

Roma, 11 ottobre 2024

**A TUTTE LE ASSOCIATE**

**- Loro Sedi -**

*NEWS - Rassegna stampa*

**RASSEGNA STAMPA\_2024\_35**

**OGGETTO: “Temi di interesse”**

Si segnalano alle Associate i seguenti temi di interesse:

➤ **La riforma dell'imposta su successioni e donazioni detta la disciplina per il trust**

Il DLgs. 139/2024, per la razionalizzazione delle imposte di registro, sulle successioni e donazioni, di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'IVA (si veda l'apposito Tema on line), in attuazione della delega fiscale (L. 111/2023), apporta diverse modifiche al DLgs. 346/90 (T.U. dell'imposta sulle successioni e donazioni): tra le più innovative vi sono quelle in materia di trust. Il modificato art. 1 del DLgs. 346/90 stabilisce che l'oggetto dell'imposta sono i trasferimenti di beni e diritti per successione a causa di morte, per donazione o a titolo gratuito, compresi i trasferimenti derivanti da trust e da altri vincoli di destinazione. Per effetto delle modifiche, infatti, ora agli artt. 2 comma 2-bis, 4-bis e 56 è prevista una disciplina specifica per il trust. Anche sotto la vigenza della precedente formulazione dell'art. 1 del DLgs. 346/90 nessun dubbio riguardava l'an debeat (da ultimo circ. Agenzia delle Entrate n. 34/2022), dato che il trust rientrava a pieno titolo già nella nozione di vincoli di destinazione. Molto più numerose, invece, le questioni relative al momento impositivo. Da una prima fase, in cui è stato ritenuto di applicarla “in entrata”, all'atto di dotazione, si è giunti (con la circ. n. 34/2022, che ha recepito l'orientamento di Cassazione) a tassare: la dotazione del trust in misura fissa; in misura proporzionale (in uscita) l'attribuzione dei beni in trust ai beneficiari. Una grande complicazione, infine, era quella generata dalla circ. n. 34/2022 sulla tassazione dei trust già istituiti, e tassati in “entrata” secondo la prima prassi applicativa, e il caso dei c.d. “rapporti non esauriti”. Tutte queste criticità hanno indotto il legislatore, finalmente, a dotare il trust di una disciplina propria anche nel campo delle indirette. Il modificato art. 1 del DLgs. 346/90, dunque, assoggetta a tassazione i trasferimenti derivanti da trust, ma non sempre: solo ove determinino arricchimenti gratuiti per i beneficiari (art. 4-bis). Oggetto dell'imposta, pertanto, non sono i vincoli di destinazione tout court, ma solo quelli da cui derivano arricchimenti disposti a titolo liberale. All'art. 2 del DLgs. 346/90 (territorialità dell'imposta) viene introdotto il comma 2-bis, che precisa che per i trust e per gli altri vincoli di destinazione l'imposta è dovuta in relazione a tutti i beni e diritti trasferiti ai beneficiari, qualora il disponente sia residente nello Stato al momento della separazione patrimoniale. In caso di disponente non residente, l'imposta è dovuta limitatamente ai beni in trust esistenti nel territorio dello Stato trasferiti ai beneficiari. Il nuovo criterio territoriale dettato per i trust non si limita a fissare criteri spaziali, ma deve ricorrere anche a profili temporali, ossia al momento della separazione patrimoniale (precisazione però assente nella seconda parte del comma 2-bis dedicata ai non residenti). All'applicazione dell'imposta è dedicato il nuovo art. 4-bis: l'imposta viene autoliquidata nel

