

## Edizione di giovedì 24 Giugno 2021

### EDITORIALI

**Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 21 giugno**  
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

### ENTI NON COMMERCIALI

**Fondazioni: scelta tra Ets non commerciale e impresa sociale – III° parte**  
di Luca Caramaschi

### IVA

**La fattura per la certificazione estera registrata dall'ente formativo**  
di Clara Pollet, Simone Dimitri

### FISCALITÀ INTERNAZIONALE

**Il trust interposto quale veicolo nella pianificazione fiscale aggressiva**  
di Marco Bargagli

### IVA

**Sul regime Iva della caparra confirmatoria**  
di Lucia Recchioni

### ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

**M&A professionali: le ricadute sul sistema in vista di una proposta di legge**  
di Fiammetta Leoni – Sintesi Comunicazione – Ufficio Stampa di MpO

### IMPRENDITORIA E LEADERSHIP

**Donne e Covid: siamo state più penalizzate sul mercato del lavoro, perché prima?**  
di Giulia Bezzi - CEO di SeoSpirito e Founder Progetto Le ROSA

## EDITORIALI

### **Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 21 giugno**

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



La **47esima puntata** di Euroconference In Diretta si è aperta, come di consueto, con la sessione **“aggiornamento”**, nell’ambito della quale sono state richiamate le novità della **scorsa settimana**.

La sessione **“adempimenti e scadenze”** è stata poi dedicata alla **nuova disciplina** in materia di **commercio elettronico**, mentre nel corso dello speciale **“agevolazioni edilizie”** è stata analizzata la **detrazione spettante sull’acquisto di unità immobiliari site in edifici completamente ristrutturati**.

Durante la sessione **“approfondimento”**, infine, è stata esaminata la disciplina della nuova **“super-Ace”**.

Numerosi sono stati i **quesiti** ricevuti: le **risposte** verranno caricate, a partire da oggi, sulla **Community di Euroconference In Diretta** su Facebook, nonché nella sezione materiali di **Euroconference In Diretta** sulla piattaforma **Evolution**.

Anche oggi, come le scorse settimane, pubblichiamo la **nostra top 10 dei quesiti** che abbiamo ritenuto **più interessanti**, con le **relative risposte**.

Sul **podio**, questa settimana, per noi ci sono:

**3. NUOVE REGOLE E-COMMERCE ANCHE PER I FORFETTARI**

**2. ACQUISTO IMMOBILI RISTRUTTURATI. IMPORTO MASSIMO DELLA DETRAZIONE**

**1. REGIME OSS: EFFETTI DELLA REGISTRAZIONE**

Per aderire alla **Community** di **Euroconference** [In Diretta](#) ?  
<https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>

## # 10

### Super-Ace: effetti della rivalutazione

---

***Super-Ace: che effetto hanno le rivalutazioni effettuate nell'esercizio 2020?***

**A. A.**

In generale, le riserve di rivalutazione non assumono rilievo ai fini della quantificazione dell'Ace, in quanto indisponibili (circolare AdE 21/E/2015). Possono invece diventare rilevanti quando diventano disponibili, ovvero con il realizzo dei beni rivalutati.

Con specifico riferimento, però, alla c.d. "Super-Ace" giova ricordare che è prevista l'applicazione dell'aliquota maggiorata del 15% *"Nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, per la variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente"*.

## # 9

### Acquisto immobili ristrutturati: possibile la cessione

---

***In caso di acquisto di immobile per il quale spetti il credito d'imposta sino al limite di 96.000 è possibile cedere detto credito ad una banca?***

**ST. ASS. B. & V.**

Con la circolare AdE 30/E/2020 è stato chiarito che l'opzione per la cessione del credito e lo sconto in fattura "può essere esercitata anche dagli acquirenti degli immobili facenti parte di interi fabbricati oggetto di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 3 del T.U. dell'Edilizia, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro diciotto mesi dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile e che hanno diritto alla detrazione di cui al comma 3 del citato articolo 16-bis del Tuir. Ciò in quanto gli interventi realizzati dalle predette imprese sono i medesimi interventi richiamati nel comma 1, lettere a) e b) del citato articolo 16-bis".

## # 8

### Calcolo dell'Ace e rilevanza dei decrementi

***Ai fini del calcolo dell'Ace tra i decrementi devono essere ricomprese anche le attribuzioni ai soci delle ritenute subite dalla società e trasferite in base al regime di trasparenza?***

**R.I.**

---

La riduzione del patrimonio netto scaturente dall'attribuzione dell'utile ai soci è costituita dalle somme effettivamente erogate ai soci e dalle ritenute agli stessi attribuite.

## # 7

### Novità e-commerce e soglia di 10.000 euro

---

***La soglia di 10.000 euro va intesa come soglia massima per singolo Paese oppure come soglia complessiva riferita al singolo operatore?***

**A. C. A.**

---

La soglia è unica e complessiva e riguarda sia le vendite a distanza intracomunitarie che le prestazioni di servizi TTE (telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici) rese a privati negli Stati membri diversi da quelli del fornitore.

Il superamento della richiamata soglia comporta l'assolvimento dell'Iva nei Paesi di destinazione, ragion per cui potrebbe essere conveniente per l'operatore l'adesione al regime Oss, che, pur essendo facoltativo, consente di evitare l'identificazione in ciascuno Stato in cui è dovuta l'Iva e gli ulteriori adempimenti previsti.

