

Edizione di martedì 12 aprile 2016

AGEVOLAZIONI

[Le agevolazioni fiscali dei leasing abitativi](#)

di Luca Caramaschi

DICHIARAZIONI

[La precompilata 2016 scalda i motori](#)

di Alessandro Bonuzzi

BILANCIO

[Il deposito in CCIAA del bilancio non approvato dall'assemblea](#)

di Giovanna Greco

IVA

[Furto di beni oggetto di esportazione a cura del cliente non residente](#)

di Marco Peirolo

CONTENZIOSO

[La tutela cautelare nel processo tributario post riforma](#)

di Luigi Ferrajoli

BACHECA

[Il trust per il passaggio generazionale](#)

di Euroconference Centro Studi Tributari

AGEVOLAZIONI

Le agevolazioni fiscali dei leasing abitativi

di Luca Caramaschi

Proseguendo nella disamina della disciplina introdotta con la legge di Stabilità 2016, volta ad incentivare lo sviluppo dello strumento del **leasing abitativo**, se ne illustrano i **benefici fiscali** anche alla luce dell'approfondimento in materia effettuato di recente dal Consiglio del Notariato con lo **Studio n.4-2016/T** approvato il 29 gennaio scorso.

Il primo aspetto che va segnalato è che tali agevolazioni hanno una **efficacia limitata nel tempo**, essendo destinate ai contratti di **leasing** stipulati dal 1 gennaio 2016 sino al 31 dicembre 2020 (a prescindere dalla durata del *leasing* che può quindi – e verosimilmente lo sarà – protrarsi anche oltre tale data).

Sono previste, in primo luogo, agevolazioni IRPEF per le persone fisiche “private” che stipulano contratti di *leasing* aventi per oggetto immobili **abitativi**, anche da costruire, da adibire ad **abitazione principale** entro un anno dalla consegna. All’atto della **sottoscrizione** del contratto di *leasing* occorre possedere tutti i seguenti requisiti:

- possedere un **reddito complessivo** non superiore a 55.000 euro;
- **non** essere titolare di diritti di proprietà su immobili a destinazione abitativa.

L’agevolazione, poi, risulta differenziata a seconda che il cliente, all’atto della stipula del contratto di **leasing abitativo**, abbia un’**età** inferiore o non inferiore a **35 anni**. Nel primo caso spetta una **detrazione IRPEF** del 19% delle spese sostenute relative ai canoni di **leasing**, nonché ai relativi oneri accessori, per un importo non superiore a 8.000 euro annui e del costo di “**riscatto**”, a fronte dell’esercizio dell’opzione finale, per un importo non superiore a 20.000 euro; nel secondo caso i limiti scendono, rispettivamente, a 4 e 10mila euro per le diverse tipologie di spesa/costo. Va osservato che nelle ipotesi di **contitolarità** del contratto di **leasing** si considera il reddito complessivo per singola persona e le agevolazioni IRPEF sono ridotte alla percentuale pari alla quota di **intestazione** del contratto: nel caso di cointestazione al 50%, infatti, ciascun cointestatario può detrarre il 19% del canone **leasing** con un limite massimo di 4.000 euro (per gli under 35) o di 2.000 euro (per gli over 35) e il 19% con un limite massimo di 10.000 euro (per gli under 35) o di 5.000 euro (per gli over 35) al momento del riscatto.

Il concetto di “**abitazione principale**” va mutuato dal TUIR che la definisce come “*quella nella quale la persona fisica o i suoi familiari dimorano abitualmente*”. Non è quindi richiesto che nell’immobile dimori abitualmente l’utilizzatore in prima persona, essendo sufficiente che vi dimori un **familiare** (intendendo per familiari il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli

affini entro il secondo grado).