momento di attribuzione di beni in trust ai beneficiari, con applicazione di aliquote e franchigie determinate sulla base del rapporto col disponente, sia in caso di trust dotati inter vivos che mortis causa. È possibile, però, anticipare la tassazione già all'atto di dotazione (comma 3, che parla di conferimento). Quest'opzione può essere scelta anche dal trustee nel caso di dotazione mortis causa. In caso di corresponsione anticipata dell'imposta, nulla è poi più dovuto, ma non sono possibili i rimborsi nel caso in cui successivamente dovesse mutare taluno dei presupposti. Tali principi si applicano anche ai trust già istituiti, che hanno scontato la tassazione in entrata. Sul punto si dovrà attendere un provvedimento attuativo dell'Agenzia delle Entrate. La facoltà di anticipare la tassazione (magari anche solo parzialmente) è di assoluto interesse, visto che il sistema di franchigie (da considerare "doppie", in quanto operano autonomamente per le dotazioni inter vivos e per quelle mortis causa, in mancanza di coacervo) e aliquote basse (4%-8%) è di sicuro vantaggioso anche in previsione. C'è però da chiedersi se l'opzione per la tassazione proporzionale in entrata possa essere recuperata anche da chi, alla luce della circ. n. 34/2022, abbia pagato sugli apporti il registro fisso. L'art. 4-bis comma 1 seconda parte precisa, poi, che resta ferma la disciplina sul c.d. "Dopo di Noi", che già prevedeva l'esenzione degli apporti in trust, facendo sorgere il dubbio sulle eventuali implicazioni "innovative" di questa precisazione. La nuova normativa lascia in sospeso, tuttavia, alcune questioni. La prima è che manca nel riformulato art. 3 comma 4-ter (c.d. agevolazione patto di famiglia) una specifica previsione sull'applicazione dell'agevolazione al trust. Ci si domanda se si può richiedere la sua applicazione (in via opzionale) in entrata all'atto di apporto o va valutata sempre in uscita. La seconda riguarda le conseguenze del resettlement del trust da parte del trustee: ci si chiede se si possa ulteriormente posticipare il momento della tassazione in uscita. Infine, nel caso in cui il disponente scelga l'opzione per la tassazione in entrata e il trust sia, successivamente, qualificato come interposto, ci si chiede se si applicherà l'imposta sulle successioni alla sua morte.

Fonte: Riccardo Sansoni, *"La riforma dell'imposta su successioni e donazioni detta la disciplina per il trust"*, Eutekne dell'11 ottobre 2024

## ➤ **Quote e terreni, rivalutazione al 30 novembre: scomputabili gli importi versati in passato**

Rivalutazione quote e terreni prorogata al 30 novembre 2024. Se i beni erano già stati oggetto di rivalutazione in passato è possibile tener conto dell'imposta già versata per ridurre quella dovuta. A prevedere la proroga del termine originario, scaduto il 30 giugno, è il decreto Omnibus (articolo 7, commi 3 e 5, del DL 113/2024), la cui legge di conversione è stata pubblicata nella «Gazzetta Ufficiale» di ieri. Con riferimento ai beni posseduti al 1° gennaio 2024, la rivalutazione è stata prevista dalla legge 213/2024 (legge di Bilancio 2024). Come lo scorso anno, la riapertura dei termini riguarda i terreni, sia agricoli che edificabili e le partecipazioni, anche se in mercati regolamentati, detenuti dalle persone fisiche, dalle società semplici e dagli enti commerciali al di fuori dell'esercizio dell'attività di impresa. Per rivalutare i beni occorrono due adempimenti: la redazione di una perizia di stima del valore del bene da rivalutare e il versamento dell'imposta sostitutiva del 16% calcolata sul valore rivalutato risultante da perizia o, in caso di scelta per il pagamento in tre rate, della prima. La legge di Bilancio 2024 aveva previsto entrambi gli adempimenti entro il 30 giugno 2024 ma la legge di conversione del decreto Omnibus, con l'articolo 7, commi 3 e 5, prevede la proroga del termine dal 30 giugno al 30 novembre; pertanto, coloro che non hanno beneficiato della misura hanno ancora tempo per poterlo fare. Coloro che accedono a questa misura hanno la possibilità di

considerare quale costo del bene non quello storico ma quello risultante dalla perizia di stima redatta da un esperto (diverso a seconda che l'oggetto della rivalutazione siano terreni o partecipazioni), con lo scopo di ridurre o azzerare la plusvalenza emergente in caso di cessione. Infatti, nel caso di cessione di un terreno o di una partecipazione, salvo alcune eccezioni, occorre assoggettare a tassazione l'eventuale plusvalenza che ne deriva. La plusvalenza è determinata come differenza tra il corrispettivo di vendita e il costo del bene. Sostituendo al costo del bene il valore che deriva dalla perizia, essendo questo più vicino se non coincidente con il corrispettivo di vendita, al momento della cessione emerge una plusvalenza più bassa se non pari a zero. La scelta se procedere o meno alla rivalutazione richiede il confronto tra l'ammontare dovuto in caso di rivalutazione (cioè, l'imposta sostitutiva del 16% sul valore rivalutato) e le imposte ordinarie dovute sulla plusvalenza. Nel primo caso occorre anche tener conto del costo dovuto per la redazione della perizia. In alcune ipotesi, la rideterminazione non ha alcun vantaggio perché l'imposta sostitutiva è sempre più elevata di quella ordinaria: questo accade, ad esempio, per i terreni agricoli posseduti da più di cinque anni che non generano una plusvalenza tassata. L'aver già rivalutato i beni in passato (usufruendo di una delle tante riaperture dei termini per questa misura) non solo non impedisce di avvalersene ancora, ma permette anche di scomputare l'imposta già pagata. Tale possibilità è concessa alla sola condizione che il bene oggetto di rivalutazione sia il medesimo già oggetto della precedente. Si ricorda, infine, che la scelta non è revocabile: nel caso in cui un contribuente abbia effettuato il versamento dell'imposta dovuta non ha diritto al rimborso neanche nel caso in cui, in sede di determinazione delle plusvalenze emergenti dalla cessione non abbia tenuto conto del valore rideterminato.

