

Edizione di mercoledì 4 febbraio 2015

IVA

[Lo split payment “entra” in farmacia](#)

di **Marisa Cecoli**

IVA

[Iva nel Paese UE di destinazione per i mezzi di trasporto “nuovi”](#)

di **Marco Peirolo**

DIRITTO SOCIETARIO

[La \(nuova?\) responsabilità dei liquidatori](#)

di **Maurizio Coser**

BILANCIO

[Informativa sull'attività di direzione e coordinamento di società](#)

di **Federica Furlani**

PATRIMONIO E TRUST

[Conoscere il trust](#)

di **Sergio Pellegrino**

BACHECA

[TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Master di specializzazione](#)

di **Euroconference Centro Studi Tributarî**

IVA

Lo split payment “entra” in farmacia

di **Marisa Cecoli**

Come è noto, la Legge di Stabilità 2015 (L. n. 190/2014) ha introdotto un nuovo metodo di versamento dell'Iva, il c.d. “split-payment”, per le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti di Enti pubblici che “non sono debitori di imposta” ai sensi delle disposizioni in materia di Iva.

Come noto, il nuovo articolo 17-ter del D.P.R. n. 633/1972 prevede che i soggetti in esso richiamati siano tenuti “in ogni caso” a versare l'Iva loro addebitata direttamente all'Erario e non al fornitore, con modalità e termini stabiliti da un apposito Decreto. Di contro al fornitore verrà accreditato il solo importo del corrispettivo al netto dell'Iva indicata in fattura.

Anche le farmacie sono interessate da questo provvedimento, in virtù dei rapporti che intrattengono con il SSN.

Di sicuro è ormai chiarito che questa modalità non si applica alla cessione di medicinali effettuata dalle farmacie al SSN, visto che sono certificate da scontrino fiscale e riepilogate per la trasmissione dalle Distinte Contabili Riepilogative (DCR). Le farmacie, inoltre, sono classificate nella categoria delle “attività al minuto” per le quali la determinazione dell'Iva su corrispettivi si estrapola applicando il metodo della “ventilazione”, metodo non modificabile, vista la diversità delle aliquote Iva applicate ai vari prodotti somministrati. Pertanto al momento del pagamento si provvederà come sempre a determinare l'Iva a debito e a versarla nei tempi e nei modi soliti.

Nella DCR però risiedono anche le prestazioni, quali DPC, assistenza integrativa, erogazione di presidi o dispositivi medici, servizio Recup, per i quali è prevista l'emissione di fattura. Per i suddetti servizi, pertanto, trova applicazione lo “split-payment” e, di conseguenza, il pagamento alla farmacia arriverà al netto dell'Iva che, come abbiamo detto, sarà versata dall'Ente direttamente all'Erario. In conseguenza di ciò si dovrà necessariamente modificare la Distinta Contabile Riepilogativa, in quanto andrà esposto l'imponibile di tali prestazioni separatamente dalla relativa imposta.

Quali sono i riflessi in capo alla farmacia

L'art. 2 del D.M. 23.01.2015, pubblicato nella [G.U. n. 27 di ieri](#), dispone che le fatture emesse per le prestazioni sopra indicate, ma ovviamente per tutte le vendite effettuate dalla farmacia

nei confronti della P.A., vengano annotate nel registro delle fatture emesse/corrispettivi, “senza computare l'imposta”. Di conseguenza, per il cedente/prestatore il credito verso i clienti sarà corrispondente al totale della fattura al netto dell'Iva a debito, che non sarà incassata.

Sia le fatture emesse, che la nuova Distinta Contabile Riepilogativa, modificata come abbiamo detto a seguito dell'introduzione dello “split-payment”, dovranno evidenziare che trattasi di “Iva a carico cedente/prestatore ex art.17-ter, D.P.R. n. 633/1972”.

