

Roma, 8 novembre 2024

**A TUTTE LE ASSOCIATE**  
**- Loro Sedi -**

*NEWS - Rassegna stampa*

**RASSEGNA STAMPA\_2024\_39**

**OGGETTO: “Temi di interesse”**

Si segnalano alle Associate i seguenti temi di interesse:

➤ **Pignoramento “diretto” anche per le quote di srl intestate fiduciariamente**

La Corte di Cassazione, nella sentenza n. 24859/2024, ha stabilito che il pignoramento della quota di una srl – che esprime una posizione contrattuale obiettivata da considerare come un bene immateriale equiparabile al bene mobile non iscritto in un pubblico registro – si esegue, laddove intestata a società fiduciaria operante ai sensi della L. 1966/39, non già nelle forme del pignoramento “presso terzi”, ex art. 543 c.p.c., ma ai sensi dell’art. 2471 comma 1 c.c. (c.d. pignoramento “diretto”), mediante notificazione sia alla società cui si riferisce la quota sottoposta a esecuzione, sia alla società che ne è intestataria formale, nonché a mezzo della successiva iscrizione nel Registro delle imprese, generando l’intestazione formale un fenomeno di dissociazione tra la situazione di “proprietà sostanziale”, che resta in capo al fiduciante, e di “proprietà formale”, che ricade in capo alla fiduciaria, per effetto del quale la fiduciaria acquista la sola legittimazione all’esercizio dei diritti sociali. Con la disciplina dettata dall’art. 2471 c.c., osserva innanzitutto la Suprema Corte, è stato introdotto un procedimento proprio in funzione della specificità del bene oggetto della procedura. Il pignoramento di una quota di srl non necessita di alcuna forma di collaborazione da parte della società, dal momento che i dati e le circostanze sui quali questa dovrebbe riferire possono essere ricavati consultando il Registro delle imprese; la società è, quindi, coinvolta non in qualità di terzo presso cui l’espropriazione si svolge, bensì nella posizione sui generis di terzo interessato, in quanto destinataria degli effetti “riflessi” del pignoramento. Considerato, poi, che il Registro delle imprese è uno strumento di pubblicità, l’iscrizione costituisce la formalità necessaria ai fini del perfezionamento del vincolo e finalizzata a garantire l’opponibilità ai terzi degli atti di trasferimento compiuti successivamente alla data di iscrizione del pignoramento. Tale procedura – e non quella del pignoramento presso terzi ex art. 543 c.p.c. – deve applicarsi anche nel caso di partecipazioni in srl intestate a società fiduciarie (cfr. Cass. n. 13903/2014). A sostegno di questa conclusione, i giudici di legittimità ricordano come, secondo quanto precisato dalle Sezioni Unite della Cassazione (cfr. Cass. SS.UU. n. 13143/2022), l’intestazione fiduciaria di partecipazioni societarie non presenta effetto traslativo, perché la partecipazione non entra mai a far parte del patrimonio della fiduciaria, ma rimane ontologicamente di un altro soggetto (ossia del fiduciante) e genera, in ordine al bene amministrato, un fenomeno di dissociazione tra la situazione di “proprietà sostanziale”, che resta in capo al fiduciante, e di intestazione o di “proprietà formale”, che ricade in capo al fiduciario. Non si verifica, quindi, un trasferimento della proprietà sostanziale del bene, ma, per effetto del mandato senza rappresentanza che si instaura fra la società fiduciaria e il fiduciante, la prima acquista la legittimazione all’esercizio dei diritti sociali. Neppure la fiduciaria