Sotto il profilo delle **detrazioni** IRPEF si prescinde dalle caratteristiche oggettive dell'immobile che può quindi appartenere anche alle categorie definite “**di lusso**” e cioè classificato nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

Sul versante delle imposte indirette, la normativa concede un'agevolazione in capo al concedente (che poi si riverbera evidentemente sull'utilizzatore) per le imposte relative all'acquisto dell'immobile nel caso in cui l'utilizzatore presenti i requisiti per usufruire delle agevolazioni “**prima casa**”. In tale caso, infatti, le **imposte d'atto** sull'acquisto dell'immobile da parte della società di **leasing** concedente sono:

- in caso di acquisto da **privato** o da impresa ma con vendita **esente** da Iva: imposta di registro pari all'1,5% e ipo-catastali fisse (50 euro per ciascuna imposta);
- in caso di acquisto da impresa con vendita soggetta a **Iva**: Iva al 4%, registro e ipo-catastali fisse.

La **base imponibile** su cui calcolare l'imposta è sempre il **prezzo** perché alle compravendite di immobili abitativi effettuate nei confronti di società di **leasing** non è possibile estendere il meccanismo del “prezzo-valore” (base imponibile dell'imposta di registro pari al valore catastale). L'imposta di registro, quando dovuta in misura **proporzionale**, non può comunque essere di importo inferiore a 1.000 euro e i trasferimenti assoggettati a tale imposta sono esenti dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie. Oltre alle imposte d'atto (**registro**, ipotecaria e catastale) in misura fissa, alle vendite assoggettate a Iva si applicano l'**imposta di bollo** di 230 euro (considerando il caso del rogito notarile) e la **tassa ipotecaria** di 90 euro (di cui 55 per la voltura catastale). Sia nel caso di redazione di un unico atto, contenente sia il **leasing** immobiliare **abitativo** che l'atto di compravendita dell'immobile, sia in caso di stipula **separata** è dovuta un'**ulteriore** imposta fissa di registro di 200 euro per la registrazione del contratto di **leasing** immobiliare.

Si tenga presente che nel caso di **leasing finanziario** è possibile per l'utilizzatore farsi **finanziare** l'Iva e/o le imposte d'atto dovute sul trasferimento dell'immobile acquistato dalla società di **leasing** nonché le spese notarili e peritali sull'immobile.

Per effetto delle disposizioni introdotte dalla legge di Stabilità 2011 (legge n.220/10), che ha introdotto modifiche volte a garantire una sostanziale equivalenza tributaria tra l'acquisto diretto di un immobile e quello realizzato tramite la conclusione di un contratto di **leasing** finanziario, all'**opzione** finale di acquisto (riscatto) dell'immobile **abitativo**, l'utilizzatore corrisponderà le imposte d'atto in misura fissa (200 euro per ciascuna imposta). Ai canoni di **leasing** non si applica l'imposta di **registro** del 2% prevista per le ordinarie locazioni.

Da ultimo, vengono introdotte agevolazioni anche nel caso in cui l'utilizzatore, previo consenso della società di **leasing**, **ceda il contratto** a un altro soggetto. Se con la legge di Stabilità per l'anno 2014 il legislatore ha modificato il DPR 131/86, introducendo un nuovo

art.8-bis alla parte prima della tariffa al fine di assoggettare ad imposta di registro nella misura del 4% le **cessioni** di contratti di *leasing* relativi a immobili strumentali, la recente legge di Stabilità 2016 interviene su questa disposizione al fine di prevedere una imposta di registro proporzionale anche in caso di cessione di contratti di *leasing* riguardanti immobili abitativi. Con una distinzione a seconda che il subentro riguardi soggetti in possesso dei requisiti per fruire dell'agevolazione “**prima casa**”.

Si applica, infatti, l'imposta di **registro** nella misura dell'1,5% (“agevolazione”) solo se il contratto di *leasing* ceduto dall'utilizzatore abbia ad oggetto un immobile **abitativo** di categoria catastale diversa da A/1, A/8 o A/9, a favore dei soggetti in possesso dei requisiti per fruire delle **agevolazioni** “prima casa”.