In caso di eccedenza d'imposta detraibile (art. 8, D.M. 23.01.2015) per un ammontare non superiore all'imposta non rimborsata a seguito dello “split-payment”, i cedenti/prestatori sono ammessi al rimborso del credito Iva in via prioritaria. E' il caso di sottolineare che la farmacia difficilmente si troverà in questa situazione, in quanto la maggior parte degli incassi sarà soggetta a ventilazione e, pertanto, esclusa dal provvedimento.

L'Ente Pubblico, di contro, si troverà a versare l'Iva passiva senza possibilità di compensazione (art. 1, comma 1, D.M. 23.01.2015) e utilizzando uno specifico codice tributo.

Si ricorda, per altro, che, come previsto dall'art. 1, comma 631, della Legge di Stabilità, il nuovo metodo di versamento dell'Iva appena esaminato è soggetto ad autorizzazione della Commissione UE, alla quale il MEF, con la Nota del 14.11.2014 n. 8006, ha inoltrato la richiesta della misura di deroga ex art. 395, chiedendo appunto l'autorizzazione all'applicazione dello “split-payment” nel nostro Paese.

IVA

Iva nel Paese UE di destinazione per i mezzi di trasporto “nuovi”

di **Marco Peirola**

Per i mezzi di trasporto “nuovi” oggetto di scambio intracomunitario è prevista una disciplina Iva specifica per i soggetti non operanti nell'esercizio d'impresa, arte o professione, compresi i “privati consumatori” e gli enti, associazioni ed altre organizzazioni, non soggetti passivi Iva.

La **nozione di “mezzo di trasporto”**, ai fini delle operazioni intracomunitarie, è dettata dall'art. 38, comma 4, del D.L. n. 331/1993, il quale fa riferimento:

- alle **imbarcazioni** di lunghezza superiore a 7,5 metri, escluse quelle destinate ad attività commerciali o della pesca, o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare;
- agli **aeromobili** con peso totale al decollo superiore a 1.550 Kg, esclusi quelli destinati ad imprese di navigazione aerea che effettuano prevalentemente trasporti internazionali;
- ai **veicoli** con motore di cilindrata superiore a 48 c.c. o potenza superiore a 7,2 Kw, destinati al trasporto di persone o cose.

La stessa norma definisce i mezzi di trasporto che si considerano “**nuovi**”, per tali intendendosi quelli che soddisfano **almeno una** delle condizioni relative:

- alla **percorrenza effettiva** del mezzo anteriormente alla sua cessione a titolo oneroso, ossia chilometraggio non superiore a 6.000 Km, ore di volo non superiori a 400 e ore di navigazione non superiori a 100;
- al **momento della cessione** del mezzo, che deve avvenire non oltre a 6 mesi dalla data del provvedimento di prima immatricolazione o del provvedimento di iscrizione in pubblici registri o di altri provvedimenti equipollenti, se si tratta di veicoli a motore, ovvero non oltre a 3 mesi dalla data del provvedimento di prima immatricolazione o del provvedimento di iscrizione in pubblici registri o di altri provvedimenti equipollenti, se si tratta di aeromobili o di imbarcazioni.

Ai mezzi di trasporto “nuovi” oggetto di scambio intracomunitario si applica il **principio di destinazione** previsto per le operazioni intracomunitarie, indipendentemente dalla qualifica delle controparti, che quindi possono anche non essere soggetti passivi Iva. Infatti:

- l'art. 41, comma 2, lett. b), del D.L. n. 331/1993 considera “**assimilate**” alle **cessioni intracomunitarie**, non imponibili Iva in Italia, “*le cessioni a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi (...), trasportati o spediti in altro Stato membro dai cedenti o dagli acquirenti,*

ovvero per loro conto, anche se non effettuate nell'esercizio di imprese, arti e professioni e anche se l'acquirente non è soggetto passivo d'imposta";

- specularmente, l'art. 38, comma 3, lett. e) del D.L. n. 331/1993 considera **"assimilati"** agli **acquisti intracomunitari**, imponibili Iva, *"gli acquisti a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi trasportati o spediti da altro Stato membro, anche se il cedente non è soggetto d'imposta ed anche se non effettuati nell'esercizio di imprese, arti e professioni"*.