è legata al fiduciante da un rapporto di debito. La fiduciaria svolge, piuttosto, una funzione di schermo, tanto che l'identità del fiduciante non compare nel Registro delle imprese, e il pactum fiduciae, riconducibile al mandato senza rappresentanza, regola esclusivamente i rapporti interni, ma non assume rilievo nei confronti dei terzi e neppure ai fini degli adempimenti al Registro delle imprese, proprio in ragione della natura dell'attività esercitata dalla fiduciaria, che, in tale contesto, non ha alcun potere di disporre autonomamente delle partecipazioni societarie, essendo tenuta ad attenersi, di volta in volta, alle istruzioni impartite dal fiduciante (il che esclude la necessità di sue dichiarazioni che, invece, connoterebbero il pignoramento presso terzi). E allora, con il pignoramento "diretto" si produce un vincolo di indisponibilità sia nei confronti del fiduciante (tempestivamente informato dalla fiduciaria in ragione del mandato), sia in capo alla fiduciaria, ma non quale terzo, ex art. 543 c.p.c., bensì ex art. 513 c.p.c. che disciplina il pignoramento presso il debitore. Non presenta rilievo, in senso contrario, il fatto che dal Registro delle imprese non risulti il fiduciante (debitore). Resta, infatti, possibile una contestazione circa la titolarità effettiva delle partecipazioni intestate alla fiduciaria che sarebbe risolta nella fase cautelare delle opposizioni esecutive eventualmente proposte (alla luce della tempestiva informazione che la fiduciaria deve rendere al reale proprietario) ed è sufficiente, nell'ottica della verifica degli indizi di appartenenza, la sola documentazione sulla intestazione formale alla fiduciaria accompagnata dall'allegazione del pignorante dell'intestazione fiduciaria e dall'assenza di opposizione da parte del terzo fiduciante diverso dal debitore esecutato. Potrebbe allora dirsi che il pignoramento "diretto" rafforzi la tutela del creditore pignorante e presenti due vantaggi: la semplificazione della procedura, privata della necessaria collaborazione dell'organo amministrativo della società; la certezza del criterio di risoluzione di eventuali conflitti tra creditore pignorante e acquirenti della quota, ravvisabile nella priorità temporale dell'iscrizione ex art. 2914 n. 1 c.c.

Fonte: Maurizio Meoli e Monica Valinotti, Eutekne del 2 novembre 2024

## ➤ Eredità internazionali, la residenza abituale detta tutte le regole

Perimetro. La successione è disciplinata dalle norme civilistiche e fiscali del Paese dove il defunto ha vissuto. Si punta a evitare una doppia imposizione. Mio zio, cittadino italiano, celibe e senza figli, vive da diversi anni all'estero e non vuole rientrare in Italia. È proprietario di una serie di immobili, sia in Italia che all'estero. Come sarà regolata la sua successione? La legge italiana prevale? Sempre più, in un mondo contrassegnato da elementi di internazionalità, è facile imbattersi in problematiche civilistico-fiscali di rilievo transnazionale. Ad esempio, in ambito successorio, quando il defunto, gli aventi causa o i beni presentano "connotazioni straniere". La disciplina civilistica. La regola generale per le successioni transfrontaliere è dettata dal Regolamento europeo 650/2012, in vigore dal 17 agosto 2015, che prevede quale principio cardine per individuare la legge applicabile alla successione, sotto il profilo civilistico, quello della "residenza abituale" del defunto al momento della morte (articolo 21). Quindi, se il defunto aveva "residenza abituale" in Italia - indipendentemente dalla cittadinanza - con eredi e/o beni stranieri, si applicheranno le disposizioni del nostro Codice civile, che disciplineranno - tra l'altro - le modalità di redazione del testamento e la quota di successione necessaria in presenza di legittimari. È da precisare che il testo di legge - applicabile anche agli Stati extra UE, salvo eccezioni - non fornisce una definizione di "residenza abituale", che potrebbe essere diversa da quella anagrafica. Non a caso - come ricorda, tra l'altro, il considerando numero 23 del Regolamento UE - essa impone «una valutazione globale delle circostanze della vita del defunto negli anni precedenti la morte e al momento della morte, che tenga conto di tutti gli elementi fattuali pertinenti, in particolare la durata e la regolarità del soggiorno del defunto nello Stato interessato, nonché le condizioni e le ragioni dello stesso». Particolare significato assume l'opzione di cui all'articolo 22 del citato Regolamento europeo 650/2012: il de cuius può, tramite una disposizione a causa di morte, scegliere la lex patriae, quale legge regolatrice della