Si ricorda, ad ogni buon conto, che la soglia dei 10.000 euro non viene intaccata nel caso in cui i beni sia destinati o siano partiti da un Paese Extra-Ue; le spedizioni siano effettuate all'interno dello stesso Stato; le vendite siano effettuate nei confronti di soggetti passivi Iva, o, comunque, di soggetti nei confronti dei quali non operano le regole sul commercio a distanza.

## # 6

### Calcolo Ace, super-Ace e perdite 2019

### **Le perdite 2019, incidono al calcolo ace 2020?**

**M. M. P.**

Ai fini dell'Ace "ordinaria", come noto, rilevano gli incrementi di capitale proprio rispetto a quello risultante alla fine del periodo in corso al 31.12.2010.

La "super-Ace", per la quale è riconosciuta l'aliquota del 15%, va calcolata nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, per la variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente. Quindi, per i soggetti con esercizio coincidente con anno solare, assumono rilievo gli incrementi di capitale del 2021.

### **# 5**

#### **Beni messi in comunione per la successione**

***Non ho capito perché i coniugi della risposta 413 vogliono mettere i beni in comunione per la successione.***

**R.C.**

La risposta all'istanza di interpello n.413/2021 riguarda, appunto, il caso di due coniugi che intendono mettere in comunione i beni immobili ai fini successori affinché, alla morte, i beni di proprietà della madre vadano tutti a un figlio e i beni di proprietà del padre vadano tutti ad un altro figlio.

Invero, se ciascun genitore redigesse testamento nominando quale unico erede il figlio destinato, l'altro potrebbe certamente agire in riduzione per reintegrare la quota a lui riservata dalla legge.

Con la messa in comunione dei beni di proprietà di ciascun coniuge, invece, ciascun coniuge diventerebbe comproprietario in parti uguali dei beni messi in comunione e potrebbe assegnare, mediante testamento, la metà dei beni a ciascun figlio; in tal caso nessun figlio potrebbe impugnare il testamento perché non viene comunque lesa la quota di legittima.

Nell'istanza di interpello richiamata ci si concentra, nello specifico, sulla corretta applicazione dell'imposta di registro.

### **#4**

## Detrazione Iva e regime Oss

**Nell'ambito del regime Oss è possibile compensare l'Iva dovuta con quella versata in altri Stati?**

**L.P.**

---

Il regime Oss non consente la detrazione dell'Iva assolta negli altri Stati.

L'Iva dovrà essere chiesta a rimborso.

In alternativa, se il contribuente è obbligato a presentare la dichiarazione Iva nell'altro Stato per altre attività non rientranti nel regime Oss, in quella sede può detrarre anche l'Iva assolta sulle attività rientranti nel regime in esame.

## # 3

### Nuove regole e-commerce anche per i forfettari

**Le novità in tema di e-commerce riguardano anche i soggetti in regime forfettario che vendono tramite il proprio sito in altri stati UE?**

**V. A.**

---

In mancanza di chiarimenti in senso opposto, può ritenersi che le novità riguardino anche i soggetti in regime forfettario che vendono tramite il proprio sito internet in altri Stati Ue, sempre che sia superata la soglia prevista di 10.000 euro.

In questi casi sarà possibile, per il contribuente forfettario, aderire al regime Oss o acquisire la partita Iva in ciascuno Stato in cui effettua le vendite. Resta ferma l'indetraibilità dell'Iva sugli acquisti, così come previsto, appunto, dalle disposizioni normative dedicate ai contribuenti forfettari.

In caso di mancato superamento della soglia di 10.000 euro, invece, le vendite possono essere assimilate alle cessioni interne, ragion per cui non trova applicazione l'Iva.

## # 2

### Acquisto immobili ristrutturati. Importo massimo della detrazione

**Acquisto immobili ristrutturati. 96.000 è il limite della detrazione o della spesa sulla quale computare il 50%?**

**S.M.**

Ai sensi dell'articolo 16-bis, comma 3, Tuir “*La detrazione di cui al comma 1 spetta anche nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro diciotto mesi dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile. La detrazione spetta al successivo acquirente o assegnatario delle singole unità immobiliari, in ragione di un'aliquota del 36 per cento del valore degli interventi eseguiti [misura attualmente potenziata al 50 per cento], che si assume in misura pari al 25 per cento del prezzo dell'unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita o di assegnazione e, comunque, entro l'importo massimo di 48.000 euro [limite attualmente incrementato a 96.000 euro]*”.

Quindi, la detrazione massima è di 48.000 euro (ovvero il 50% di 96.000 euro).

Si pensi, ad esempio, ad un immobile acquistato al prezzo di 400.000 euro. Il valore degli interventi eseguiti si assume in misura pari al 25% di 400.000 euro, e, dunque, 100.000 euro. Opera però, in questo caso, il limite massimo di 96.000 euro, ragion per cui la detrazione sarà pari al 50% di 96.000 euro, ovvero 48.000 euro.

**# 1**

### **Regime Oss: effetti della registrazione**

**Considerato che l'Oss riguarda sia le vendite a distanza che le prestazioni di servizi, è possibile registrarsi per le sole vendite a distanza?**

**F.D.**

No, in quanto la registrazione al sistema Oss estende i suoi effetti sia nell'ambito delle vendite a distanza che con riferimento alle prestazioni di servizi.