La tassazione nel Paese di destinazione, svincolata dallo status di soggetto Iva delle controparti, risponde ad una precisa **finalità antielusiva**, cioè quella di evitare, allo stesso tempo, fenomeni di **distorsioni della concorrenza**, in presenza di aliquote Iva diverse tra i diversi Stati membri, e **perdite di gettito** per gli Stati che applicano aliquote più elevate (C.M. 23.02.1994, n. 13-VII-15-464/1994, par. B.14).

Per l'individuazione del regime applicabile agli scambi intracomunitari di mezzi di trasporto "nuovi" occorre comunque distinguere a seconda della qualifica del cedente e del cessionario (soggetti Iva o meno).

Dal punto di vista del **cessionario italiano**, se quest'ultimo:

- **è un soggetto Iva**, l'operazione deve essere resa imponibile attraverso la procedura di integrazione prevista per gli scambi intracomunitari sulla base della fattura emessa dal cedente non residente, soggetto Iva. Nell'ipotesi in cui quest'ultimo non sia un soggetto Iva, l'acquisto intracomunitario è reso imponibile sulla base della **documentazione relativa alla compravendita effettuata**, emettendo cioè un'autofattura da annotare nei registri delle fatture emesse e in quello degli acquisti;
- **non è un soggetto Iva**, l'imposta deve essere corrisposta secondo le modalità previste dal D.M. 19.01.1993. In pratica, l'acquirente deve presentare all'ufficio delle Entrate competente un'**apposita dichiarazione**, allegando una copia della fattura, se il cedente è un soggetto Iva, oppure una copia dell'atto relativo alla cessione o altra documentazione equipollente, se il cedente non è un soggetto Iva. La dichiarazione deve essere presentata **entro 30 giorni dall'acquisto** e, comunque, prima dell'immatricolazione, dell'iscrizione in pubblici registri o dell'emanazione di provvedimenti equivalenti relativi al mezzo acquistato. L'Ufficio delle entrate, all'atto della presentazione della dichiarazione, riscuote l'imposta dovuta e restituisce al dichiarante un esemplare della dichiarazione, con l'indicazione degli estremi della quietanza di pagamento.

Dal punto di vista del **cedente italiano**, se quest'ultimo.

- è un **soggetto Iva**, la **fattura** deve contenere l'indicazione dei **dati identificativi** del mezzo di trasporto ceduto (art. 21, comma 2, lett. m, del D.P.R. n. 633/1972);
- **non è un soggetto Iva**, l'art. 46, comma 4, del D.L. n. 331/1993 dispone che, ai fini della prova dell'effetto traslativo della proprietà, i dati identificativi del mezzo di trasporto devono risultare dall'**atto di cessione** o da altra documentazione equipollente. Per il

soggetto nazionale, è possibile ottenere il **rimborso dell'Iva** pagata sull'acquisto o sull'importazione, in misura non superiore all'ammontare dell'imposta che sarebbe applicata se la cessione fosse effettuata in Italia (art. 53, comma 1, del D.L. n. 331/1993). A tal fine, occorre presentare all'Ufficio delle entrate territorialmente competente, **entro 60 giorni** dall'effettuazione dell'operazione, un'apposita richiesta, redatta in conformità al **modello 38 RIC**, approvato con il Provvedimento dell'Agenzia delle entrate 31.01.2002; il rimborso è eseguito **entro 120 giorni dalla richiesta**, utilizzando i fondi della riscossione o i normali stanziamenti di bilancio (art. 5 del D.M. 19.01.1993).

DIRITTO SOCIETARIO

La (nuova?) responsabilità dei liquidatori

di **Maurizio Coser**

La recente modifica introdotta dal Decreto Semplificazioni all'art. 36 del D.P.R. n. 602/1973, con riferimento alla responsabilità dei liquidatori per il pagamento delle imposte dovute dalla società liquidata, sta scatenando dibattiti (e preoccupazioni) alla luce delle (presunte) gravi conseguenze che detta novità avrebbe sulla **velocità** e (soprattutto) sui **rischi** con cui le procedure liquidatorie possano essere condotte a termine.