propria successione. “Residenza abituale” Il criterio della “residenza abituale” ha sostituito quello tradizionale della cittadinanza del defunto, fissato dall’articolo 46 della legge 218/1995 («la successione per causa di morte è regolata dalla legge nazionale del soggetto della cui eredità si tratta, al momento della morte»). La disciplina tributaria. La regola base è contenuta nell’articolo 2, Dlgs 346/1990, che fissa i criteri di collegamento territoriale per l’imposta sulle successioni. Come precisato al primo comma, nell’ipotesi di “residenza” in Italia del de cuius, l’imposta è dovuta in relazione a tutti i beni e i diritti trasferiti morti causa, ovunque risultino situati (cosiddetto principio dell’imposizione globale). Qualora, invece, il de cuius risieda all’estero al momento dell’apertura della successione, l’imposta è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti esistenti sul territorio italiano (cosiddetto principio della territorialità: articolo 2, comma 2). Doppia imposizione? Esistono, per le richiamate fattispecie tributarie, i meccanismi individuati dall’articolo 26, Dlgs 346/1990, volti ad eliminare la doppia imposizione in ambito successorio, grazie alla detrazione delle imposte pagate per la stessa successione ad uno Stato estero, relativamente ai beni ivi esistenti, sulla base di convenzioni internazionali, oppure - in assenza di queste ultime - del credito di imposta previsto dalla legge italiana (per il de cuius residente in Italia, titolare di beni situati all’estero, assoggettati ad imposizione nell’altro Stato). Le convenzioni esistenti. L’Italia ha concluso solo sette trattati in materia di imposta di successione con Stati Uniti, Svezia, Grecia, Regno Unito, Danimarca, Israele e Francia (quest’ultima concernente anche l’imposta di donazione).

Fonte: Vincenzo Pappa Monteforte, L’esperto risponde, Il Sole 24 Ore del 4 novembre 2024

## ➤ **La vita di ogni impresa raccolta nel fascicolo informatico**

Scia, autorizzazioni, permessi, autocertificazioni, descrizione e localizzazione dei siti produttivi, planimetrie, relazioni tecniche, iscrizione all’albo nazionale gestori ambientali: sono alcuni dei principali documenti che fanno parte del pacchetto di dati e informazioni contenuto nel fascicolo informatico dell’impresa. Si tratta di un fascicolo digitale, unico per ciascun soggetto economico iscritto nel registro delle imprese e nel Rea (repertorio delle notizie economiche e amministrative) tenuto dalla Camera di commercio territorialmente competente, a cui potranno accedere anche cittadini e pubblica amministrazione per richiedere tutti i documenti inerenti all’attività dell’azienda. L’obiettivo del fascicolo informatico è consentire un facile e rapido accesso alle informazioni di carattere amministrativo riguardanti le imprese, riducendo costi e tempi di attesa, eliminando le sovrapposizioni burocratiche all’interno della stessa p.a. e creare nuove opportunità di sviluppo per le imprese. È stato il decreto n. 159 del 17 settembre 2024 del ministero delle imprese e del made in Italy (in G.U. del 25 ottobre 2024), recante il regolamento di attuazione dell’art. 4, comma 6, dlgs 219/2016, a dare il via libera allo strumento, che raccoglie e organizza in forma digitale tutti i documenti rilevanti per ciascuna impresa registrata, semplificandone l’accesso. Si tratta quindi di uno strumento innovativo finalizzato a semplificare gli adempimenti amministrativi connessi allo svolgimento dell’attività d’impresa, basato sull’interscambio digitale di informazioni, atti e documenti relativi all’azienda tra le Camere di commercio e gli Sportelli unici delle attività produttive (Suap). Il fascicolo consente, per esempio, di verificare se un’impresa è iscritta al registro delle imprese, di richiedere una “visura di lavoro” che contiene le informazioni relative alle pratiche che si stanno istruendo, di comunicare alla Cciaa gli estremi di una pratica e il relativo esito, di inoltrare al fascicolo la documentazione relativa alla pratica, e così via. La ricerca del documento del fascicolo si può attivare sempre tramite il codice fiscale dell’impresa indicando il riferimento al numero di protocollo e la causale relativa alla consultazione richiesta. Oltre ad avere l’obiettivo di facilitare la ricerca dei documenti valutati, verificati e resi di valore legale dalla p.a. relativi alla singola impresa, il fascicolo informatico è agganciato al principio “once only” (“solo una volta” o una tantum) sancito dall’Ue. Si tratta di un principio di trasparenza e di semplificazione dei rapporti tra p.a. e cittadini/ imprenditori secondo il quale ogni volta che questi soggetti forniscono