Fonte: Alessandra Caputo, *"Quote e terreni, rivalutazione al 30 novembre: scomputabili gli importi versati in passato"*, il Sole 24 Ore del 2 ottobre 2024 del 9 ottobre 2024

## ➤ In Gazzetta Ufficiale il decreto Omnibus convertito

Nella Gazzetta Ufficiale di ieri è stata pubblicata la L. 7 ottobre 2024 n. 143, di conversione del DL 113/2024 (c.d. decreto "Omnibus"). La legge entra in vigore oggi. Sono state innanzitutto confermate le misure approvate con l'emanazione del decreto, dalla proroga del termine per la rideterminazione del costo fiscale di partecipazioni e terreni posseduti al 1° gennaio 2024 al di fuori dell'ambito d'impresa (si veda "Proroga al 30 novembre per la rivalutazione delle partecipazioni e dei terreni" del 10 agosto) a quella del termine di versamento della prima rata delle imposte dovute per la regolarizzazione del magazzino, dall'introduzione di una nuova comunicazione integrativa per accedere al credito d'imposta per investimenti nella ZES unica per il Mezzogiorno a quella del regime fiscale sostitutivo per i lavoratori dipendenti frontalieri in Svizzera residenti nei "nuovi" Comuni di frontiera e, per finire, l'aumento dell'imposta sostitutiva del regime dei neo-residenti. In ambito IVA, era stata confermata l'applicazione del regime di esclusione nelle operazioni verso i soci di associazioni e società sportive dilettantistiche e l'applicazione dell'aliquota del 5% ai corsi sportivi invernali e alle cessioni di cavalli (si veda "IVA del 5% per i cavalli da corsa con ambito temporale allungato" di oggi). Fra le principali novità emerse in sede di conversione spicca l'introduzione, per il 2024, di un'indennità di 100 euro per i lavoratori dipendenti in possesso di precisi requisiti reddituali e familiari, che il datore di lavoro, in qualità di sostituto d'imposta, deve erogare unitamente alla tredicesima mensilità, il c.d. bonus Natale (si veda "Indennità di 100 euro anche se le retribuzioni non sono assoggettate a ritenuta" del 4 ottobre). Sono poi previste anche alcune modifiche al concordato preventivo biennale. È stato innanzitutto introdotto uno speciale "regime di ravvedimento" collegato al concordato, riservato ai contribuenti che "hanno

applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale” nei periodi di imposta interessati (2018-2022). È stato anche stabilito che, per i soggetti ISA che aderiscono al CPB e adottano il “regime del ravvedimento” per una o più annualità tra i periodi 2018, 2019, 2020 e 2021, i termini di decadenza per l’accertamento relativi alle annualità oggetto di ravvedimento sono prorogati al 31 dicembre 2027. Per i soggetti ISA che aderiscono al CPB senza ricorrere al “regime del ravvedimento”, in ogni caso, i termini di decadenza per l’accertamento in scadenza al 31 dicembre 2024 (es. per il periodo 2018) sono prorogati al 31 dicembre 2025 (si veda si veda “Con il CPB ravvedimento attivabile per uno o più periodi dal 2018 al 2022” di oggi). Con la conversione in legge si è anche approvata una riformulazione dell’art. 4-quater del DL 18 ottobre 2023 n. 145, il quale aveva esteso il regime di esenzione IVA, previsto per le prestazioni sanitarie ex art. 10 comma 1 n. 18 del DPR 633/72, anche alle prestazioni sanitarie di chirurgia estetica rese alla persona volte a diagnosticare o curare malattie o problemi di salute ovvero a tutelare, mantenere o ristabilire la salute, anche psico-fisica, solo a condizione che le finalità terapeutiche risultino da apposita attestazione medica. Ora la norma stabilisce, in modo più chiaro, che sono fatti salvi i comportamenti adottati dai soggetti passivi prima dell’entrata in vigore del citato regime di esenzione IVA (17 dicembre 2023), ma che non si fa luogo a rimborsi d’imposta. Vengono incrementate anche le risorse destinate al riconoscimento del c.d. “bonus psicologo” per l’anno 2024 ex art. 1-quater comma 3 del DL 30 dicembre 2021 n. 228. A partire dal 1° gennaio 2025, infine, diverrà operativa una disciplina ad hoc per la determinazione, mediante stima diretta, della rendita catastale delle strutture ricettive all’aperto (come ad esempio i campeggi).