E' ormai noto che i liquidatori, a seguito della modifica de qua, *"rispondono in proprio del pagamento delle imposte [dovute per il periodo della liquidazione e per quelli anteriori] **se non provano** di aver soddisfatto i crediti tributari anteriormente all'assegnazione di beni ai soci o associati, ovvero di avere soddisfatto crediti di ordine superiore a quelli tributari"*.

Ebbene, la novità non consiste nella responsabilità personale e patrimoniale dei liquidatori, già prevista (in modo pressoché identico) nella versione previgente dell'art. 36, ma semplicemente nell'**inversione dell'onere della prova**: mentre prima era l'Ufficio fiscale a dover provare che i liquidatori non avevano adempiuto all'obbligo del soddisfacimento privilegiato dei crediti tributari, ora sono i liquidatori a dover fornire tale prova (ovviamente contraria), potendo l'Ufficio limitarsi a dimostrare l'esistenza di crediti tributari rimasti insoddisfatti.

Quindi non sembra sia cambiato granché, quantomeno nella sostanza: se il liquidatore adempie correttamente ai propri obblighi (rispettando i gradi di privilegio siccome stabiliti dall'art. 2777 Cod.Civ.), evidentemente non avrà nulla da temere, perché potrà sempre **"provare"** di non aver agito in danno dell'Erario.

La questione si complica, e nascono i dubbi e (soprattutto) le preoccupazioni, perché il Decreto Semplificazioni, parallelamente alla modifica dell'art. 36 citato, ha previsto che *"ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'articolo 2495 del codice civile ha effetto **trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione** del Registro delle imprese"*.

Non serve, in questa sede, dilungarsi sulle (note) motivazioni che hanno indotto il Governo ad emanare siffatta disposizione.

Ciò che qui interessa, piuttosto, è notare come la lettura congiunta delle suddette novità normative induce i commentatori alla seguente conclusione: poiché la società liquidata può (ora) essere oggetto di pretese accertative e/o liquidatorie che si manifestano e vengono azionate in **epoca successiva** alla sua cancellazione, se tali pretese si trasformano in **"crediti**

tributari privilegiati” (sia perché gli atti accertativi/liquidatori non vengono impugnati, sia perché, laddove impugnati, si arrivi ad una sentenza sfavorevole definitiva), i liquidatori potrebbero essere chiamati a risponderne personalmente ex art. 36.

Viene quindi suggerito ai liquidatori medesimi di accantonare un apposito **“fondo rischi fiscali potenziali”** – cui corrisponda un parallelo fondo di liquidità – da utilizzarsi, a fronte di accadimenti come quelli sopra descritti, per soddisfare detti crediti tributari (una volta che si siano resi definitivi) e così fornire la **“prova”** richiesta dal più volte citato art. 36.

Con ciò sacrificando, evidentemente, il pagamento di debiti di grado inferiore a quelli fiscali nonché la distribuzione ai soci dell’attivo di liquidazione, per un importo pari al fondo accantonato.

In altri termini, e più sinteticamente, la tesi sottostante al suggerimento sopra descritto si basa sulla considerazione che tra i crediti tributari da soddisfare in via privilegiata rientrano non solo quelli conclamatisi nella fase liquidatoria, ma **anche quelli meramente potenziali**, che cioè si manifestino, in concreto, nell’*an* e nel *quantum*, solo successivamente alla conclusione della procedura liquidatoria ed alla cancellazione della società.

Ebbene, simile conclusione non può essere condivisa, per motivi di ordine pratico ma soprattutto giuridico.