un'informazione che li riguarda alla stessa p.a., la medesima informazione non deve essere più richiesta perché già detenuta. Le disposizioni del decreto sono operative dal 9 novembre 2024. Entro il 26 novembre 2025 si attende un decreto ministeriale sulle specifiche tecniche di alimentazione e gestione dei documenti affidati al Suap. Il Fascicolo informatico. Per l'efficiente funzionamento del fascicolo occorre che venga assicurata la circolarità informativa costante tra il registro imprese/ Rea gestito dalle Cciao, che pubblica tutti i dati anagrafici, societari e storici delle imprese italiane, e gli archivi degli Suap che trattano invece tutte le informazioni relative alle autorizzazioni all'avvio e all'esercizio delle attività economiche. L'interscambio informativo fra Suap e registro imprese (servizio Su.ri) può essere svolto attraverso l'utilizzo di funzioni di cooperazione applicativa oppure tramite un servizio web di questo portale, che consente al Suap di: - inserire, ai fini della comunicazione al Rea, le pratiche che sono arrivate al comune attraverso i propri strumenti di front office; - verificare se un'impresa è iscritta o meno al registro imprese; - consultare l'archivio delle Scia pervenute attraverso il flusso contestuale ComUnica; - ottenere la visura camerale di lavoro riferita all'impresa che ha presentato una pratica in istruttoria; - inserire, ai fini della comunicazione al Rea, gli esiti relativi a ciascuna pratica e la relativa documentazione; - interrogare l'archivio delle pratiche comunicate al registro imprese. Il contenuto del fascicolo. Il fascicolo informatico d'impresa contiene tutti i documenti riguardanti i rapporti che l'impresa detiene con la pubblica amministrazione per lo svolgimento della sua attività. Per esempio, per quanto concerne gli impianti produttivi aziendali il sistema elenca i Comuni in cui si trovano gli insediamenti produttivi presenti nel fascicolo dell'impresa ordinandoli alfabeticamente per regione/provincia/comune. Riguardo alla parte tecnica progettuale la documentazione può comprendere la planimetria del sito, la relazione tecnica, la scheda tecnica nonché autorizzazioni, permessi e autocertificazioni. La Scia può riferirsi alla richiesta di aggiornamento della registrazione igienico sanitaria, alla comunicazione di cessazione dell'esercizio di commercio al dettaglio di vicinato. Vi possono essere inoltre documenti che riguardano l'ampliamento della superficie di vendita già autorizzata e attivata, l'ampliamento della superficie totale di vendita in attività di commercio al dettaglio in grande struttura di vendita nel rispetto dei regolamenti regionali, e così via. Per quanto riguarda l'iscrizione ad albi e registri la documentazione inerente potrebbe essere quella relativa all'eventuale iscrizione all'albo nazionale gestori ambientali (con data comunicazione, fonte, procedimento, ecc.). Il principio "once only". È un concetto di e-government che mira a garantire che i cittadini, le istituzioni e le aziende devono fornire determinate informazioni standard alle autorità e alle amministrazioni solo una volta. Le p.a. sono pertanto autorizzate a riutilizzare e scambiare tali dati tra loro le quali non dovranno più chiedere ai cittadini le informazioni che altri enti conoscono già: con l'utilizzo di interoperabilità potranno, con l'autorizzazione della persona interessata, condividerle tra loro in modo semplice e veloce. La Piattaforma digitale nazionale dati. Per attuare il principio del "once only" è necessario che ogni processo sia quanto più semplice possibile, e la sua gestione supportata dall'interoperabilità tra le diverse banche dati pubbliche attraverso al Piattaforma; è il progetto previsto dal Pnrr, curato dal Dipartimento per la trasformazione digitale della Presidenza del consiglio dei ministri. L'obiettivo della piattaforma è abilitare lo scambio di informazioni tra la pubblica amministrazione, favorendo l'interoperabilità dei sistemi informativi e delle basi dati pubbliche.

