del trust avrà durante la vigenza del trust e pure diviene irrilevante il cambiamento di percussione fiscale che intervenga tra il momento in cui il trust è istituito e il momento in cui il trustee distribuisca il patrimonio del trust. Se, ad esempio, quando si istituisce il trust, il patrimonio apportato vale 100mila euro e l’aliquota è il 6 per cento senza franchigia, l’applicazione immediata della tassazione sterilizzerà l’eventualità che, al termine del trust, in ipotesi, il patrimonio del trust valga un milione di euro e l’aliquota sia fissata al 20 per cento. La tassazione anticipata conviene ovviamente anche all’erario, che perfeziona un incasso in anticipo rispetto al momento in cui si realizza la fattispecie dalla quale origina l’obbligazione di pagamento dell’imposta.

Fonte: Angelo Busani, *“Il trust gioca d’anticipo con la tassa in entrata”*, Sole 24 Ore del 4 ottobre 2024

➤ La «streamlined procedure» è la voluntary disclosure per cittadini americani

Ai sensi dell'art. 3 del TUIR, l'imposta in Italia si applica: - per i residenti fiscalmente in Italia, sul reddito complessivo; - per i non residenti, sui redditi prodotti nel territorio dello Stato italiano. Ai sensi della legislazione americana, invece, l'imposta americana si applica: - per i cittadini americani, sul reddito complessivo; - per i non cittadini americani, sul reddito prodotto nel territorio degli Stati Uniti d'America. Di conseguenza, un cittadino americano residente fiscalmente in Italia potrebbe essere tenuto a dichiarare i redditi prodotti ovunque nel mondo sia al Fisco italiano che a quello americano. Inoltre, il contribuente in oggetto deve indicare, in entrambi gli Stati, nel quadro RW per quanto riguarda l'Italia e nel quadro FBAR per quanto riguarda gli Stati Uniti, le disponibilità finanziarie non detenute tramite intermediari residenti nello Stato rispetto al quale vi è l'obbligo dichiarativo. L'omessa indicazione delle attività finanziarie estere potrebbe comportare l'irrogazione di rilevanti sanzioni a carico del contribuente; più in particolare: - per quanto riguarda l'Italia, la sanzione amministrativa oscilla dal 3% al 15% (o dal 6 al 30%, se le attività sono detenute in Stati a regime privilegiato); - per quanto riguarda gli Stati Uniti, la sanzione amministrativa può arrivare fino al 50% del valore delle attività finanziarie e fino a 10 anni di carcere nel caso in cui sia dimostrata la volontà di nascondere al Fisco le attività finanziarie estere. Per evitare che l'IRS irroghi le sanzioni descritte, il cittadino americano residente in Italia può attivare la c.d. "*streamlined procedure*" (fatto salvo che non sia preclusa, ad esempio, per pendenze con il Fisco americano). Questa procedura comporta l'invio delle dichiarazioni dei redditi degli ultimi 3 periodi d'imposta (Form 1040) e i moduli FBAR degli ultimi 6 periodi d'imposta. Così facendo, corrisposte eventuali imposte (e interessi) dovuti, l'IRS potrà: - non irrogare alcuna sanzione, nel caso in cui il contribuente dimostri che era in buona fede e non era a conoscenza dei propri obblighi verso il Fisco americano; - irrogare una sanzione, fino al massimo dello 0,5% delle attività estere non dichiarate, nel caso in cui il contribuente dimostri con il Fisco americano "collegamenti" tali da non poter dimostrare la propria buona fede. La domanda di accesso alla *streamlined procedure* deve essere inoltrata a mezzo posta certificata internazionale (cartolina rosa), mentre il modulo FBAR (l'equivalente del modulo RW italiano) dovrà essere inviato per via informatica tramite il portale dell'IRS. Resta inteso che, al fine di inoltrare le dichiarazioni dei redditi americane (Form 1040), il contribuente dovrà essere in possesso del SSN (social security number) o del TIN (tax identification number) che possono essere richiesti all'ambasciata americana in Italia tramite il consolato americano di riferimento. In linea generale, la compilazione della dichiarazione dei redditi americana (Form 1040) non presenta particolari difficoltà poiché molti dei dati richiesti sono già contenuti nella dichiarazione italiana. Tuttavia, merita segnalare che in alcuni casi la "conversione" potrebbe risultare gravata dalla necessità di ottenere: - dati finanziari dagli istituti di credito per compilare il modulo FBAR richiedendo il saldo al 1° gennaio, al 31 dicembre e il picco massimo. - la quantificazione dei redditi che hanno subito una ritenuta alla fonte; - dati finanziari relativamente a società controllate dal cittadino americano residente in Italia. A tal proposito, se per le società di capitali la quasi totalità dei dati richiesti per compilare il Form 5471 è già disponibile, per le società semplici o associazioni professionali, al fine di compilare il modulo 8865, potrebbe essere necessaria la predisposizione di un bilancio basato su quelli predisposti per le società di capitali. Nel caso di società agricole, non molte informazioni potrebbero essere disponibili per svolgere tale attività.