In particolare, dal punto di vista giuridico occorre sottolineare la profonda differenza che esiste tra responsabilità dei soci e responsabilità dei liquidatori:

- è pacifico che la responsabilità dei **soci** (prevista dall’art. 36 comma 3 e, in via più generale, dall’art. 2495 Cod. Civ., in base al quale *“i creditori sociali [tra cui l’Erario] non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino a concorrenza delle somme da questi riscosse”*) si fonda su un **rapporto giuridico di successione**;
- la responsabilità dei **liquidatori** è invece riferita ad un **debito proprio**, distinto dalla obbligazione tributaria della società, anche se a questa commisurata.

Ciò significa che, mentre ai **soci** può essere imputato – per effetto della norma speciale ex art. 36 del D.P.R. n. 602/1973 e generale ex art. 2495 Cod. Civ. – il **debito di imposta** scaturente dalla fattispecie impositiva realizzata dalla società (alle condizioni e nei limiti previsti dalla norma), la ragione giustificatrice della responsabilità dei **liquidatori** non può che essere quella della **violazione dei doveri del liquidatore**, in grado di far sorgere una **specificata fattispecie**, non fondata sulla capacità contributiva del soggetto, bensì sull’**illecito oggettivo**.

In questo senso, si esprime la stessa giurisprudenza della Corte di Cassazione, quando afferma che la responsabilità del liquidatore ai sensi dell’art. 36 del D.P.R. n. 602/1973 è una **“autonoma obbligazione legale che insorge quando ricorrono gli elementi obiettivi della sussistenza di attività nel patrimonio della società in liquidazione e della distrazione di tali attività a fini diversi dal pagamento delle imposte dovute”**.

Con la conseguenza che, mentre il pagamento di debiti di imposta conclamatisi e divenuti certi ed esigibili **successivamente alla cancellazione** potrà sempre essere coercitivamente preteso dai soci, ai liquidatori sarà consentito sottrarsi a tale responsabilità “**provando**” di **non aver violato il dovere** imposto dal più volte citato art. 36.

Traducendo in pratica tale principio, se ne conclude che giammai potrà essere attribuita al liquidatore la **colpa** di aver pretermesso il pagamento di un debito fiscale privilegiato allorquando **tale debito semplicemente fosse stato inesistente** al momento del pagamento di debiti con privilegio inferiore (o dell'assegnazione ai soci dell'attivo di liquidazione).

E la prova della mancanza di colpa potrà essere fornita dimostrando di aver **impiegato la massima diligenza professionale** richiesta dalla propria funzione, nella verifica dell'esistenza di debiti fiscali antecedentemente al pagamento di debiti di rango inferiore ovvero dell'assegnazione ai soci dell'attivo di liquidazione.

A tal fine, gli strumenti di verifica che il liquidatore può attivare (lasciandone traccia documentale da offrire come “**prova**” della mancanza di colpa) sono numerosi:

- richiesta di eventuali **estratti di ruolo** presso il competente Agente della riscossione;
- accesso al *Cassetto fiscale* della società per verificare l'esistenza di eventuali **comunicazioni di irregolarità** rimaste inevase;
- richiesta al locale Ufficio dell'Agenzia delle entrate della **certificazione dei carichi pendenti** ex art. 14, comma 3, D.Lgs. n. 472/1997.

Aderire alla tesi opposta, ovvero quella che ritiene i liquidatori **comunque** responsabili del pagamento dei debiti tributari sorti a seguito di pretese fiscali azionate (per la prima volta) **successivamente** alla cancellazione della società, condurrebbe a **conseguenze pratiche paradossali**: è infatti evidente che, per evitare qualsiasi rischio, i liquidatori sarebbero indotti ad **astenersi** dall'eseguire **qualsiasi pagamento** di debiti diversi da quelli fiscali, **non potendo escludere a priori il futuro manifestarsi di debiti fiscali**, che in quel momento risultano tuttavia sconosciuti.

