

Edizione di martedì 21 Giugno 2022

EDITORIALI

I temi della 35esima puntata di Adempimenti In Diretta
di **Laura Mazzola**

IVA

Acquisti intra Ue e tipo documento TD18 dal 1° luglio 2022
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

DICHIARAZIONI

Il quadro RU e gli investimenti in beni strumentali – seconda parte
di **Federica Furlani**

PATRIMONIO E TRUST

La quotazione come strumento per il passaggio generazionale e azioni con voto plurimo: caso pratico
di **Antonio D'Anna, Pier Paolo Caruso**

IMPOSTE INDIRETTE

Imposte ipocatastali in misura fissa per l'atto di dotazione di trust
di **Lucia Recchioni**

EDITORIALI

I temi della 35esima puntata di Adempimenti In Diretta

di **Laura Mazzola**



È ON LINE LA NUOVA VERSIONE

 **Euroconference** EVOLUTION

La piattaforma indispensabile per lo studio del Commercialista

Scopri tutte le novità >

Trentacinquesimo appuntamento, alle ore 9, con ***Adempimenti In Diretta***, collegato ai Master “Adempimenti di Studio” e “Adempimenti di Azienda”.

Nella **prima sessione, dedicata all'aggiornamento**, esamineremo la normativa, la prassi e la giurisprudenza dell'ultima settimana.

Innanzitutto, accenneremo alla pubblicazione, all'interno della **Gazzetta Ufficiale n. 139 del 16 giugno**, del [Decreto 5 maggio 2022](#), rubricato “***Definizione delle modalità attuative del credito d'imposta relativo alle spese sostenute per fruire di attività fisica adattata***”.

Spetterà ora all'Agenzia delle entrate, con due distinti provvedimenti, indicare le **modalità di invio dell'istanza di richiesta** e, in un secondo momento, comunicare la **percentuale della spesa riconosciuta a titolo di credito di imposta**, in proporzione al limite di spesa.

Segnaleremo poi la prossima pubblicazione del “***Decreto Semplificazioni***”, già **approvato il 15 giugno**, e relativo, tra l'altro, a delle **proroghe di comunicazione e dichiarazione molto rilevanti**; nonché la **richiesta di proroga**, da parte del Presidente del CNDCEC, in merito ai **versamenti delle imposte**.

Per quanto riguarda la **prassi**, nell'ultima settimana sono state pubblicate **1 circolare e 1 risoluzione**.

Analizzeremo, quindi, la [circolare n. 20/E, del 16 giugno](#), in merito alle **novità relative al settore del gas** previste dai “Decreti Sostegni-ter”, “Energia”, “Ucraina” e “Aiuti”.

Vedremo poi anche la [risoluzione n. 28/E del 13 giugno](#), la quale ha introdotto un codice tributo per l'utilizzo in **compensazione del credito di imposta a favore delle imprese a forte consumo di gas** in relazione al primo trimestre 2022.

Successivamente esamineremo le **risposte dello speciale Telefisco**, tenutosi in diretta *streaming* il 15 giugno, incentrato sul **patent box**.

Per quanto poi riguarda la **giurisprudenza di legittimità**, vedremo l'[ordinanza n. 19117, del 14 giugno](#), con la quale sono stati chiari alcuni **rilevanti profili di presunzione di distribuzione di utili extracontabili**.

Nella **seconda sessione**, dedicata al **caso operativo** della settimana, il collega **Stefano Rossetti** approfondirà il **pro-rata di detraibilità Iva**, quale **meccanismo di determinazione forfetaria dell'imposta detraibile** a cui sono obbligati coloro che effettuano non occasionalmente operazioni esenti.

Nella **terza sessione**, riservata alle **prossime scadenze**, dopo aver riepilogato le **principali scadenze di comunicazione** della settimana e le **scadenze di versamento del 30 giugno**, effettueremo un particolare **focus** in merito all'**utilizzo del credito Irpef**.

La parola passerà poi a **Melissa Farneti di Team System** che tratterà la **gestione del pro-rata Iva con TS Studio**.

Il nostro appuntamento si concluderà, come sempre, con la **sessione dedicata alla risposta ai quesiti** collegati alle tematiche trattate durante la puntata.