Pertanto, se un soggetto Ue effettua vendite a distanza Intra Ue di beni e prestazioni di servizi a favore di consumatori finali non può chiedere la registrazione all'Oss limitatamente ad alcune operazioni, dichiarando e versando l'Iva secondo le norme generali per le altre operazioni.

A seguito della registrazione tutte le operazioni (vendite a distanza, come anche le prestazioni

di servizi B2C) devono essere dichiarate tramite il portale.

Per aderire alla **Community** di Euroconference *In Diretta*, gli interessati possono cercarci su Facebook o utilizzare il link <https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>



# COMMUNITY

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### **Fondazioni: scelta tra Ets non commerciale e impresa sociale – III<sup>o</sup> parte**

di Luca Caramaschi

Concludiamo il lavoro proseguendo l'analisi iniziata nel [precedente contributo](#) circa l'individuazione della **natura (commerciale o non commerciale) nella Fondazione Ets**.

#### **La natura dell'Ets**

La natura della nostra Fondazione Ets è determinata, ai sensi di quanto previsto nel [comma 5](#) dell'**articolo 79 D.Lgs. 117/2017**, “pesando” in due ideali piatti di una bilancia:

- i **proventi non commerciali** (ad esempio, rette e contributi da attività di interesse generale svolte con modalità non commerciali, liberalità, raccolte fondi non corrispettive, sovvenzioni) da un lato e
- i **ricavi commerciali** (rette e contributi da attività di interesse generale svolte con modalità commerciali, attività diverse da quelle di interesse generale ad eccezione dei ricavi scaturenti da sponsorizzazioni) dall'altro.

Laddove risultassero **prevalentemente proventi delle attività non commerciali** rispetto ai ricavi delle attività commerciali, l'ente assumerebbe la **natura di Ets non commerciale**.

Al contrario, l'ente assumerebbe la natura di **Ets commerciale**.

Si tralasciano in questa sede le problematiche che caratterizzano l'interpretazione delle disposizioni contenute nel [comma 4](#) del citato **articolo 79**, relative alle **ipotesi di decommercializzazione** dei contributi da attività in convenzione e dei proventi derivanti dalle attività di raccolta fondi occasionali, in quanto non impattano sulle finalità che si intendono perseguire nella presente analisi.

#### **I ricavi da assoggettare ad imposizione fiscale**

Laddove la precedente **analisi** dovesse condurre a definire la **natura non commerciale** della

**Fondazione Ets**, l'imponibile fiscale della medesima sarà determinato dagli eventuali proventi derivanti dalle **attività di interesse generale** svolte con modalità commerciali, unitamente a quelli che scaturiscono dalle attività diverse aventi natura commerciale, per le quali l'ente potrà adottare il **regime forfettario** di determinazione del reddito previsto dall'[articolo 80 D.Lgs. 117/2017](#) (codice del terzo settore) in deroga al criterio ordinario che vede la determinazione dell'imponibile fiscale come **differenza tra ricavi e costi**. Sull'imponibile determinato forfettariamente si applica l'aliquota ordinaria Ires, attualmente pari al 24 per cento.

## Il confronto

Quindi, una volta appurata l'eventuale **natura di Fondazione Ets avente natura non commerciale** (laddove si riscontrasse una natura commerciale della Fondazione Ets non si porrebbe la necessità del confronto) diventa possibile **mettere a confronto** questo inquadramento con quello, certamente commerciale, che assumerebbe la **Fondazione qualificandosi come impresa sociale**.

Nel richiamato **confronto** gli aspetti da esaminare non sono pochi, in quanto vanno ad interessare non solo le **variabili di tipo fiscale**, quali la tassazione ai fini dell'imposizione diretta e indiretta, anche secondaria, ma coinvolgono anche il tema degli **adempimenti di natura contabile**, quello del **controllo legale dei conti**, nonché altri aspetti rilevanti della disciplina introdotta con i due decreti delegati di applicazione della **riforma del terzo settore** e cioè il **D.Lgs. 117/2017** (codice del terzo settore) e il **D.Lgs. 112/2017 (disciplina dell'impresa sociale)**.

Di seguito, senza pretesa di esaustività, evidenziamo gli **elementi di confronto** ritenuti più rilevanti ai fini della scelta che la nostra **Fondazione** potrà assumere in relazione al suo futuro inquadramento nell'ambito della riforma del terzo settore.

### La tabella di raffronto

TRIBUTI / ADEMPIMENTI	ETS NON COMMERCIALE	IMPRESA SOCIALE (IS)
Ires	Su proventi commerciali	Zero
Iva	Articolo 10, p.21), D.P.R. 633/1972	Articolo 10, p.21), D.P.R. 633/1972
Irap	Irap con metodo retributivo	3,90% su valore produzione al netto deduzioni (regole imprese)
Imu	Esenzione (se presenti requisiti articolo 82, comma 6, cts)	Dovuta
Modifiche statutarie	Atto notarile obbligatorio solo Atto notarile obbligatorio	

per personalità giuridica

**Nomina amministratori da  
parte della P.A.**

## IVA

# **La fattura per la certificazione estera registrata dall'ente formativo**

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Seminario di specializzazione

## TUTTO TRIANGOLAZIONI E OPERAZIONI A CATENA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Come deve essere registrata una fattura ricevuta da una scuola, o da un ente formativo, per un servizio di certificazione del livello di **apprendimento delle lingue straniere, emessa da un soggetto estero?**

L'Agenzia delle entrate ha trattato il caso dell'acquisto di servizi (test) tesi alla **certificazione delle competenze** in lingua inglese (per esempio dall'Università di Cambridge) con la **risposta n. 6 – consulenza giuridica del 18 maggio 2021**.