BILANCIO

Informativa sull'attività di direzione e coordinamento di società

di **Federica Furlani**

Gli articoli **2497-bis e 2497-ter Cod. Civ.** disciplinano la **pubblicità** e l'**informativa contabile** da fornire con riferimento all'**attività di direzione e coordinamento** a cui è assoggettata la società, nonché alle motivazioni delle decisioni prese per effetto dell'esercizio di tale attività. Il fine è quello di garantire la **trasparenza** nell'esercizio dell'attività di direzione e coordinamento per mettere i soci e i creditori sociali nelle condizioni di essere tutelati nei propri interessi contro l'eventuale pregiudizio che tale attività reca alla società del gruppo.

Ma chi è in concreto il soggetto che esercita tale attività?

Si presume, salvo prova contraria, che l'attività di direzione e coordinamento sia esercitata dalla **società o ente tenuto al consolidamento dei loro bilanci o che comunque le controlla** (art. 2497-sexies Cod. Civ.); l'art. 2497-septies stabilisce inoltre che *"Le disposizioni del presente capo si applicano altresì alla società o all'ente che, fuori dalle ipotesi di cui all'articolo 2497-sexies, esercita attività di direzione e coordinamento di società **sulla base di un contratto** con le società medesime o di clausole dei loro statuti"*.

In tema di **pubblicità**, il primo comma dell'articolo 2497-bis, stabilisce che *"La società deve indicare la società o l'ente alla cui attività di direzione e coordinamento è soggetta **negli atti e nella corrispondenza**, nonché mediante iscrizione, a cura degli amministratori, presso la **sezione del registro delle imprese** di cui al comma successivo"*.

Per quanto concerne l' **informativa contabile** sull'attività di direzione e coordinamento di società, l'art. 2497-bis prevede, al comma 4, che *"La società deve esporre, in apposita sezione della **Nota Integrativa**, un **prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio** della società o dell'ente che esercita su di essa l'attività di direzione e coordinamento"* e, al comma 5, che *"Parimenti, gli amministratori devono indicare nella **relazione sulla gestione i rapporti intercorsi** con chi esercita l'attività di direzione e coordinamento e con le altre società che vi sono soggette, nonché l'effetto che tale attività ha avuto sull'esercizio dell'impresa sociale e sui suoi risultati"*, mentre l'articolo 2497-ter, relativo alla motivazione delle decisioni, dispone che *"Le **decisioni** delle società soggette ad attività di direzione e coordinamento, quando da questa influenzate, debbono essere analiticamente motivate e recare puntuale indicazione delle ragioni e degli interessi la cui valutazione ha inciso sulla decisione. Di esse viene dato adeguato conto nella relazione di cui all'articolo 2428"*.

Attraverso l'informativa desumibile sia dalla nota integrativa che dalla relazione sulla gestione il lettore acquisisce quindi gli elementi per **valutare** in concreto l'eventuale sussistenza

dell'esercizio dell'attività di direzione e coordinamento e, conseguentemente, se e in che termini tale esercizio ha pregiudicato la **redditività** ed il **valore della partecipazione sociale** ovvero cagionato nocumento all'integrità del patrimonio della società.

In particolare, la richiesta in apposita sezione della nota integrativa dei dati essenziali dell'ultimo bilancio della società o dell'ente che esercita su di essa l'attività di direzione e coordinamento risponde all'esigenza di conoscenza dei soci e dei creditori sociali su quello che è il **valore e la composizione del patrimonio a garanzia della responsabilità del soggetto che esercita l'attività di direzione e coordinamento**. Il riferimento è dunque all'ultimo bilancio di esercizio approvato in quanto è l'ultimo documento ufficiale da cui si evince il patrimonio posto a garanzia di tale responsabilità.