Per chi non potrà partecipare alla **diretta delle ore 9** si ricorda che, **a partire da questo pomeriggio alle ore 15**, sarà possibile visionare la **puntata in differita on demand**.

MODALITÀ DI FRUIZIONE DI ADEMPIMENTI IN DIRETTA

La fruizione di **Adempimenti In Diretta** avviene attraverso la piattaforma **Evolution** con due possibilità di accesso:

1. attraverso l'**area clienti** sul sito di **Euroconference** e successivamente transitando su **Evolution**;
2. direttamente dal portale di **Evolution** <https://portale.ecevolution.it/> inserendo le credenziali di accesso.

IVA

Acquisti intra Ue e tipo documento TD18 dal 1° luglio 2022

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Seminario di specializzazione

E-FATTURA: NUOVI CONTROLLI, ESTEROMETRO, SAN MARINO, CORRISPETTIVI 7.0 E POS - DA LUGLIO 2022 SI CAMBIA

[Scopri di più >](#)

In un [precedente intervento](#) abbiamo analizzato le novità riguardanti l'esterometro, con riferimento alle operazioni effettuate dal 1° luglio 2022. Ai fini del presente contributo ci soffermiamo sugli **acquisti intracomunitari di beni**.

L'[articolo 38, comma 1, D.L. 331/1993](#) dispone che l'imposta sul valore aggiunto **si applica sugli acquisti intracomunitari di beni effettuati nel territorio dello Stato** nell'esercizio di imprese, arti e professioni o comunque da enti, associazioni o altre organizzazioni di cui all'[articolo 4, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), soggetti passivi d'imposta nel territorio dello Stato.

Costituiscono acquisti intracomunitari le acquisizioni, derivanti da atti **a titolo oneroso**, della **proprietà di beni** o di altro diritto reale di godimento sugli stessi, **spediti o trasportati nel territorio dello Stato da altro Stato membro** dal cedente, nella **qualità di soggetto passivo d'imposta**, ovvero dall'acquirente o da terzi per loro conto (comma 2 del medesimo articolo).

Il cessionario nazionale è tenuto, ai sensi dell'[articolo 46 D.L. 331/1993](#), ad **integrare il documento ricevuto per indicare l'imposta dovuta** che dovrà poi confluire nella **propria liquidazione Iva** (registro Iva vendite e acquisti). Pertanto, la fattura relativa all'acquisto intracomunitario deve essere **numerata e integrata** dal cessionario con l'indicazione del **controvalore in euro del corrispettivo** e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione, espressi in valuta estera, nonché dell'**ammontare dell'imposta**, calcolata secondo l'aliquota dei beni.

In caso di acquisto intracomunitario **senza pagamento dell'imposta o non imponibile** o esente, in luogo dell'ammontare dell'imposta nella fattura deve essere indicato il **titolo con l'eventuale indicazione della relativa norma comunitaria o nazionale**.

Fino al 30 giugno 2022 l'acquirente italiano, soggetto passivo d'imposta, può **scegliere alternativamente** di:

- **integrare manualmente la fattura del fornitore comunitario** inserendo l'operazione all'interno della **comunicazione delle operazioni transfrontaliere** (esterometro) a **cadenza trimestrale** (Tipo documento TD10);
- **predisporre un altro documento**, ad integrazione della fattura ricevuta dal soggetto passivo Ue, da trasmettere tramite Sdl con **tipo documento TD18**. Si ricorda che, in tal caso, **tale invio sostituisce l'esterometro a cadenza trimestrale**.

L'ipotesi descritta, facoltativa fino al secondo trimestre 2022, **diventa obbligatoria dal 1° luglio 2022**: dal mese di luglio l'esterometro trimestrale verrà abrogato e l'operatore economico italiano sarà chiamato a **trasmettere i dati del singolo acquisto intra-Ue** all'Agenzia delle entrate, inviando tramite Sdl un **file xml conforme al tracciato della fatturazione elettronica**.

Tale documento **può sostituire l'integrazione cartacea** della fattura del fornitore comunitario, assumendo di fatto la veste di un'integrazione **"elettronica"** della fattura di acquisto: al suo interno vanno **esposti i dati del cedente estero** con l'indicazione del **paese di residenza dello stesso nel campo "cedente/prestatore"**, mentre nel **campo "cessionario/committente"** vanno riportati i dati del **cliente italiano** che effettua l'integrazione.