Il dubbio parte dal fatto che le scuole operano in regime di **esenzione Iva** in base all'[articolo 10, comma 1, n. 20, D.P.R. 633/1972](#).

Sono considerate **operazioni esenti Iva** le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, rese da **istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni** e da enti del Terzo settore di natura non commerciale, comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorché fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati, nonché le lezioni relative a materie scolastiche e universitarie impartite da insegnanti a titolo personale.

L'applicazione del beneficio dell'esenzione dall'Iva è **subordinata al verificarsi di due requisiti**.

Le prestazioni a cui si riferisce:

- a) devono essere di natura educativa dell'infanzia e della gioventù o **didattica di ogni genere**, ivi compresa l'attività di formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione professionale (requisito oggettivo);

b) devono essere rese da istituti o scuole **riconosciuti da pubbliche amministrazioni** (requisito soggettivo).

*“L'esenzione Iva riflette unicamente le prestazioni che vengono rese da scuole, istituti o altri organismi con gli specifici requisiti soggettivi e non anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli stessi (risposta 6/E/2021)”.*

Da questa definizione, le prestazioni ricevute dagli enti certificatori inglesi **non possono essere considerate esenti** ma **assoggettate normalmente ad Iva**.

Pertanto, l'ente soggetto passivo di imposta dovrà mettere in atto i normali adempimenti ai fini Iva considerando la **prestazione ricevuta come generica** svolta da un soggetto extra comunitario, da **autofatturare** ai sensi dell'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#). Il documento sarà registrato nel registro Iva acquisti e vendite e l'imposta dovuta confluirà nella **liquidazione**.

In particolare, ai sensi dell'[articolo 21, comma 4, lettera d\) del Decreto Iva](#), per le prestazioni di servizi generiche rese da un prestatore stabilito fuori dall'Unione Europea, la fattura è **emessa dal committente entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione** (inteso come il momento in cui l'operazione è ultimata ovvero, se antecedente, nel momento in cui è pagato, in tutto o in parte, il corrispettivo).

Per il successivo [articolo 23, comma 1](#), “il contribuente deve annotare **in apposito registro le fatture emesse, nell'ordine della loro numerazione**, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni e **con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni**”.

Le autofatture vanno, altresì, registrate nel registro degli acquisti, ai sensi dell'[articolo 25 del Decreto Iva](#), secondo cui “il contribuente deve annotare **in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17, anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno**”.

Il committente trasmette tramite il **flusso dell'esterometro** i dati dell'autofattura valorizzando il blocco DTR (dati fatture ricevute) e adoperando il **codice TD01**.

In sostituzione dell'esterometro il committente può predisporre un altro file .xml, con **tipo documento TD17**, ed inviarlo tramite SDI. Il file sarà recapitato al solo soggetto emittente (dato che è quest'ultimo ad essere tenuto ad assolvere l'Iva). Qualora il committente volesse avvalersi delle bozze dei registri Iva precompilati elaborati dall'Agenzia delle Entrate, è consigliabile trasmettere il tipo documento TD17 allo SDI entro la fine del mese da indicare nel campo data.

Il documento trasmesso allo Sdl contiene i seguenti elementi:

- Campo cedente/prestatore: **dati del prestatore estero** con l'indicazione del paese di residenza dello stesso.
- Campo cessionario/committente: dati del C/C che emette l'autofattura.
- Campo 2.1.1.3 della sezione “Dati Generali” del file della fattura elettronica deve essere riportata la **data di effettuazione dell'operazione**, nel caso di emissione dell'autofattura relativa all'acquisto di servizi extra-comunitari.
- Indicazione dell'imponibile presente nella fattura inviata dal prestatore e della relativa imposta calcolata dal committente.
- Campo 2.1.1.4 Numero: consigliabile adoperare una numerazione progressiva *ad hoc*.

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### **Il trust interposto quale veicolo nella pianificazione fiscale aggressiva**

di Marco Bargagli

Master di specializzazione

## COME AFFRONTARE LA CRISI D'IMPRESA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Come noto, le società, gli enti ed i **trust** sono considerati **residenti in Italia** quando, per la maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni), hanno stabilito la **sede legale** o la **sede dell'amministrazione** o l'oggetto principale nel **territorio dello Stato**.

Quindi per effetto dell'[articolo 1, commi da 74 a 76, L. 296/2006](#), che ha modificato l'[articolo 73 Tuir](#), è stata riconosciuta al **trust** un'autonoma soggettività tributaria estendendo anche ad esso l'**imposta sul reddito delle società (Ires)**.

In ordine al **trattamento fiscale dei redditi conseguiti**, l'Agenzia delle entrate – Direzione centrale normativa, con la [circolare 61/E/2010](#), ha **diramato precise indicazioni** aventi ad oggetto **"ulteriori chiarimenti in merito alla disciplina fiscale dei Trust"**.

Nel citato documento di prassi viene posto in evidenza che l'espressione **"anche se non residenti"** non può che intendersi riferita ai **trust**, posto che la finalità della norma è quella di rendere il **beneficiario residente individuato soggetto passivo con riferimento ai redditi ad esso imputati dal trust**, a prescindere dalla residenza di quest'ultimo.