Fonte: Leonardo Amadori, "*La «streamlined procedure» è la voluntary disclosure per cittadini americani*", Eutekne del 3 ottobre 2024

➤ In Gazzetta la riforma dell'imposta sulle successioni e donazioni

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 231 di ieri è stato pubblicato il DLgs. 18 settembre 2024 n. 139, recante le disposizioni per la razionalizzazione delle imposte indirette diverse dall'IVA, emanato dal Governo in forza della delega di cui all'art. 10 della L. 111/2023. Si ricorda che le nuove disposizioni saranno efficaci a partire dal 1° gennaio 2025 e si applicheranno agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati, alle scritture private autenticate o presentate per la registrazione a partire da tale data, nonché alle successioni aperte e agli atti a titolo gratuito stipulati a partire da tale data. Con particolare riguardo all'imposta di successione e di donazione, come si è avuto modo di osservare a più riprese su Eutekne.info (si vedano "Dal Governo misure per razionalizzare l'imposta sulle successioni e donazioni" del 10 aprile 2024 e "Disciplina ad hoc per il trust nel decreto di riforma delle imposte indirette" del 3 luglio 2024), l'attuazione della delega fiscale: per un verso si è sostanziata nel recepimento di principi che, in contrasto con gli anacronismi dei dati normativi, costituivano ormai patrimonio acquisito sia per la giurisprudenza, sia per l'Amministrazione finanziaria; per altro verso, ha introdotto nel DLgs. 346/90 contenuti del tutto inediti, senza per questo determinare un vero e proprio stravolgimento del previgente assetto impositivo. In sintesi, tra gli interventi degni di nota, confermati nel testo del DLgs. definitivamente approvato, si segnalano: - l'esplicita inclusione del trust (prima assoggettato a tassazione indiretta per effetto della sua assimilazione ai "vincoli di destinazione" di cui all'art. 2 comma 47 del DL 262/2006) tra gli atti oggetto di imposta sulle successioni e donazioni ex art. 1 comma 1 del DLgs. 346/90 o, ancora, il recepimento del principio della tassazione in uscita (cfr. ex multis Cass. n. 10256/2020; circ. Agenzia delle Entrate n. 34/2022), sia pure con il riconoscimento della facoltà per il disponente di optare per il pagamento anticipato ai sensi del nuovo art. 4-bis comma 3 del DLgs. 346/90; - per i trasferimenti esenti ex art. 3 comma 4-ter del DLgs. 346/90, la dichiarata estensione del beneficio anche ai trasferimenti che rafforzano un controllo già esistente e i chiarimenti in tema di condizioni per fruire del beneficio; - la previsione dell'obbligo normativo di presentare la dichiarazione di successione esclusivamente con modalità telematica secondo quanto già disposto in via di prassi dall'Agenzia delle Entrate e la riduzione della mole di documenti da allegare alla dichiarazione, nonché l'introduzione di un meccanismo di autoliquidazione dell'imposta di successione, sulla falsariga di quanto già previsto per le sole imposte e catastali (si veda "Dal 2025 dichiarazione di successione più leggera" dell'8 maggio 2024); - il recepimento, per le liberalità indirette, della lettura adeguatrice dell'art. 56-bis comma 2 del DLgs. 346/90 fatta propria dalla giurisprudenza (Cass. n. 28047/2020) e dalla prassi (circ. Agenzia delle Entrate n. 30/2015); - la trasposizione nell'art. 7 del DLgs. 346/90 delle aliquote e franchigie per il calcolo del tributo, per come delineate dall'art. 2 comma 47 del DL 262/2006 in occasione della reintroduzione dell'imposta di successione e di donazione (abrogata, a far data dal 25 ottobre 2001, dalla L. 383/2001); - l'espressa abrogazione dell'istituto del coacervo successorio di cui al comma 4 dell'art. 8 del DLgs. 346/1990, il quale imponeva di includere nel valore globale netto dell'asse ereditario, costituente la base imponibile dell'imposta, anche il valore delle donazioni (attualizzato al momento dell'apertura della successione) che il beneficiario dell'attribuzione mortis causa avesse ricevuto dal donante, ma "ai soli fini della determinazione delle aliquote applicabili a norma dell'art. 7". Quest'ultimo inciso, compatibile con il previgente sistema di calcolo dell'imposta di successione basato sull'applicazione di aliquote progressive per scaglioni, all'esito di un acceso dibattito, è stato, invece, considerato implicitamente abrogato dalla giurisprudenza (per tutte, Cass. n. 22738/2020) e dall'Agenzia delle Entrate (circ. Agenzia delle Entrate n. 29/2023) per incompatibilità con il nuovo assetto impositivo ad aliquote fisse e proporzionali introdotto dall'art. 69 L. 342/2000 e poi riconfermato (sia pure con alcune variazioni) dal DL 262/2006. Il coacervo è, per contro, sopravvissuto nell'ambito dell'imposta di donazione, ove resta applicabile limitatamente alla determinazione dell'erosione delle franchigie. In materia, non ha, dunque, trovato accoglimento il suggerimento della Commissione Finanze della Camera circa l'opportunità di attribuire rilevanza alle donazioni effettuate in vita dal de cuius anche per la determinazione dell'imposta di