Fonte: Alice Boano, “*In Gazzetta Ufficiale il decreto Omnibus convertito*”, Eutekne del 9 ottobre 2024

## ➤ **Antigua e Barbuda fuori dalla black list Ue**

Il Consiglio dell’Unione europea, nella seduta di ieri, 8 ottobre 2024, ha approvato l’aggiornamento periodico della lista dei Paesi non cooperativi ai fini fiscali, funzionale all’individuazione delle giurisdizioni interessate dal regime dei costi black list di cui all’art. 110 comma da 9-bis a 9-quinquies del TUIR. Per effetto della nuova revisione, la lista annovera ora Anguilla, Isole Fiji, Guam, Isole Vergini statunitensi, Palau, Panama, Russia, Samoa, Samoa americane, Trinidad e Tobago e Vanuatu. Rispetto alla precedente versione della lista (aggiornata il 20 febbraio 2024) è stato eliminato lo Stato di Antigua e Barbuda, in passato incluso nella lista a causa della valutazione negativa in merito alle regole relative allo scambio di informazioni su richiesta; a fronte delle modifiche intervenute, tale giurisdizione è stata ora inserita tra quelle meritevoli di una futura valutazione supplementare da parte del Global Forum OCSE. Il prossimo aggiornamento della lista è programmato per febbraio 2025. Per ciò che concerne l’efficacia dell’esclusione di Antigua e Barbuda, in mancanza di indicazioni specifiche, possono tornare utili le indicazioni fornite da Assonime nella circolare n. 19/2023, in base alla quale occorrerebbe assumere quale data “spartiacque” per il monitoraggio delle operazioni quella della pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale dell’Ue delle conclusioni del Consiglio dell’Ue. Le spese e le altre componenti negative sostenute da imprese residenti in Italia e derivanti da operazioni intercorse con imprese o professionisti localizzati nelle giurisdizioni individuate dalla lista Ue rimangono interessate dal regime black list (art. 110 comma 9-bis - 9-quinquies del TUIR), per cui: - sono deducibili tout court se non eccedono il valore normale (senza, cioè, la necessità di dimostrare l’effettivo interesse economico dell’operazione); - per la parte eccedente il valore normale, sono deducibili a fronte della dimostrazione dell’effettivo interesse economico. Tali costi devono essere indicati

separatamente nella dichiarazione dei redditi, che essi risultino inferiori o superiori al valore normale. Allo scopo, nel quadro RF, si utilizzano: il codice “70”, per indicare la variazione in aumento delle spese in esame, e i codici “92” e “93”, per indicare, rispettivamente, quale variazione in diminuzione, la quota delle spese e degli altri componenti negativi nel limite del valore normale, come tali sempre deducibili, e l’ammontare delle spese e degli altri componenti negativi deducibili in presenza della prova che le operazioni poste in essere rispondono a un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione. La mancata indicazione nel quadro RF dei costi rientranti nell’ambito applicativo dell’art. 110 comma 9-bis - 9-quinquies del TUIR determina l’applicazione di un regime sanzionatorio differenziato a seconda che il contribuente sia in grado o meno di provare l’effettivo interesse economico (e la concreta esecuzione dell’operazione). Con riferimento a REDDITI 2024 operano le sanzioni come modificate dal DLgs. 87/2024, valide per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024. In presenza di prova, ferma restando la deducibilità dei costi medesimi, trova applicazione, ai sensi dell’art. 8 comma 3-bis del DLgs. 471/97, la sola sanzione pari al 10% dell’importo complessivo delle spese e dei componenti negativi non indicati, con un minimo di 500 euro e un massimo di 30.000 euro (prima il massimo era pari a 50.000 euro). In assenza di prova, i costi black list (eccedenti il valore normale) diventano indeducibili, con conseguente recupero della maggior imposta dovuta e dei relativi interessi; in tal caso, oltre alla suddetta sanzione del 10%, verrebbe irrogata anche la sanzione per infedele dichiarazione, pari al 70% della maggior imposta dovuta, con un minimo di 150 euro, ai sensi dell’art. 1 comma 2 del DLgs. 471/97 (circ. Agenzia delle Entrate n. 39/2016, § 2.5). La sanzione per infedele dichiarazione dovrebbe riguardare la sola parte di costo che eccede il valore normale (entro il valore normale, come si è detto, la deducibilità è comunque garantita), sempre che naturalmente non emergano altre “patologie” (es. difetto di inerenza del costo, inesistenza dell’operazione, ecc.).

Fonte: Luisa Corso, “*Antigua e Barbuda fuori dalla black list Ue*”, Eutekne del 9 ottobre 2024

I migliori saluti.

La Segreteria



LF/cdr