Fonte: Bruno Pagamici, Impresa in digitale, Italia Oggi del 4 novembre 2024

## ➤ **Residenza persone fisiche: interessi familiari decisivi**

Le modifiche normative alla definizione di residenza fiscale perseguono l'obiettivo di garantire maggiore certezza giuridica e di ridurre i contenziosi. Così afferma la circolare 20/E del 2024 che illustra in modo approfondito le novità introdotte dal Dlgs 209/2023 sia per le persone fisiche (articolo 2 del Tuir) sia per le persone giuridiche (articolo 73, comma 3 del Tuir), per cui si rinvia alla pagina precedente. Dal 1° gennaio 2024, per stabilire se la persona fisica abbia residenza fiscale in Italia si deve accertare se, per la maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni o 184 negli anni

bisestili), essa abbia avuto in Italia: la residenza civilistica, ossia la dimora abituale, criterio invariato rispetto al passato; o il domicilio, definito innovativamente come «il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari». o la presenza fisica, tenuto conto anche delle frazioni di giorno; o l'iscrizione anagrafica, che però diviene «presunzione semplice» anziché legale. Il criterio della residenza in senso civilistico è rimasto invariato rispetto al passato. Rilevano sia il profilo oggettivo (permanenza apprezzabile in Italia), sia quello soggettivo (intenzione di abitarvi stabilmente). Per valutare il nuovo concetto di «domicilio», contano le relazioni familiari, personali (ad esempio convivenza) e sociali (ad esempio iscrizione a circoli culturali o sportivi). In passato invece era necessario, secondo la giurisprudenza, una valutazione globale di tutti gli elementi di fatto rilevanti, sia personali che patrimoniali. Sono comunque lasciate aperte le valutazioni caso per caso in presenza di condotte che manifestino la volontà di mantenere un «legame effettivo» con il territorio italiano. Viene fatto l'esempio di chi, essendosi iscritto all'Aire e avendo cominciato a lavorare all'estero, mantenga a propria disposizione una casa in Italia, con le relative utenze, per trascorrervi i fine settimana o le vacanze. Questa a dire il vero è una casistica frequente, che dovrà essere gestita mediante applicazione delle tie breakrules convenzionali. Nei casi in cui l'individuazione dello Stato in cui si concentrano le relazioni personali e familiari non sia immediata e il contribuente non sia presente in Italia per la maggior parte del periodo d'imposta, può essere utile, secondo l'Agenzia, accertare lo Stato in cui la persona permane prevalentemente. Quanto al concetto di frazione di giorno per il computo della presenza fisica, è confermato che anche una sola ora passata nel territorio dello Stato equivale a giornata intera. La circolare lascia però un'apertura alla valutazione di particolari situazioni di presenza in Italia meramente temporanea, come può avvenire, ad esempio, in ipotesi di scalo aereo dovuto ad una coincidenza per recarsi in un Paese estero. È confermato che in caso di smart working, il contribuente è residente nel luogo in cui si verificano i requisiti di residenza, domicilio e permanenza a prescindere dalla residenza del datore di lavoro o committente. Poiché l'introduzione del concetto di frazione di giorno rischia di attrarre alla residenza italiana i frontalieri esteri che vengono a lavorare nel territorio dello Stato, la circolare mette in evidenza come il conseguente fenomeno di doppia residenza fiscale possa essere risolto attraverso le convenzioni contro le doppie imposizioni. Viene ricordato che i trattati con Germania, Svizzera e Panama prevedono il frazionamento del periodo d'imposta in caso di trasferimento del domicilio in corso d'anno (cosiddetto «split year») ma solo quando emerga un conflitto di residenza. Invariata la presunzione «relativa» di residenza in Italia per i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati black list. Le nuove norme si applicano dal periodo d'imposta 2024 e non per i precedenti. Questa precisazione è molto importante per la verifica dei requisiti di spettanza dei regimi agevolati per i neo residenti, i pensionati e i lavoratori impatriati che si siano trasferiti in Italia nel 2024, perché la mancata residenza fiscale nei periodi d'imposta precedenti deve essere verificata con le regole previgenti. Ciò significa che per i trasferimenti di residenza successivi al 2024 concorreranno i due criteri.