In buona sostanza, fatte salve le **ipotesi di interposizione del trust** nelle quali il beneficiario **può conseguire redditi di diversa natura secondo le categorie previste dall'articolo 6 Tuir**, ai sensi della **lettera g-sexies**), [comma 1, dell'articolo 44 Tuir](#), il reddito imputato dal **trust** a beneficiari residenti è **imponibile in Italia** in capo a questi ultimi quale **reddito di capitale**, a prescindere dalla circostanza che il **trust** sia o meno residente in Italia e che il reddito sia stato prodotto o meno nel territorio dello Stato.

Così facendo:

- il **trust** estero è **soggetto a tassazione analogamente alla generalità dei trust italiani**;

- viene scongiurato il conseguimento di **indebiti risparmi di imposta** (in ipotesi di **trust opachi costituiti in giurisdizioni straniere a regime fiscale agevolato** – [circolare AdE 48/E/2007](#)).

**L'utilizzo in chiave elusiva del trust** è stato illustrato dall'Agenzia delle Entrate in alcuni documenti di prassi emanati nel corso degli anni (cfr. [circolare AdE 43/E/2009](#) e [circolare AdE 61/E/2010](#)).

In particolare **non possono essere considerati validamente operanti, sotto il profilo fiscale, i trust che sono istituiti e gestiti per realizzare una mera interposizione nel possesso dei beni dei redditi.**

Trattasi, ad esempio, dei *trust* nei quali l'attività del *trustee* risulti **eterodiretta dalle istruzioni vincolanti riconducibili al disponente o ai beneficiari**.

Sulla base delle indicazioni diramate da parte dell'Amministrazione finanziaria, **l'utilizzo elusivo del trust** si potrebbe verificare quando il **soggetto disponente**:

- **può far cessare liberamente in ogni momento il trust**, generalmente a proprio vantaggio o anche a vantaggio di terzi;
- **è titolare del potere di designare in qualsiasi momento sé stesso come beneficiario**;
- risulti dall'atto istitutivo, ovvero da altri elementi di fatto, titolare di poteri in conseguenza dei quali il *trustee*, pur dotato di poteri discrezionali nella gestione e amministrazione, non può esercitarli senza il suo consenso;
- **è titolare del potere di porre termine anticipatamente al trust**, designando sé stesso e/o altri come beneficiari (cosiddetto "trust a termine");
- **può modificare nel corso della vita del trust i beneficiari**;
- ha la facoltà di **attribuire redditi e beni del trust o concedere prestiti a soggetti dallo stesso individuati**.

Oltre agli elementi sopra indicati, sono da ritenere inesistenti – **in quanto interposti** – le tipologie di *trust* **ove il potere gestionale e dispositivo del trustee**, così come individuato dal regolamento del *trust* o dalla legge, **risulti in qualche modo limitato o anche semplicemente condizionato dalla volontà del disponente e/o dei beneficiari**.

Più di recente, con la [risposta all'interpello n. 398/2021](#), l'Agenzia delle entrate ha illustrato la **qualificazione fiscale di un trust estero** (in ipotesi di interposizione ex [articolo 37, comma 3, D.P.R. 600/1973](#)) e il **conseguente trattamento fiscale ai fini delle imposte sui redditi, delle imposte indirette e del monitoraggio fiscale** (con obbligo di compilazione del quadro RW).

Con riferimento al quesito posto dal contribuente istante, l'Agenzia delle entrate ha ricordato che affinché un *trust* possa essere qualificato soggetto passivo ai fini delle imposte sui redditi, **costituisce elemento essenziale l'effettivo potere del trustee di amministrare e disporre dei beni a lui affidati dal disponente**.

Sul punto, la [circolare AdE 99/E/2001](#), con riferimento alla possibilità di regolarizzare attività detenute all'estero tramite un *trust*, ha individuato, a titolo esemplificativo – quale **caso di interposizione** – il ***trust revocabile*** per cui il titolare va identificato nel disponente o *settlor*, ovvero un **trust non discrezionale nei casi in cui il titolare può essere identificato nel beneficiario**.

Con particolare riferimento al ***trust revocabile***, la citata [circolare AdE 48/E/2007](#) ha precisato che, in questa particolare tipologia di istituto, il disponente si **riserva la facoltà di revocare l'attribuzione dei diritti ceduti al trustee o vincolati nel trust** (nel caso in cui il disponente sia anche *trustee*); diritti che, con l'esercizio della revoca, **rientrano nella sua sfera patrimoniale**.

In tale circostanza **non si realizza un trasferimento irreversibile dei diritti** e, soprattutto, il disponente **non subisce una permanente diminuzione patrimoniale**.

Questa tipologia di *trust*, ai fini delle imposte sui redditi, non dà luogo ad un **autonomo soggetto passivo d'imposta**, cosicché i suoi redditi sono tassati in capo al disponente.

Inoltre, in presenza di un *trust* irrevocabile nel quale il *trustee* risulta di fatto **privato dei poteri dispositivi sui beni attribuiti al trust, che risultano invece esercitati dai beneficiari**, il *trust* medesimo deve essere considerato come **non operante, in quanto fittiziamente interposto nel possesso dei beni**.

In buona sostanza, si rientra nelle ipotesi in cui **le attività facenti parte del patrimonio del trust continuano ad essere a disposizione del settlor, oppure rientrano nella disponibilità dei beneficiari** (cfr. [circolare AdE 43/E/2009](#)).