Trova, al contrario, applicazione l'imposta di registro nella misura del 9% quando il contratto di locazione finanziaria ceduto dall'utilizzatore e avente ad oggetto un immobile **abitativo**, ancorché da costruire, non soddisfi le condizioni richieste per l'applicazione dell'aliquota dell'1,5% di cui sopra.

La **base imponibile** è costituita dalla somma del corrispettivo pattuito per la cessione, della quota capitale compresa nei canoni ancora da pagare e dal prezzo di riscatto. Tale previsione è in linea con la prassi consolidata di determinare il corrispettivo per la **cessione** del contratto di *leasing* quale differenza tra il valore normale attribuito dalle parti all'immobile e l'ammontare della quota capitale compresa nei canoni ancora da pagare oltre al prezzo di riscatto finale. Il cessionario, nuovo utilizzatore, si **accolla** l'onere del pagamento dei canoni residui di *leasing* e del prezzo di riscatto finale.

Anche tale trattamento fiscale relativo alla cessione del contratto di *leasing* trova applicazione unicamente in relazione a contratti stipulati dal 1 gennaio 2016 al 31 dicembre 2020.

DICHIARAZIONI

La precompilata 2016 scalda i motori

di Alessandro Bonuzzi

Il provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 52443 di ieri descrive la platea, il pacchetto di informazioni che i cittadini troveranno già inserite e le modalità per accedere alle dichiarazioni precompilate 2016.

Inoltre, con un **comunicato stampa**, l'Ufficio rende nota l'entrata in funzione del **nuovo sito** – <https://infoprecompilata.agenziaentrate.it> – dedicato all'assistenza sulla precompilata e destinato ad accompagnare il cittadino nel percorso della dichiarazione dei redditi.

Dal prossimo **15 aprile** la precompilata sarà disponibile per tutti i cittadini che, nel 2015, hanno percepito redditi di lavoro dipendente e assimilati o redditi di pensione, a prescindere dal fatto che l'anno precedente abbiano presentato il 730.

Da quest'anno l'Agenzia mette a disposizione il modello sia per chi presenta il **730** sia per chi presenta **l'Unico**.

I contribuenti possono **accettare** il modello 730 così come proposto oppure possono **modificarlo/integrarlo** prima dell'invio. I contribuenti che optano per il modello Unico precompilato, invece, possono **modificarlo/integrarlo** e infine inviarlo.

Per la prima volta i coniugi potranno decidere di presentare il **730 congiunto direttamente**, senza quindi doversi necessariamente rivolgere a un intermediario (Caf o a un professionista abilitato). A tal fine, il soggetto che intende presentare la dichiarazione in qualità di "coniuge dichiarante" dovrà indicare nell'area autenticata il codice fiscale del coniuge che presenterà il 730 congiunto in qualità di "dichiarante".

La precompilata 2016 è **più completa** rispetto a quella dello scorso anno; infatti, è arricchita di **700 milioni di nuovi dati**, tra cui:

- le spese sanitarie e i relativi rimborsi;
- le spese universitarie e i relativi rimborsi;
- le spese funebri;
- i contributi versati alla previdenza complementare;
- i bonifici riguardanti le spese per interventi di ristrutturazione e di riqualificazione energetica degli edifici.

Queste nuove informazioni si aggiungono a quelle provenienti dalle **certificazioni** dei sostituti

d'imposta per i redditi di lavoro dipendente e assimilati, le pensioni e i compensi per attività occasionali di lavoro autonomo, nonché ai dati trasmessi da **soggetti terzi** già dallo scorso anno, come, ad esempio, interessi passivi sui mutui, premi assicurativi e contributi previdenziali.