Fonte: Michela Folli e Marco Piazza, Norme e tributi, Il Sole 24 Ore del 5 novembre 2024

## ➤ Nella residenza relazioni valutate caso per caso

La circolare 20/E del 2024, che ha illustrato, fra l'altro, le novità in materia di residenza fiscale delle persone fisiche (si veda «Il Sole 24Ore» di ieri), dedica ampio spazio alla definizione del criterio diradicamento della residenza basato sulla sussistenza del domicilio nel territorio dello Stato. Il nuovo articolo 2, comma 2, del Tuir precisa, infatti, che «per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona», mentre, nella versione vigente fino al 31 dicembre 2023, la nozione di «domicilio» era quella contenuta nell'articolo 43 del Codice civile ossia il luogo in cui la persona ha stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi. L'Agenzia, in proposito, precisa che la scelta operata dal legislatore privilegia le relazioni personali e familiari rispetto a quelle prettamente economiche, consentendo, così, di risolvere, le incertezze

venutesi a creare negli anni in virtù del rinvio nel previgente articolo 2 del Tuir al domicilio civilistico. Vi è stato in effetti un consistente contenzioso in materia che ha condotto, da un lato, all'affermarsi del principio secondo cui si deve compiere una valutazione globale di tutti gli elementi sia personali che patrimoniali (Cassazione 13803/2001 richiamata anche dalla sentenza 9856/2008; si veda anche sentenza 18702/2021), ma, dall'altro, ha comportato esiti altalenanti sulla prevalenza della «sfera familiare, personale e sociale» rispetto a quella «economica e patrimoniale» o viceversa. In questo contesto, si è consolidato l'orientamento (si veda da ultimo, Cassazione 19843, 19882 e 20041 del 2024) secondo cui, per l'accertamento del domicilio, deve farsi riferimento al centro degli affari e degli interessi vitali, dando prevalenza al luogo in cui la gestione degli stessi è esercitata abitualmente in modo riconoscibile dai terzi, non rivestendo ruolo prioritario, invece, le relazioni affettive e familiari, le quali rilevano solo unitamente ad altri criteri. I giudici hanno così concluso che la riconoscibilità del luogo di gestione degli interessi deve essere agganciata prioritariamente agli interessi di carattere economico e patrimoniale. Come si è detto, la circolare evidenzia come, in pratica, la modifica apportata al comma 2 dell'articolo 2 del Tuir abbia inteso superare l'orientamento della Cassazione, privilegiando le relazioni personali e familiari rispetto a quelle prettamente economiche. Peraltro, il tenore letterale della legge farebbe pensare al fatto che le relazioni economiche siano divenute del tutto irrilevanti. Quindi, ad esempio, prendendo spunto dalla check list elaborata dall'Agenzia per esercizio dell'opzione per il regime dei neo-residenti, alcuni indicatori quali il possesso di redditi di fonte italiana (punti da 18 a 27) non dovrebbero avere più influenza, mentre la presenza di altri indicatori (tipo lo svolgimento di cariche sociali, la detenzione di quote di partecipazione qualificate e di rapporti bancari) andrebbe valutata caso per caso. Del resto, è la stessa Agenzia ad affermare – aprendo nuovamente varchi alla discussione – che devono essere fatte valutazioni caso per caso con riferimento alle «condotte con le quali una persona manifesti, con atti concreti, la volontà di mantenere un legame effettivo con il territorio italiano». Con la generica aggiunta che la valutazione deve basarsi su «elementi fattuali, tenuto conto della varietà di fattispecie che possono concretamente verificarsi e della molteplicità degli elementi che, nelle differenti situazioni, possono essere presi in considerazione».