Con riferimento alla fattispecie oggetto dell'interpello, il soggetto istante ha chiesto:

- di confermare che ***Alfa Trust*** possa qualificarsi come ***trust interposto ai fini fiscali***, ai sensi dell'[articolo 37, comma 3, D.P.R. 600/1973](#) in capo alla disponente (madre dell'*Istante*), **sia sotto il profilo delle imposte dirette, sia dal punto di vista dell'imposta sulle successioni e donazioni**;
- con riferimento a ***Beta Trust***, di confermare che lo stesso possa qualificarsi come ***trust opaco, validamente esistente ai fini fiscali***, con riferimento alle imposte sui redditi e all'imposta sulle successioni e donazioni e che, pertanto, **non possa considerarsi interposto**.

Sulla base dei chiarimenti diramati dalla prassi amministrativa l'Agenzia delle entrate, nella [risposta all'interpello n. 398/2021](#), ha ritenuto che **con riferimento al *trust* oggetto dell'istanza non si può ritenere verificato un reale spossessamento dei beni da parte del disponente che consente di reputare il *trust* in argomento un autonomo soggetto di imposta**.

Di conseguenza la madre dell'*Istante*, in qualità di Disponente e beneficiaria dell'*Alfa Trust* e di unica beneficiaria del *Beta Trust*, **deve essere individuata come interponente ai fini fiscali** in

Italia.

Quindi, alla stessa, è riferibile il reddito dei citati *Trust* ai sensi dell'[articolo 37, comma 3, D.P.R. 600/1973](#).

## IVA

### **Sul regime Iva della caparra confirmatoria**

di Lucia Recchioni

*Special Event*

### **TUTTOCASISTICHE COMPILAZIONE DICHIARAZIONE REDDITI D'IMPRESA E IRAP**



Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con l'**ordinanza n. 17868**, depositata ieri, **23 giugno**, la Corte di Cassazione ha accolto la tesi prospettata dall'**Agenzia delle entrate**, secondo la quale, se “*nei contratti preliminari era stato espressamente previsto che le somme corrisposte, seppure versate a titolo di caparra confirmatoria, sarebbero state imputate quali acconti sul prezzo finale al momento della stipula del definitivo*” si rende necessario analizzare la **volontà delle parti**, e, in questo senso, la **circostanza che al preliminare sia seguita la stipula del contratto definitivo induce ad accreditare la tesi della imputazione delle somme ad acconto del prezzo**.

La pronuncia non può non sollevare **perplessità**.

Il caso riguarda una S.r.l., esercente attività di **costruzione di edifici**, raggiunta da **due avvisi di irrogazione delle sanzioni** per non avere emesso le fatture e **non aver versato l'Iva** sugli importi incassati dai **promissari acquirenti** in forza di **contratti preliminari di vendita di immobili**.

Ad avviso dell'Agenzia delle entrate, infatti, i suddetti importi, **seppur qualificati come caparre confirmatorie**, dovevano essere **considerati acconti sui corrispettivi pattuiti** ed erano dunque soggetti a **fatturazione**.

La società proponeva **ricorso** e risultava **vittoriosa in secondo grado**.

La **CTR Puglia** aveva infatti ritenuto che i pagamenti, essendo stati **registrati in contabilità a titolo di caparra confirmatoria** non dovevano essere oggetto di fatturazione, **non sussistendo il presupposto impositivo**.

La **Corte di Cassazione**, investita dunque della questione a seguito del ricorso proposto dall'Agenzia delle entrate, ha **accolto le doglianze** di quest'ultima ritenendo **errate le conclusioni raggiunte dai giudici** della CTR nel dare esclusivo risalto alla **registrazione contabile**, dovendo invece individuare la natura delle somme corrisposte sulla base del

**comportamento complessivo, anche successivo alla conclusione del contratto, delle parti.**

Richiamando la precedente [ordinanza n. 10306 del 20.05.2015](#) la Corte di Cassazione ha quindi ricordato che i **contratti preliminari** determinano l'insorgere dell'obbligo di fare, ovvero della prestazione del consenso per la stipula del contratto definitivo: l'obbligo di **stipulare il contratto definitivo**, dunque, discende dal **contratto preliminare** e non dal **versamento della caparra**.

Secondo quanto indicato nella **pronuncia** in esame, di conseguenza, **ai fini dell'assoggettabilità all'Iva occorre distinguere due possibili casi:**

- quello dell'**adempimento del contratto preliminare** (con stipula, quindi, del **contratto definitivo**),
- e quello dell'**inadempimento**.

Nel primo caso **la caparra è imputata al prezzo dei beni** oggetto del contratto definitivo, assoggettabili ad Iva, **integrando così il presupposto impositivo**.

Ricorrendo, invece, un'ipotesi di **inadempimento**, il promittente venditore può **trattenere la caparra**, che non costituirà pertanto il corrispettivo di una prestazione ma un **risarcimento**, che non fa parte della base imponibile Iva.

La Corte di Cassazione **conclude** dunque come segue: “*attesa la pluralità di funzioni che la corresponsione della caparra può assumere nell'ambito del regolamento negoziale del contratto preliminare stipulato dalle parti, la corretta individuazione della natura dell'importo versato a titolo di caparra richiede una attività di accertamento della effettiva volontà delle parti da parte del giudice di merito*”.