È possibile **accedere** alla dichiarazione precompilata tramite:

- **Fisconline** – se ha ottenuto pin e password direttamente dall'Agenzia delle Entrate;
- **Tutore o Genitore** – che presenta la dichiarazione per conto del minore o tutelato;
- **Spid** – il nuovo “Sistema Pubblico dell'Identità Digitale” per accedere ai servizi della Pubblica amministrazione;
- **Inps** – se ha il pin “dispositivo” dell'INPS;
- **NoiPa** – se è dipendente di una Pubblica Amministrazione che ha aderito al sistema NoiPA.

Il contribuente può sempre delegare un **intermediario**. In questo caso Caf, professionisti abilitati e sostituti d'imposta che prestano assistenza fiscale devono acquisire un'apposita **delega** per l'accesso al 730 precompilato, insieme alla copia del **documento d'identità** del diretto interessato.

Dopo aver ricevuto la delega, gli intermediari possono fare una richiesta di accesso tramite file o tramite *web*. Una volta acquisite le deleghe, i professionisti dovranno riportarle all'interno di un **registro ad hoc**, dotato di numero progressivo.

A ulteriore tutela della **privacy**, i contribuenti potranno comunque visualizzare l'elenco dei soggetti che accedono ai propri documenti tramite una funzionalità dedicata disponibile nella propria area autenticata oppure all'interno del cassetto fiscale.

Qui sotto si evidenzia il **calendario** delle dichiarazioni precompilate 2016.

DATA	APPUNTAMENTO
15 aprile	Da oggi sono disponibili 730 e Unico precompilato
2 maggio	Da oggi è possibile: <ul style="list-style-type: none"> · accettare, modificare e inviare la dichiarazione 730 precompilata all'Agenzia delle Entrate direttamente tramite l'applicazione <i>web</i> · modificare e inviare il modello Unico precompilato direttamente all'Agenzia delle Entrate
16 giugno	Ultimo giorno utile per il versamento degli eventuali saldo e primo acconto per i contribuenti senza sostituto d'imposta
7 luglio	Ultimo giorno utile per la presentazione della dichiarazione 730 precompilata
16 luglio	Ultimo giorno utile per il versamento, con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse, degli eventuali saldo e primo aconto per i contribuenti senza sostituto

	d'imposta
30 settembre	Ultimo giorno utile per comunicare al sostituto d'imposta di non voler effettuare il secondo o unico acconto dell'Irpef o di volerlo effettuare in misura inferiore
30 settembre	Ultimo giorno utile per la presentazione del modello Unico precompilato
25 ottobre	Ultimo giorno utile per presentare un modello 730 integrativo, possibile solo se l'integrazione comporta un maggiore credito, un minor debito o un'imposta invariata

BILANCIO

Il deposito in CCIAA del bilancio non approvato dall'assemblea

di Giovanna Greco

Potrebbe sorgere l'interrogativo se sia o meno possibile depositare in Camera di Commercio un bilancio non approvato dall'organo assembleare. La risposta non può che essere negativa, in quanto **l'art. 2435 c.c.** dispone che *"Entro trenta giorni dall'approvazione una copia del bilancio, corredata dalle relazioni previste dagli articoli 2428 e 2429 e dal verbale di approvazione dell'assemblea o del consiglio di sorveglianza, deve essere, a cura degli amministratori, depositata presso l'ufficio del registro delle imprese o spedita al medesimo ufficio a mezzo di lettera raccomandata".* Pertanto, in linea di principio, devono essere depositati al Registro delle imprese solo bilanci approvati dall'organo assembleare.

Tuttavia, al fine di permettere al Registro delle imprese una **verifica puntuale** sulle società che, pur non depositando il bilancio, **non sono sanzionabili**, in quanto lo stesso non è stato approvato dall'assemblea regolarmente convocata, si chiede di presentare, entro sei mesi dalla data dell'assemblea, l'originale del libro delle adunanze e delle deliberazioni assemblee, o libro delle decisioni dei soci, **nel quale risultò trascritto il verbale di assemblea andata deserta o che non ha approvato il bilancio.** In alternativa, è possibile spedire i suddetti documenti in forma di estratto autentico notarile tramite lettera raccomandata. In entrambi i casi verrà rilasciato o spedito all'interessato un **verbale** attestante la presentazione della documentazione.

