

**Da:** Comunicazioni Assofiduciaria  
**Inviato:** venerdì 15 febbraio 2019  
**Oggetto:** RASSEGNA STAMPA\_2019\_012\_S

**A tutte le Associate**  
**- Loro Sedi -**

*News – Temi di interesse*

**RASSEGNA STAMPA\_2019\_012\_S**

**OGGETTO: “Temi di interesse – In breve (a cura dell’Avv. Giuseppe Giangrande)”**

Si segnalano alle Associate i seguenti temi di interesse:

➤ **Transazione fiscale senza ok delle Entrate se è più conveniente**

La proposta di transazione fiscale produrrà effetto, nell’ambito di un accordo di ristrutturazione dei debiti, anche senza l’approvazione del Fisco, se sarà comunque più vantaggiosa per l’Erario rispetto alla liquidazione giudiziale. È questa una delle principali novità previste dal decreto legislativo sulla disciplina della crisi di impresa approvato dal Consiglio dei ministri nello scorso mese di gennaio, grazie alla quale vengono superate due delle più rilevanti criticità applicative dell’istituto della transazione fiscale, più volte evidenziate su queste colonne. La prima deriva dall’interpretazione che l’agenzia delle Entrate ha sempre dato della disposizione secondo cui il pagamento offerto al Fisco deve essere più conveniente di quello che esso riceverebbe in caso di liquidazione giudiziale. Infatti, l’Agenzia ha sempre ritenuto che la sussistenza di tale convenienza non fosse di per sé sufficiente per approvare le proposte di transazione fiscale formulate dalle imprese in crisi e ha rigettato sistematicamente quelle proposte che, pur essendo chiaramente e pacificamente più convenienti per l’Erario di qualsiasi altra soluzione, prevedessero un soddisfacimento inferiore a certe soglie, peraltro prive di qualsivoglia presupposto oggettivo. L’interpretazione della suddetta disposizione da preferire, alla luce della sua ratio, era invece quella per cui, in presenza della convenienza della proposta per il Fisco, quest’ultimo fosse tenuto ad approvarla, anche in base al principio del buon andamento della pubblica amministrazione stabilito dall’articolo 97 della Costituzione. La seconda criticità deriva dal fatto che, al di fuori del caso del concordato preventivo in cui i tempi sono scanditi dal tribunale, l’amministrazione finanziaria è solita impiegare tempi assai lunghi per pronunciarsi sulle proposte di transazione fiscale (in molti casi più di un anno), il che è del tutto incompatibile con le esigenze di rapidità con cui gli interventi previsti dai risanamenti aziendali devono essere eseguiti e spesso compromette le possibilità di recupero del credito da parte dello stesso erario. Per superare tali criticità il comma 5 dell’articolo 48 del nuovo Codice sulla

crisi di impresa prevede opportunamente che il tribunale possa omologare gli accordi di ristrutturazione anche in mancanza di adesione dell'amministrazione finanziaria alle proposte di transazione fiscale connesse a tali accordi, quando: l'adesione è decisiva al fine del raggiungimento delle percentuali del 60% (o del 30% in taluni casi) dei crediti stabilite per la omologabilità degli accordi stessi, come normalmente accade; e il soddisfacimento dei crediti fiscali offerto dall'impresa debitrice sia, anche sulla base delle risultanze dell'attestazione resa dal professionista indipendente, conveniente rispetto a quello derivante dall'alternativa liquidazione.

Fonte: Giulio Andreani, *Transazione fiscale senza ok delle Entrate se è più conveniente*, in *Il Sole 24Ore*, 14 gennaio 2019.