**Il giudice avrebbe dunque dovuto valutare la volontà delle parti** espressa nei contratti preliminari: “*in questo contesto assume particolare rilievo la circostanza... che ai contratti preliminari, sebbene non registrati, ha fatto seguito la stipula dei contratti definitivi, circostanza che induce ad accreditare sul piano logico, la tesi della imputazione delle somme ad acconto del prezzo*”.

La pronuncia giunge a conclusioni che sollevano forti **perplessità**, soprattutto in considerazione del fatto che è lo stesso [articolo 1385 cod. civ.](#) a prevedere che “*Se al momento della conclusione del contratto una parte dà all'altra, a titolo di caparra, una somma di danaro o una quantità di altre cose fungibili, la caparra, in caso di adempimento, deve essere restituita o imputata alla prestazione dovuta*”.

La circostanza, dunque, che l'importo sia **imputato al corrispettivo dovuto** non può sollevare dubbi interpretativi sulla natura della **dazione di denaro**, che resta sempre qualificabile come **caparra** (con applicazione del previsto regime in materia di **imposte indirette**).

A diverse conclusioni sarebbe stato possibile giungere nel caso in cui nel contratto **non fosse stata qualificata la natura della somma corrisposta**: al ricorrere di quest'ultima fattispecie, infatti, si sarebbe resa necessaria un'**attività interpretativa**, e, secondo l'orientamento prevalente della **giurisprudenza** (ma anche dell'Agenzia delle entrate) si sarebbe dovuto **dare prevalenza alla funzione di acconto**.

D'altra parte, la stessa Agenzia delle entrate, con la [risoluzione 197/E/2007](#) ha ritenuto che “*Affinché la somma versata a titolo di caparra confirmatoria rilevi anche come anticipazione del corrispettivo pattuito, soggetta a Iva al momento del pagamento alla controparte, è necessario che le parti attribuiscano espressamente alla predetta somma, in aggiunta alla funzione di liquidazione anticipata del danno da inadempimento, anche quella, rilevante a seguito dell'esecuzione, di anticipazione del corrispettivo*”.

## ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

### **M&A professionali: le ricadute sul sistema in vista di una proposta di legge**

di Fiammetta Leoni – Sintesi Comunicazione – Ufficio Stampa di MpO



**“Ho deciso di cedere il mio studio professionale con MpO”**

*MpO è il partner autorevole, riservato e certificato nelle operazioni di cessione e aggregazione di studi professionali:*

**Commercialisti, Consulenti del lavoro, Avvocati, Dentisti e Farmacisti.**

*Durante il talk show organizzato da MpO & Partners e Il Corriere della Sera/Economia*

*rinomati esperti e presidenti di categoria hanno analizzato gli effetti positivi*

*sui professionisti, sui loro dipendenti, sul mercato e sul gettito fiscale*

*di un’evoluzione da studio mono-professionale a realtà organizzate*

Si è svolta online il 21 giugno scorso la tavola rotonda dal titolo **“Professioni e Futuro – I Risvolti sociali delle operazioni di M&A Professionali”** organizzata insieme a Il Corriere della Sera/L’Economia da **MpO & Partners** – prima realtà in Italia specializzata in aggregazioni/fusioni/acquisizioni nel mondo professionale – con l’obiettivo di creare una proposta di legge che regolamenti questi processi da un punto di vista civilistico, fiscale e previdenziale.

Primo di una nuova trilogia di eventi dedicati ai vantaggi derivanti dalle operazioni di M&A di Studi Professionali, il talk show ha ospitato: **Alberto Oliveti, Presidente ADEPP** (Associazione Enti Previdenza Privata); **Luigi Pansini, Presidente Associazione Nazionale Forense**; **Gaetano Stella, Presidente Confprofessioni**; **Enrico Zanetti, Ex Vice Ministro Economia e Finanza**; **Alberto Pirone, Presidente del Gruppo Clarity**, oltre ovviamente ai founder di MpO, Corrado Mandriola e Alessandro Siess.

*“In Italia contiamo più di un milione e mezzo di professionisti nelle diverse categorie”* ha introdotto **Alessandro Siess** di **MpO** *“la maggior parte dei quali rappresentano studi mono-professionali che fanno ormai fatica a reggere la concorrenza e lo standard qualitativo dei grandi studi, sempre più numerosi nel nostro Paese. Le aggregazioni sono uno strumento alternativo e competitivo, al servizio di una categoria che rappresenta una percentuale significativa del prodotto interno lordo”*

*nazionale. Senza contare gli effetti di tali operazioni sulla vita di dipendenti e collaboratori, spesso altrimenti costretti a dover cambiare lavoro, oppure a reinventarsi, ogni qual volta il dominus/titolare decida di chiudere la propria attività professionale”.*

**Alberto Oliveti, Presidente ADEPP**, ha sottolineato inoltre come un mercato frammentato sia poco sensibile al valore professionale, mentre le aggregazioni, se ben gestite, possono favorire redditi adeguati e soprattutto una maggiore specializzazione: “*Qualsiasi evoluzione migliorativa dell'esercizio della professione è auspicata da molti punti di vista. Dobbiamo innovare attraverso una cultura che accolga nuove forme di svolgimento dell'attività. L'aggregazione multidisciplinare è una di queste espressioni, anche per contrastare una concorrenza straniera sempre più forte. Noi professionisti per primi dobbiamo condividere questa cultura, ma anche i decisori che devono tradurla in fatti*”.