Per quanto riguarda i **possibili profili sanzionatori a carico degli amministratori**, in caso di mancato deposito del bilancio a seguito della mancata approvazione dello stesso da parte dell'assemblea, vi è giurisprudenza (Trib. Brescia 13.05.2002) che ritiene che la sanzione amministrativa, di cui all'articolo 2630 c.c., non possa essere comminata.

Le sanzioni pecuniarie nel caso di **ritardato o omesso** deposito del bilancio, previste per ciascun membro dell'organo amministrativo (e se presenti per ciascun sindaco) vanno da:

- € 45,78 a € 458,67 nel caso di differimenti non superiori ai 30 giorni rispetto ai termini statuiti;
- da € 137,33 a € 1.376 nel caso di ritardi superiori.

Come già evidenziato, **l'assenza di un bilancio regolarmente approvato dovrebbe indurre a non ritenere possibile il deposito dello stesso presso il Registro delle imprese istituito presso la Camera di commercio.** Le **informazioni** contenute nel bilancio non approvato non hanno alcuna valenza per essere considerate **informazioni utili per i soggetti terzi**, vanificando la *ratio* della pubblicazione del bilancio come prescritta dalla legge.

Il codice civile, infatti, agli articoli 2478-bis, per le Srl, e 2435, per le Spa, prevede che sia il bilancio (e non il progetto), ad essere depositato presso il Registro delle imprese a cura degli amministratori.

Potrebbe, però, essere utile depositare ugualmente il bilancio non approvato, con corredato il verbale di assemblea che contiene le motivazioni della mancata approvazione, poiché, la pubblicazione avrebbe un **valore informativo per i terzi** assai maggiore rispetto alla mancata pubblicazione del bilancio. Ciò a **condizione** che la Camera di Commercio **accetti** anche il deposito di documenti non approvati dall'assemblea.

Sul piano **fiscale**, l'articolo 17, comma 1, del DPR n. 435/2001, impone alle società di capitali il **versamento** dell'Ires dovuta a **saldo** in base alla dichiarazione dei redditi (modello Unico SC), anche nel caso in cui il bilancio non sia stato approvato nei termini. La mancata approvazione del bilancio, quindi, non è fonte di esenzione per la società dal versamento delle imposte a suo carico e nemmeno dalla presentazione nei termini della propria dichiarazione dei redditi.

Se l'approvazione doveva avvenire nei **termini ordinari**, ossia entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, il versamento deve essere effettuato entro il giorno 16 del sesto mese successivo alla chiusura del periodo di imposta; se l'approvazione poteva avvenire nel **maggior termine di 180 giorni** dalla chiusura dell'esercizio, il versamento deve essere effettuato entro il giorno 16 del mese successivo a quello entro il quale vi sarebbe dovuta essere l'approvazione del bilancio.

È comunque fatta salva la possibilità di **differimento** del termine di 30 giorni con il versamento della maggiorazione dello 0,40%.

IVA

Furto di beni oggetto di esportazione a cura del cliente non residente

di Marco Peirolo

In un [precedente articolo](#) è stato evidenziato che, secondo le indicazioni dell'Amministrazione finanziaria, la **scomparsa della merce durante il trasporto dall'Italia allo Stato comunitario di destinazione** può dare luogo alle seguenti diverse ipotesi di trattamento fiscale, a seconda che:

- i beni scompaiono durante il trasporto effettuato con **mezzi propri del venditore**;
- i beni scompaiono durante il trasporto effettuato con **mezzi propri dell'acquirente o tramite un vettore su incarico di uno dei due operatori**.