Poiché l'informazione richiesta è di sintesi, essa non può che vertere sui dati più significativi per il lettore di bilancio e, dunque, sui principali totali degli schemi di bilancio, secondo lo schema sotto riportato:

STATO PATRIMONIALE	
ATTIVO	
A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti	
B) Immobilizzazioni	
C) Attivo circolante	
D) Ratei e risconti	
Totale attivo	
PASSIVO	
A) Patrimonio netto	
– Capitale sociale	
– Riserve	
– Utile (perdita) del periodo	
B) Fondi per rischi ed oneri	
C) TFR	
D) Debiti	
E) Ratei e Risconti	
Totale passivo	
GARANZIE, IMPEGNI E ALTRI RISCHI	

CONTO ECONOMICO	
A) Valore della produzione	
B) Costi della produzione	
C) Proventi ed oneri finanziari	
D) Rettifiche di valore di attività finanziarie	
E) Proventi ed oneri finanziari	
Imposte sul reddito	
Risultato d'esercizio	

Allorché l'attività di direzione e coordinamento sia esercitata da **più di un soggetto**, la società è tenuta a riportare i **dati essenziali del bilancio di ciascuno di questi soggetti**: può infatti accadere che la società risponda nell'esercizio di alcune attività (per ipotesi attività di natura commerciale) ad un soggetto e per altre (per ipotesi nella gestione della tesoreria) ad un diverso soggetto del gruppo.

PATRIMONIO E TRUST

Conoscere il trust

di Sergio Pellegrino

Inizia da oggi una rubrica settimanale, curata da Sergio Pellegrino, dedicata al trust, attraverso la quale cercheremo di conoscere meglio assieme un istituto adatto a soddisfare molteplici esigenze dei nostri clienti e che può conseguentemente rappresentare un'interessante opportunità professionale.

Partendo dal presupposto che, ma anche che bisogna vincere delle diffidenze iniziali che portano molti a ritenerlo, a seconda dei casi, troppo complesso ovvero troppo oscuro, abbiamo pensato potesse essere utile creare una dedicata a questo istituto per cercare di renderlo più “familiare” ai nostri Lettori che decideranno di dedicarci un po’ del loro tempo.

Penso infatti che il trust possa rappresentare un **importante opportunità** per quelli di noi che cercano di affiancare all’attività tradizionale di studio un’**attività che sia maggiormente stimolante dal punto di vista intellettuale** e, non bisogna vergognarsi a dirlo, **promettente da quello economico**.

Volendo sfatare un **primo pregiudizio**, il trust non è un “prodotto” che può funzionare soltanto con i **grandi patrimoni**, come molti credono, ma anche la **clientela media** dei nostri studi può rappresentare un bacino di utenza importante al quale proporre l’istituzione di un trust: quando il cliente ne inizia a comprendere i meccanismi e a percepirne i benefici, è garantito che improvvisamente ci ascolterà con un interesse ed un coinvolgimento che non abbiamo mai riscontrato, e non potremo mai riscontrare, quando gli spieghiamo una norma fiscale o un nuovo adempimento imposto dal legislatore. Queste sono cose che “emozionano” soltanto noi, che soffriamo di una sorta di sindrome di Stoccolma nei confronti di un sistema tributario assurdo ma che proprio per questo ci “intriga”, ma non sono percepite come utili e “di valore” da parte dei nostri clienti (e non possiamo certo dargli torto).

Un **altro possibile pregiudizio** è che il trust sia qualcosa di “**poco pulito**”: più di un cliente mi ha riferito che, cercando di spiegare a terzi la volontà di istituire un trust, spesso la reazione che essi hanno percepito è stata di diffidenza, come se avessero qualcosa da nascondere e il trust a questo servisse. Il trust, anche quando lo “stimolo” iniziale è meramente egoistico (come quando viene perseguito principalmente il risparmio fiscale o quello previdenziale, ovvero la mera protezione del patrimonio), in realtà ha sempre *in nuce* delle finalità nobili, che

emergono con prepotenza quando gli accadimenti importanti della vita prevalgono e mettono in secondo piano tutto il resto.

Un **terzo pregiudizio** che va combattuto è quello relativo all'**impatto della nuova disciplina fiscale dei dividendi ricevuti dai trust**, sensibilmente "peggiorata" dalla legge di stabilità (ma comunque sempre migliore rispetto a quella delle partecipazioni detenute direttamente dalle persone fisiche): quei professionisti e clienti che hanno "stoppato" l'istituzione di trust alla luce della modifica normativa evidentemente non ne hanno colto appieno il valore, che prescinde dal mero risparmio fiscale (che, naturalmente, quando c'è, nessuno di noi disdegna).