Alla domanda di come le aggregazioni possano aiutare i giovani avvocati ad avviare un’attività in proprio, **Luigi Pansini, Presidente Associazione Nazionale Forense**, ha spiegato come la pandemia abbia messo in evidenza il “castello di sabbia” che caratterizza la professione legale, dividendola in due fasce: quella dei grandi studi, tutto sommato autosufficiente, e quella dell'avvocatura minore che invece ha la necessità di trovare nuovi assetti. “*Nonostante delle Leggi ad hoc*,” sottolinea Pansini “*Il nostro comparto è rimasto senza regolamentazioni concrete per disciplinare in forma societaria l'esercizio della professione legale, anche attraverso modelli multidisciplinari. Serve inoltre una politica fiscale diversa affinché possiamo avvalerci della possibilità di aggregarcì*”.

Continua su <https://mpopartners.com/articoli/ma-professionali-ricadute-sistema-proposta-legge-agevoli-aggregazioni-passaggi-generazionali/>

## IMPRENDITORIA E LEADERSHIP

---

### **Donne e Covid: siamo state più penalizzate sul mercato del lavoro, perché prima?**

di Giulia Bezzi - CEO di SeoSpirito e Founder Progetto Le ROSA

Che il COVID sia servito per evidenziare una volta di più la **necessità di porre fine alla nostra mancata indipendenza economica** dettata assolutamente dalla nostra **difficoltà di avere un lavoro**, non c'è dubbio. Ma lasciatemi dire che ho sorriso molto quando tutti si sono scandalizzati dei dati di dicembre 2020, lo ricordate?

*“Secondo l’ISTAT a dicembre 2020, gli occupati sono diminuiti di 101.000 unità di cui 99.000 sono donne”.*

Grande sensazionalismo e, per me, sarcasmo alle stelle. Effettivamente, negli anni precedenti le donne nei posti di lavoro ballavano facendo il trenino e cantando “Brigitte Bardot” tant'erano soddisfatte.

Torno indietro ai Dati Istat ed Eurostat 2019 sull'anno 2018, quando la **triade Donne, Covid e lavoro** non esisteva. Ed ecco alcune informazioni sull'UE al tempo:

1. in media, il **tasso di occupazione degli uomini è più alto di quello delle donne** (74u% e 63 % rispettivamente nel 2018);
2. il 31 % delle donne occupate lavora **part-time**, contro il 9 % degli uomini;
3. il tasso di **disoccupazione** è il 7,1 % per le donne e il 6,6 % per gli uomini;
4. circa un terzo (34 %) dei **manager** nell'Ue nel 2018 erano donne. La percentuale di **donne** in questa posizione non supera il 50 % in nessuno degli Stati membri;
5. nel 2017, le **donne hanno guadagnato il 16% in meno degli uomini** nell'Unione europea, se si confronta la retribuzione lorda oraria media.
6. nel 2016 nell'Ue, il 92 % delle donne tra i 25 e i 49 anni (con figli sotto i 18) si prendono **cura dei propri figli** quotidianamente, rispetto al 68 % degli uomini.
7. nel 2016 nell'Ue, il 79 % delle donne **cucina e/o svolge attività domestiche quotidianamente**, rispetto al 34 % degli uomini.

Se ci aggiungiamo la classica segregazione orizzontale che ci vede regine dei servizi sociali, della scuola, dell'industria tessile, del commercio e dei settori amministrativi, possiamo pensare che quel sensazionalismo sopra descritto non avrebbe dovuto stupirci nemmeno un po' e dovremmo essere indignati da un pezzo per la situazione?

Le donne lavorano meno, prendono meno, scelgono lavoretti per arrotondare lo stipendio di

famiglia e curare la prole se va bene, genitori anziani annessi se siamo più avanti con gli anni, a casa c'è chi si stende sul divano e chi con una mano gira il minestrone, con l'altra indica l'operazione in colonna sbagliata della figlia di 10 anni. Sono certa di aver descritto una scenetta vista e rivista.

Bene, io non sono per la lamentela fine a se stessa e parto con **piccole soluzioni che si possono mettere in atto a prescindere dal PNRR e dall'Agenda 2030**, banalità se vogliamo che non applichiamo, e che partono da noi donne per cui perseguitibili eccome, basta averne la voglia:

- **svegliatevi la mattina smettendola di vedervi prima mamme e poi persone**, non siamo più speciali delle altre, solo nel 2019 ci sono state 420.170 mamme, di speciale c'è chi siamo noi, non ci sono lo stesso numero di Giulia Bezzi;
- **non scegliete il lavoro pensando al tempo che vi servirà per accudire famiglia e genitori**, scegliete il lavoro più remunerativo per pagare, con la persona che a casa dovrebbe essere l'altro 50%, chi lo farà al posto vostro;
- **togliete dal vostro vocabolario la parola "lavoretto"** insieme a "se devo lasciare lo stipendio all'asilo tanto vale che stia a casa così almeno me lo godo";
- **smettetela di pensare che siamo più brave a fare cose di casa**, gli uomini lo sono altrettanto basta alzarli dal divano (tutti, se non stimolati a fare, ci godiamo l'ozio, non è una prerogativa maschile).

**Quando non ci è dovuto qualcosa per statuto lo si va a prendere**, il Mondo è cambiato a suon di rivoluzioni, io non sono ottusa, cambiare il mondo non sta a me, ma se rivoluziono quello di casa mia sarò sempre fuori da quella statistica macabra di dicembre 2020, qualsiasi cigno nero venga a bussare la porta.