In quest'ultima ipotesi, in particolare, in cui il trasporto è effettuato con mezzi del cessionario o tramite un vettore incaricato da uno degli operatori, l'operazione, a prescindere dal Paese nel quale i beni sono scomparsi (Italia o altro Paese membro), si considera **in ogni caso avvenuta**, in quanto si è verificato in capo all'acquirente il trasferimento del **potere di disporre** dei beni. Tuttavia, la C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464 (§ B.3.2) ha precisato che, se i beni sono **scomparsi**:

- **in Italia**, la cessione si qualifica come **"interna"**, non risultando integrato il requisito dell'effettivo trasporto dei beni in altro Stato membro. In questo caso, il cedente deve emettere e registrare la fattura con addebito dell'IVA, come recentemente confermato dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 3091 del 17 febbraio 2016;
- **in altro Stato comunitario**, la cessione si qualifica come **intracomunitaria** in considerazione del fatto che i beni sono comunque usciti dal territorio nazionale. In questo caso, il cedente deve emettere e registrare la **fattura non imponibile** ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331/1993 e presentare il modello INTRA 1-bis.

Concentrando l'attenzione sull'ipotesi in cui i beni siano stati consegnati in Italia al cliente comunitario, deve pertanto ritenersi che se il furto è avvenuto in Italia **non è possibile avvalersi del beneficio della non imponibilità** previsto per le cessioni intracomunitarie in quanto fa difetto il presupposto dell'effettiva movimentazione della merce a destinazione nel Paese membro del cliente.

È interessante confrontare questa indicazione con quella fornita dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione nell'ipotesi di **cessione all'esportazione** di cui all'art. 8, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972, cioè con consegna dei beni in Italia al **cliente non residente** che ne cura il successivo trasporto/spedizione al di fuori dell'Unione europea.

La **sentenza n. 15445 del 6 dicembre 2001** ha esaminato questo specifico caso, originato dall'avviso di rettifica con il quale l'Ufficio ha recuperato a tassazione l'IVA non versata sull'operazione relativa ai beni oggetto di furto prima di essere esportati.

Il contribuente è risultato **vittorioso** in tutti i gradi di giudizio. In particolare, i giudici d'appello, dopo avere precisato che, a norma dell'art. 8, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972, la cessione di beni destinati all'esportazione è non imponibile ai fini IVA a condizione che questa avvenga entro 90 giorni dalla consegna (termine da intendersi come non perentorio a seguito della sentenza della Corte di giustizia 19 dicembre 2013, causa C-563/12 e della risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 10 novembre 2014, n. 98), ha affermato che, nel caso in discussione, l'esportazione **deve considerarsi avvenuta** essendo stata la merce spedita contestualmente alla consegna al cessionario e, se la documentazione da parte dell'Ufficio doganale prescritta dalla norma in esame non è stata perfezionata, ciò è dovuto al fatto che la merce è stata rubata. Deve, pertanto, ritenersi nella fattispecie **adempita** la condizione richiesta dalla norma per il non assoggettamento all'imposta anche se l'operazione non è stata portata a compimento a causa del truffamento della merce da parte di terzi.

Tale conclusione è stata condivisa dai giudici di legittimità, per i quali il furto costituisce una **evidente ragione di forza maggiore** e, dunque, in presenza di un simile evento non vi è ragione che il contribuente sia assoggettato a IVA; così come del resto accade in ogni caso in cui i beni destinati al commercio formano oggetto di un furto o siano distrutti per forza maggiore, non realizzandosi in simili casi alcuna "cessione" di beni, tenuto anche conto che l'art. 1, comma 2, lett. a), del D.P.R. n. 441/1997 esclude da tassazione i beni comunque **perduti**.