## ➤ Passaggio agli eredi dell'unica azienda affittata fiscalmente irrilevante

Il passaggio generazionale per successione mortis causa di un'azienda concessa in affitto è una situazione piuttosto frequente nella realtà delle imprese individuali. La ris. Agenzia delle Entrate n. 374/2002, seppur riferita all'agevolazione "Tremonti-bis", ha precisato che lo status di imprenditore viene meno in capo al concedente "per l'intera durata del contratto di affitto, salva l'ipotesi in cui lo stesso sia titolare di un'altra azienda e prosegua così un'attività d'impresa". Quanto indicato sta a significare che la mera titolarità dell'azienda non può ritenersi sufficiente a mantenere la qualifica imprenditoriale. Ai fini delle imposte sui redditi, la successione nell'unica azienda affittata non sembra quindi rivestire rilevanza, non potendosi applicare l'art. 58 comma 1 del TUIR, essendo la norma riferita alle sole "persone fisiche-imprenditori" e non rilevando durante lo stato di "sospensione" della qualifica di imprenditore per effetto dell'affitto d'azienda, e nemmeno l'art. 67 comma 1 lett. h) del TUIR, posto che il realizzo delle plusvalenze è tassato nei soli casi di successiva "vendita" dell'unica azienda dell'imprenditore individuale e non anche in caso di successione mortis causa (si veda "Donazione dell'unica azienda affittata fuori dal TUIR" del 24 febbraio 2015). I principi espressi per le imposte sui redditi possono considerarsi validi anche in ambito IVA. L'irrilevanza, ai fini di quest'ultima imposta e dei relativi adempimenti, della concessione in affitto dell'unica azienda posseduta da parte dell'imprenditore individuale è principio noto nella prassi ministeriale (tra le altre, C.M. n. 26/85, nota Min. Finanze n. III-7-544/95 e R.M. n. 194/96) e condiviso in dottrina, fermo restando il mantenimento "anagrafico" del numero di partita IVA (C.M. n. 72/86). Alla luce di questi presupposti, la "sospensione" nell'esercizio dell'attività di impresa, determinata dall'affitto dell'unica azienda, si ritiene permanente anche qualora la titolarità dei beni si trasferisca mortis causa in capo all'erede o alla comunione ereditaria. Non si ravvisa nemmeno la possibilità che il trasferimento dell'azienda configuri la fattispecie (rilevante sotto il profilo oggettivo dell'IVA) dell'autoconsumo. L'acquisizione dell'azienda per via successoria non determina l'insorgere dello status di imprenditore in capo all'erede "persona fisica", per cui ai fini IVA non sorgerà il presupposto soggettivo dell'imposta (permanendo il regime di "sospensione" dell'esercizio dell'attività di impresa già in essere) e i canoni derivanti dall'affitto dell'azienda costituiranno redditi diversi ai sensi dell'art. 67 comma 1 lett. h) del TUIR. Le conclusioni sono analoghe nella circostanza in cui l'unica azienda pervenga, in successione, a una comunione ereditaria costituita tra più persone che non intendono proseguire l'attività di impresa. Anche in questo caso, per i motivi già esposti, il passaggio dell'azienda affittata agli eredi è da ritenersi fiscalmente irrilevante. Laddove i comproprietari percepiscano soltanto i frutti derivanti dall'affitto d'azienda (come è verosimile che sia), civilisticamente appare configurabile una

comunione a scopo di godimento ex art. 2248 c.c., la quale esprime uno stato di contitolarità di un diritto di proprietà. Il “vantaggio” dei singoli partecipanti è, quindi, proporzionale alle rispettive quote di comproprietà (art. 1101 comma 2 c.c. ). Sotto il profilo delle imposte sui redditi, non sussiste una norma ad hoc che disciplina la fattispecie. Nel presupposto che la comunione ereditaria non possa qualificarsi come un autonomo soggetto d'imposta, è stato osservato che l'imputazione dei redditi dovrebbe dunque avvenire in base alle quote di cui ciascun erede è individualmente titolare. I canoni derivanti dall'affitto dell'azienda, imputati “pro quota” come appena descritto, rimangono qualificabili come redditi diversi, poiché percepiti da soggetti non imprenditori. Con il passaggio dell'azienda alla comunione ereditaria non viene di per sé a costituirsi un rapporto societario tra gli eredi, il che porta a escludere che il mero subentro nella titolarità dei diritti relativi all'azienda possa configurare il presupposto soggettivo IVA di cui all'art. 4 del DPR 633/72. Proprio su questo aspetto, la Cassazione n. 9464/2018 precisa che “a seguito del decesso dell'imprenditore individuale, la gestione dell'azienda è soggetta alle regole della comunione ereditaria fino a quando non viene manifestata dagli eredi, in modo espresso o tacito, la volontà di proseguire l'attività imprenditoriale facente capo al de cuius, eventualmente nelle forme societarie”. Resta comunque dovuto l'assolvimento dell'IVA in relazione alle ulteriori operazioni volte alla liquidazione dell'azienda (ad esempio, la vendita dei beni strumentali), a norma dell'art. 35-bis comma 2 del DPR 633/72.