successione, al fine di rendere coerenti i criteri di tassazione delle successioni e delle donazioni (si veda “Istituto del coacervo da ripensare” del 26 luglio 2024).

Fonte: Carmela Novella, “*In Gazzetta la riforma dell’imposta sulle successioni e donazioni*”, Eutekne del 4 ottobre 2024

➤ Titolare effettivo anche per Terzo settore e gruppi societari

Il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili ha pubblicato, a beneficio dei suoi iscritti e non solo, anche gli altri soggetti obbligati (imprese, intermediari bancari finanziari ed assicurativi), un documento intitolato «L’individuazione del titolare effettivo nelle società e negli enti di diritto privato». L’elaborato si propone di fornire regole quanto più possibile chiare per la corretta individuazione del titolare effettivo in sede di adempimento degli obblighi di adeguata verifica della clientela. Il tema resta di grande attualità non solo perché non è ancora giunta a conclusione la vicenda giudiziaria relativa all’operatività del Registro dei Titolari effettivi, ad oggi, pendente davanti al Consiglio di Stato ma anche perché spesso presenta problematiche di non facile e pronta soluzione. In particolare, nella prassi operativa molteplici difficoltà sono sorte con riguardo alle strutture partecipative riconducibili a più livelli di proprietà, per le quali i criteri di individuazione del titolare effettivo stabilite dalla norma primaria possono risultare di difficile applicazione. A ciò si aggiunga che la materia, proprio per l’importanza che riveste all’interno della normativa di prevenzione del rischio di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo, è in continua evoluzione. In tal senso, il nuovo documento del Cndcec tiene delle faq «Titolarietà effettiva e il Registro titolari effettivi» pubblicate dal dipartimento del Tesoro del Mef con la Banca d’Italia e l’Unità di informazione finanziaria il 20 novembre 2023 e dei più recenti orientamenti in materia. Inoltre, si propone di fornire un contributo chiarificatore anche alla luce delle recenti indicazioni del Faft-Gafi e soprattutto del Regolamento europeo “single rulebook”, la cui applicazione comporterà modifiche alla disciplina in materia di individuazione del titolare effettivo. Da un punto di vista strutturale, il documento contiene alcune casistiche elaborate in risposta a specifici quesiti posti in materia di individuazione del titolare effettivo, che comunque non eliminano la necessità di una valutazione da parte del professionista, soggetto obbligato, delle peculiarità del caso concreto. Largo spazio è riservato alle problematiche connesse all’individuazione della titolarità effettiva nelle società di capitali, con un focus sulle catene di controllo, che costituiscono senz’altro le ipotesi in cui può essere più complicato risalire al titolare effettivo. Si segnala anche la parte dedicata agli enti del Terzo settore e agli enti sportivi personificati, per i quali si ritiene che debbano provvedere all’individuazione del titolare effettivo e alla relativa comunicazione al Registro. Infatti, l’omesso riferimento da parte del legislatore agli enti del Terzo settore (Ets) appare frutto solo di un mancato coordinamento normativo tra le modifiche apportate alle disposizioni antiriciclaggio e la nuova disciplina degli Enti del terzo settore successivamente introdotta con il Dlgs 117/2017.

Fonte: Valerio Vallefuoco, “*Titolare effettivo anche per Terzo settore e gruppi societari*”, Sole 24 Ore del 2 ottobre 2024

I migliori saluti.

La Segreteria



LF/cdr