In sintesi, quando i beni venduti sono consegnati in Italia al cliente non residente per essere poi rubati **prima** di essere trasportati/spediti al di fuori del territorio nazionale, le interpretazioni esposte portano a ritenere che il regime IVA è diverso a seconda della destinazione convenuta dalle parti in base agli accordi contrattuali. Nello specifico, **e non senza qualche perplessità**, se è stata prevista la destinazione comunitaria dei beni è dovuta l'IVA, mentre resta applicabile il regime di **non imponibilità** in caso di destinazione extracomunitaria.

CONTENZIOSO

La tutela cautelare nel processo tributario post riforma

di Luigi Ferrajoli

Con l'**ordinanza n. 217/23/2016, depositata in data 29.02.2016**, la CTR di Lecce si è pronunciata in materia di tutela cautelare del contribuente in caso di impugnazione della sentenza di appello con ricorso per cassazione e, facendo applicazione del nuovo art.62-bis del D.Lgs. n.546/92 introdotto con la riforma del processo tributario, ha stabilito che la **sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato** e dell'esecutività della sentenza, richiesta dal contribuente con istanza presentata al giudice di appello, è subordinata unicamente alla **sussistenza del requisito della gravità ed irreparabilità del danno** che potrebbe derivare dall'esecuzione non dovendosi porre mente alla fondatezza o meno dell'impugnazione in quanto giudizio riservato alla Suprema Corte.

L'articolo 62-bis è stato introdotto dall'art.9, co.1, lettera aa) del D.Lgs. n.156/15 al fine di disciplinare **l'esecuzione provvisoria ed i provvedimenti cautelari** relativi alle sentenze impugnate con ricorso per cassazione.

In sostanza la norma consente alla parte ricorrente di richiedere direttamente alla commissione tributaria regionale che ha pronunciato la sentenza impugnata di sospornerne in tutto o in parte l'esecutività **“allo scopo di evitare un danno grave ed irreparabile”**. Allo stesso modo viene garantita al contribuente la possibilità di richiedere comunque la sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato se da questa possa derivargli un danno grave ed irreparabile, e cioè – come evidenziato dalla **Corte Costituzionale nella sentenza n.217/2010** – **“secondo il consolidato orientamento giurisprudenziale l'irreparabilità del danno di cui all'art. 373 c.p.c. va intesa, quantomeno, nel senso di un intollerabile scarto tra il pregiudizio derivante dall'esecuzione della sentenza nelle more del giudizio di cassazione e le concrete possibilità di risarcimento in caso di accoglimento del ricorso per cassazione”**.

La relazione ministeriale al decreto di riforma del processo tributario ha chiarito che la formulazione del nuovo art.62-bis del D.Lgs. n.546/92 è analoga a quella contenuta nell'art.373 c.p.c. che attribuisce rilievo al solo requisito del *periculum in mora senza possibilità di valutare il requisito del fumus boni iuris*, dal momento che tale ultimo elemento è già stato valutato dallo stesso giudice che ha emesso la sentenza impugnata innanzi alla Suprema Corte di Cassazione di cui si chiede la sospensione. Questa interpretazione – come sottolineato anche dalla **circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 38/E del 29.12.2015** esplicativa della riforma del processo tributario – ha natura innovativa rispetto agli orientamenti della giurisprudenza di legittimità. Infatti, la Corte di Cassazione con la sentenza n. 2845/ 2012, **nell'ammettere la possibilità di sospensione in via cautelare della sentenza tributaria di appello** applicando l'art. 373 c.p.c., ha precisato che **“la specialità della materia tributaria e l'esigenza che sia garantito il**

regolare pagamento delle imposte impone una rigorosa valutazione dei requisiti del fumus boni iuris dell'istanza cautelare e del periculum in mora”.