Tutti questi sono appunto pregiudizi, che derivano dalla scarsa familiarità con un istituto che, prima di essere giudicato, deve essere conosciuto ed è proprio questo l'obiettivo della nostra rubrica.

Lo sforzo per i neofiti della materia sarà grande soprattutto all'inizio, perché, per chi come noi è abituato a cercare (... trovare è un'altra cosa) nelle disposizioni di legge le soluzioni alle diverse problematiche che incontriamo nella nostra vista professionale, **non è semplice inquadrare in un perimetro "sicuro" un istituto eclettico e multiforme come il trust**.

Il meccanismo "base" del trust in realtà non è complesso e può essere sintetizzato in poche parole: **attraverso il trust un soggetto (il disponente), affida e trasferisce in proprietà ad un altro soggetto di sua fiducia (il trustee), uno o più beni, affinché questi ne assuma il controllo e li gestisca per le finalità stabilite dal disponente e nell'interesse di uno o più beneficiari**.

In realtà, il punto dal quale partire per iniziare a conoscere il trust è la constatazione che in realtà **non esiste un solo tipo di trust**: i trust sono (e debbono essere) ciascuno diverso dagli altri perché diverse sono le finalità con le quali vengono istituiti e, quando anche le finalità sono le medesime, differenti sono le esigenze dei disponenti alle quali devono rispondere.

In questa necessaria "originalità" risiede anche l'opportunità professionale: il trust va costruito su misura per rispondere ai bisogni dei nostri clienti, va con loro condiviso e "digerito", va gestito successivamente alla luce dei diversi e magari non previsti accadimenti che la vita riserva ai suoi "protagonisti".

A partire da mercoledì prossimo cercheremo allora di conoscere meglio il trust, di comprenderne i meccanismi e le opportunità, per i nostri clienti e di conseguenza anche per noi.

BACHECA

TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Master di specializzazione

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

Euroconference presenta il nuovo master di specializzazione che offre al professionista spunti e suggerimenti operativi per affrontare il contenzioso tributario e rafforzare le proprie strategie difensive.

Il percorso, ideato da Luigi Ferrajoli, avvocato e dottore commercialista, si pone l'obiettivo di guidare i professionisti nelle complessità del contenzioso tributario, a partire da un'ottimale gestione della contestazione, finalizzata a costruire censure che possano "reggere" sino al giudizio di Cassazione.

I partecipanti rafforzeranno le necessarie conoscenze normative, ma nel contempo potranno beneficiare dei suggerimenti e degli spunti operativi maturati da Luigi Ferrajoli nella sua pluriennale esperienza di difensore tributario.

Il master è articolato in 6 giornate intere e avrà un taglio estremamente operativo esemplificando ogni concetto problematico con riferimento a casi pratici affinché possa essere compreso al meglio dai partecipanti e sia sempre delineabile una soluzione.

RELATORI

Luigi Ferrajoli

SEDI E DATE

BOLOGNA – dal 10 febbraio 2015

VERONA – dal
13 febbraio
2015

TREVISO – dal 24 febbraio 2015

MILANO – dal
26 febbraio 2015

PROGRAMMA

I° incontro

- La natura del processo tributario
- Gli atti impugnabili: individuazione e loro analisi
- Le parti ed il giudice competente

- La richiesta di autotutela
- Gli istituti deflattivi ed i calcoli di convenienza
- La mediazione tributaria

III° incontro

- La costruzione del ricorso
- La presentazione del ricorso e la costituzione in giudizio

- I versamenti connessi alla presentazione del ricorso: pagamento e richiesta di sospensione
- L'analisi delle controdeduzioni di parte e le memorie
- L'udienza

V° incontro

- La conciliazione giudiziale
 - L'appello
-
- Il ricorso per cassazione (cenni)
 - L'esecuzione delle sentenze
 - Esemplificazione finale