Fonte: Pamela Alberti e Emanuele Greco, *Passaggio agli eredi dell'unica azienda affittata fiscalmente irrilevante*, in *Eutekne*, 8 febbraio 2019.

## ➤ **Prima la cartella, poi il trust: così c'è responsabilità penale**

Si configura il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento d'imposte quando la costituzione del trust a favore dei figli fa seguito alla notificazione delle cartelle di pagamento e il contribuente conserva il potere di disporre senza limiti degli immobili conferiti. È quanto affermato dalla suprema Corte con la sentenza n. 2569 del 21 gennaio 2019. Premesso che il ricorrente non contesta la sussistenza del reato sotto il profilo oggettivo, sostanzialmente ammettendo la natura fraudolenta (o comunque simulata) del trust, la questione devoluta alla suprema Corte riguarda la sola sussistenza dell'elemento soggettivo del reato. In detto contesto, invero, il sindacato della suprema Corte deve essere limitato, per espressa volontà del legislatore, a riscontrare l'esistenza di un logico apparato argomentativo sui vari punti della decisione impugnata, senza possibilità di verificare l'adeguatezza delle argomentazioni di cui il giudice di merito si è avvalso per sostanziare il suo convincimento o la loro rispondenza alle acquisizioni processuali. L'illogicità della motivazione, come vizio denunciabile, deve essere evidente, cioè di spessore tale da risultare percepibile “ictu oculi”, dovendo il sindacato di legittimità al riguardo essere limitato a rilievi di macroscopica evidenza, restando influenti le minime incongruenze e considerandosi disattese le deduzioni difensive che, anche se non espressamente confutate, siano logicamente incompatibili con la decisione adottata, purché siano spiegate in modo logico e adeguato le ragioni del convincimento. Mediante la costituzione di un trust, invero, il disponente sottrae dal proprio patrimonio i propri beni (come, ad esempio, terreni, immobili, denaro, azioni o anche oggetti antichi), ponendoli sotto il controllo di uno o più trustee, nell'interesse di uno o più beneficiari o anche per uno scopo prestabilito.

Nel caso di specie, a parere della suprema Corte, correttamente i giudici tributari hanno disatteso le censure difensive, deducendo l'intento fraudolento dagli elementi concreti della

fattispecie, quali, ad esempio, la circostanza che il trust sia stato costituito a seguito della notifica della cartella di pagamento e il disponente abbia conservato il potere di disposizione dei beni. Altresì, il fine di sottrarsi al pagamento dei debiti privati non esclude quello di sottrarsi al pagamento dei debiti erariali, considerando che anche l'importo delle somme corrisposte all'erario è di gran lunga inferiore al dovuto. Per la suprema Corte, non è manifestamente illogico desumere l'intenzione di frodare il fisco dalla circostanza che il trust sia stato costituito in data successiva alla cartella di pagamento. Pertanto, sul piano logico, deve affermarsi la manifesta irragionevolezza della tesi difensiva che pretende di sminuire il dato oggettivo della costituzione del trust subito dopo la notificazione delle cartelle esattoriali, imponendo di desumere la finalità esclusiva della frode ai creditori privati che alla data di costituzione del trust non avevano ancora azionato il loro credito.

Fonte: Dora De Marco, *Prima la cartella, poi il trust: così c'è responsabilità penale*, in *FiscoOggi.it* <<http://FiscoOggi.it>>, 5 febbraio 2019.

**Si prega di non rispondere a questa e-mail poiché proveniente da un indirizzo non abilitato alla risposta. In caso di domande, contattare la Segreteria di Assofiduciaria all'indirizzo [assofiduciaria@assofiduciaria.it](mailto:assofiduciaria@assofiduciaria.it)**

-----  
ASSOFIDUCIARIA  
Via Piemonte n. 39, 00187 Roma  
Tel. 064814153 - Fax 064814772  
[www.assofiduciaria.it](http://www.assofiduciaria.it)  
-----

Il presente messaggio (inclusi gli allegati) è diretto esclusivamente ai destinatari, persone fisiche o giuridiche, sopra menzionati. Il suo contenuto è strettamente confidenziale ed è legalmente tutelato. L'uso, la riproduzione o la divulgazione non autorizzata di ogni sua parte è severamente vietata. Se non siete menzionati nell'elenco dei destinatari, siete pregati di contattare immediatamente il mittente e di cancellare il messaggio dal Vostro sistema.