Fonte: Michela Folli e Marco Piazza, Norme e tributi, Il Sole 24 Ore del 6 novembre 2024

## ➤ **Liberalità indirette informali, in chiaro e registrate**

La tassazione delle liberalità diverse dalle donazioni (e da quelle risultanti da atti di donazione effettuati all'estero a favore di residenti), e cioè le liberalità indirette informali, può verificarsi solo in due casi: a) allorché esse vengano registrate volontariamente dal contribuente; b) allorché esse siano dichiarate dall'interessato nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di tributi (e di importi superiori alle franchigie). Così lo Studio del Consiglio Nazionale del Notariato n. 102-2024/T (est. G. Petteruti). La disposizione dell'art. 56-bis TUS completa, infatti, il quadro della rilevanza tributaria delle liberalità disegnato nei tratti salienti dall'art. 1 del TUS, rendendo tassabili anche le liberalità diverse dalle donazioni (e da quelle risultanti da atti di donazione effettuati all'estero a favore di residenti). Lo Studio ricorda che, essendo il sistema imperniato sulla registrazione di atti scritti, il legislatore ha in linea di principio inteso limitare l'area di imponibilità alle liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione. Ciò posto, a partire dal 1° gennaio 2025, la ricostruzione sistematica dei criteri di rilevanza e tassazione delle liberalità indirette espone un quadro disciplinare ben specifico. Prima di tutto, la liberalità indiretta risultante da atti soggetti a registrazione è autonomamente tassabile, senza modifiche, con i criteri dell'imposta sulle donazioni, per cui sia il negozio - mezzo, sia il negozio fine sono sottoposti alle rispettive imposte. Fanno eccezione le suddette liberalità se collegate, in qualsivoglia modo, a trasferimenti immobiliari soggetti ad imposta proporzionale o IVA oppure a trasferimenti di aziende, nella quale ipotesi la liberalità non subisce tassazione ed è solo il negozio-mezzo a scontare l'imposta di registro proporzionale o l'IVA. Dall'altra, la liberalità indiretta non risultante da atti soggetti a registrazione

non è sottoposta a registrazione e non è tassata, ma viene accertata d'Ufficio e sottoposta all'imposta sulle donazioni qualora essa emerga a seguito di dichiarazione resa dall'interessato in occasione di procedimenti di accertamento di altri tributi da parte dell'Amministrazione finanziaria (ad esempio, in occasione di accertamenti induttivi di reddito fondati sulle disponibilità liquide di una persona, quando essa dichiara che tali disponibilità provengano da liberalità informali, così escludendo che siano frutto di fonti reddituali non evidenziate al Fisco). In tal caso l'aliquota ai fini dell'applicazione dell'imposta è l'8% (quindi l'aliquota non varia a seconda dei rapporti di parentela intercorrenti tra donante e donatario), al posto della precedente del 7%, e si applicano le ordinarie franchigie ad oggi vigenti, ossia, 1.000.000,00 di euro per i trasferimenti tra coniugi e parenti in linea retta; 100.000,00 euro per i trasferimenti effettuati tra fratelli e sorelle; 1.500.000,00 per i trasferimenti eseguiti in favore di persone portatrici di handicap. Dunque, lo Studio conferma che la nuova formulazione dell'art. 56-bis TUS tiene conto dell'orientamento giurisprudenziale consolidatosi negli anni e ne consacra esplicitamente l'esito circa l'applicabilità delle franchigie. Rispetto al passato, inoltre, non deve più ricorrere la presenza congiunta delle condizioni a) e b) dell'art. 56-bis, ma, a partire dal 1° gennaio 2025, vale la sola ricorrenza della dichiarazione resa dall'interessato nell'ambito dell'accertamento di tributi. A contrario, l'insussistenza di un procedimento quale quello appena individuato ovvero, ove intrapreso, l'assenza nell'ambito del medesimo di dichiarazioni del contribuente atte a confessare l'effettuazione dell'atto liberale indiretto, precluderà la possibilità di assoggettare a imposizione la liberalità indiretta.

Fonte: Stefano Loconte e Beatrice Molteni, Imposte e tasse, Italia Oggi dell'8 novembre 2024

I migliori saluti.

La Segreteria



LF/al