È opportuno rilevare la differenziazione sul piano della disciplina tra la **richiesta di sospensione dell'esecutività della sentenza di primo grado** (art.52 D.Lgs. n.546/92) e quella di **sospensione della sentenza impugnata per cassazione** (art. 62-bis). Nel primo caso, a giustificazione della richiesta, la norma richiede la prova di “gravi e fondati motivi”; nel secondo caso, quella della necessità di evitare “un danno grave ed irreparabile”. Tale differenziazione si pone in perfetto parallelismo con quanto **disciplinato nel processo civile dall'art.283 c.p.c.** (sulla tutela cautelare in appello) e dall'art.373 c.p.c. (sulla sospensione della sentenza impugnata con ricorso per cassazione). Il legislatore ha, quindi, posto l'accento sulla circostanza che, mentre per le disposizioni che regolano la sospensione dell'esecuzione con riferimento alle impugnazioni diverse dall'appello (come ricorso per cassazione o ricorso per revocazione) **il fumus boni iuris non ha in sé rilevanza**, in quanto il rimedio della sospensione cautelare non è posto a presidio dell'esecuzione di una sentenza “ingiusta”, nel caso invece dell'appello il pericolo può consistere anche nel **semplice pregiudizio da esecuzione di una sentenza ingiusta**, riscontrabile in tutti i casi di probabile fondatezza dell'appello.

Sulla base di queste premesse l'ordinanza della CTR di Lecce ha chiarito che la concessione della sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato in presenza di ricorso per cassazione **non implica una delibazione della fondatezza dell'impugnazione proposta**, in quanto rimessa esclusivamente alla Cassazione, ma solamente una rigorosa valutazione – alla luce delle prove documentali che l'istante ha l'onere di presentare a sostegno della propria richiesta cautelare – **dell'esistenza del presupposto del periculum in mora** intesorettamente come pregiudizio di rilevante attuale gravità e concreto pericolo di subire danni irrimediabili o molto difficilmente rimediabili, da valutarsi in relazione alle effettive ed attuali condizioni economiche e finanziarie del contribuente istante.

BACHECA

Il trust per il passaggio generazionale

di Euroconference Centro Studi Tributari

L'incontro formativo fa parte di un più ampio percorso di tre giornate interamente ideato da Sergio Pellegrino con l'obiettivo di analizzare i principali possibili utilizzi del trust. Il taglio del costo è molto operativo. Infatti, dopo aver affrontato le diverse tematiche, che nello specifico sono legate al passaggio generazionale, i partecipanti dovranno "tradurre in pratica" le nozioni apprese, redigendo con il loro personal computer le clausole più importanti da inserire nell'atto istitutivo.

La partecipazione è consigliata ai Professionisti che hanno già acquisito le necessarie conoscenze teoriche sul funzionamento generale dell'istituto.

PROGRAMMA

- Le finalità della pianificazione del passaggio generazionale
- I principi fondamentali in materia di diritto successorio
- La riserva di legittima e l'azione di riduzione
- Il confronto con il patto di famiglia e le differenze fondamentali
- La separazione fra proprietà e gestione dell'impresa di famiglia
- Il potere di anticipazione del trustee come rimedio al rischio dell'azione di riduzione
- La disposizione in trust dell'azienda
- La disposizione in trust delle partecipazioni societarie
- Gli apporti effettuati da soggetti terzi rispetto al disponente
- L'utilizzo combinato di trust e patto di famiglia
- La creazione dei sottofondi nell'ambito del trust per separare il patrimonio spettante alle diverse discendenze
- Le condizioni per applicare il regime di esenzione dall'imposta di donazione
- La tassazione degli utili corrisposti dalle società di capitali partecipate
- La tassazione per trasparenza del reddito prodotto dalle società di persone partecipate
- Il trust per la gestione efficiente delle società partecipate da più soci
- Il confronto con il ricorso ai patti parasociali

SEDI E DATE

Bologna – ZanHotel Europa – 19/04/2016

Milano – Hotel Michelangelo -20/04/2016

Verona – DB Hotel – 18/04/2016

CORPO DOCENTE

Sergio Pellegrino – Dottore Commercialista e Amministratore Consulta Trust Company