La **trasmissione del Tipo documento TD18** andrà effettuata **entro il quindicesimo giorno del mese successivo** a quello di **ricevimento del documento** comprovante l'operazione.

A tal fine nel campo **"Data"** della sezione **"Dati Generali"** del file xml deve essere riportata la **data di ricezione** o comunque una **data ricadente nel mese di ricezione della fattura** emessa dal fornitore estero. Ai fini della compilazione del campo **"Numero"** del documento è consigliabile adoperare una **numerazione progressiva ad hoc**.

Occorre esporre inoltre l'**imponibile** presente nella fattura di acquisto e la **relativa imposta** applicata dal cliente nazionale oppure, in caso **non si tratti di un'operazione imponibile**, la **Natura operazione**; così, ad esempio, nel caso di introduzione di beni in un deposito Iva a seguito di acquisto intracomunitario occorre indicare la Natura N3.6, nel caso di acquisti esenti occorre indicare la Natura N4 e per gli acquisti non imponibili con uso del plafond la Natura N3.5.

Si ricorda che il documento elettronico in argomento viene **recapitato esclusivamente al soggetto emittente**, dato che è quest'ultimo ad essere tenuto ad integrare l'Iva in fattura, mentre la controparte estera resta esclusa dal processo della fatturazione elettronica. Per questo motivo nel campo **"Codice destinatario"** va riportato il codice **"0000000"** oppure il **codice Sdl del cessionario italiano**.

Si segnala, infine, che il cessionario nazionale di un acquisto intracomunitario che **non riceve la relativa fattura**, **entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**, deve emettere un'autofattura **entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione** dell'operazione, in unico esemplare, in luogo della fattura del fornitore; tale documento deve essere annotato entro il termine ultimo di emissione e con riferimento al

mese precedente ([articolo 46, comma 5, D.L. 331/1993](#)).

Ai fini della fatturazione elettronica tale autofattura corrisponde al **Tipo documento TD20**, dove occorre indicare nel campo cedente/prestatore i dati del fornitore Ue e come cessionario/committente i propri dati. Nel campo 2.1.1.3 <**Data**> della sezione “Dati Generali” deve essere riportata la **data di effettuazione dell’operazione**, come previsto dall’[articolo 21, comma 2, D.P.R. 633/1972](#).

DICHIARAZIONI

Il quadro RU e gli investimenti in beni strumentali – seconda parte

di **Federica Furlani**



Riprendendo l'analisi dei crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali da indicare nel **quadro RU del modello Redditi 2022**, dopo aver analizzato, con il [precedente contributo](#), quelli relativi al "2020", di cui all'[articolo 1, commi da 184 a 197, L. 160/2019](#), ci concentriamo ora sui crediti d'imposta relativi agli **investimenti in beni strumentali "2021"**, disciplinati dall'[articolo 1, commi da 1051 a 1063, L. 178/2020](#).

I contribuenti che hanno effettuato investimenti in:

- **beni materiali nuovi generici**, a cui corrisponde un credito d'imposta pari al 10% (15% nel caso di investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di forme di lavoro agile) con limite massimo di costi ammissibili pari a euro 2 milioni per i beni materiali e euro 1 milione per quelli immateriali;
- **beni materiali nuovi Industria 4.0** ([Tabella A della L. 232/2016](#)), a cui corrisponde un credito d'imposta pari al 50%/30%/10% (rispettivamente per investimenti fino a euro 2,5 milioni, da euro 2,5 milioni a euro 10 milioni e da euro 10 milioni a euro 20 milioni);
- **beni immateriali nuovi Industria 4.0** ([Tabella B della L. 232/2016](#)), a cui corrisponde un credito d'imposta pari al 20% con limite massimo di costi ammissibili pari a euro 1 milione;

dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021, ovvero entro il **31 dicembre 2022** (termine prorogato rispetto all'originario 30.06.2022 dal D.L. 228/2021) qualora sia stato accettato l'ordine dal venditore e siano stati **pagati acconti almeno pari al 20% entro il 31 dicembre 2021**, devono compilare la **Sezione I del quadro RU** indicando:

SEZIONE I
Crediti d'imposta
(i crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)

Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	
RU1			
RU2	Credito d'imposta residuo dalla precedente dichiarazione		.00
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)		.00
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo	18 su 1	.00
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24		.00
RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritirate	.00
RU8	Credito d'imposta riversato		.00
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)	Art. 1360 c.c.	.00
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)		.00
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso		.00
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	Valore residuo	.00

- al **rigo RU1**, nel campo 1 la descrizione del credito e nel capo 2 il relativo **codice**, ovvero:
 1. **"L3"**, per gli investimenti in beni strumentali nuovi materiali e immateriali di cui all'[articolo 1, comma 1054, L. 178/2020](#) (beni diversi da quelli ricompresi negli [allegati A e B alla L. 232/2016](#)), il cui credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in tre quote annuali di pari importo a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni, utilizzando il **codice tributo "6935"**. Ricordiamo che è tuttavia possibile per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2021, l'utilizzo in un'unica quota annuale nel caso di investimenti in beni materiali e, limitatamente ai contribuenti con ricavi/compensi inferiori a euro 5 milioni, anche nel caso di investimenti in beni immateriali;
 2. **"2L"** per gli investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'[articolo 1, comma 1056, L. 178/2020](#) (beni di cui all'[allegato A alla L. 232/2016](#)), il cui credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni, utilizzando il **codice tributo "6936"**;
 3. **"3L"** per gli investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'[articolo 1, comma 1058, L. 178/2020](#) (beni di cui all'[allegato B alla L. 232/2016](#)), il cui credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni, utilizzando il **codice tributo "6937"**;
- al **rigo RU3**, l'eventuale credito d'imposta ricevuto quali soci di società trasparenti, beneficiari di trust, cessionari e, nel caso di operazioni straordinarie, va compilato dall'incorporante o dal soggetto risultante dalla fusione o dal beneficiario della scissione per l'indicazione del credito d'imposta della società incorporata, fusa o scissa. I dati del credito d'imposta ricevuto devono inoltre essere esposti nella sezione VI-A – Crediti d'imposta ricevuti;
- al **rigo RU5: nella colonna 1**, l'importo del credito d'imposta maturato per investimenti realizzati nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione; **nella colonna 2**, l'importo del credito d'imposta maturato per investimenti effettuati successivamente alla chiusura del periodo d'imposta oggetto della dichiarazione Modello Redditi 2022 ed entro il 31 dicembre 2022, per i quali entro il 31 dicembre 2021 si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20% del prezzo di acquisto; **nella**

- colonna 3**, la somma degli importi indicati nelle colonne 1 e 2;
- al **rigo RU6**, il credito d'imposta utilizzato in compensazione con il modello F24 nel periodo d'imposta 2021;
 - al **rigo RU8**, l'ammontare del credito versato con modello F24 nel 2021 e fino alla data di presentazione della relativa dichiarazione, a seguito della sua rideterminazione o ravvedimento;
 - al **rigo RU10**, l'ammontare del credito d'imposta trasferito da parte dei soggetti aderenti al consolidato e alla tassazione per trasparenza nonché da parte dei trust;
 - al **rigo RU12**, l'ammontare del credito residuo da riportare nella successiva dichiarazione, risultante dalla differenza tra la somma degli importi indicati nei rigi RU3, RU5, colonna 3, e RU8 e la somma degli importi indicati nei rigi RU6 e RU10. La **casella 1** va barrata nel caso in cui, a seguito della perdita totale o parziale del diritto al credito d'imposta (ad esempio, in caso di revoca o di decadenza), l'importo residuo non vada riportato in tutto o in parte nella successiva dichiarazione dei redditi.

Inoltre, nella **sezione IV del Quadro RU** vanno compilati i **rigi RU130 e RU140** nei quali vanno indicati, rispettivamente, gli investimenti effettuati nel periodo d'imposta oggetto della dichiarazione modello Redditi 2022 e gli investimenti effettuati successivamente alla chiusura del periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione modello Redditi 2022 ed entro il 31 dicembre 2022, per i quali entro il 31 dicembre 2021 si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20%.

RU130	Investimenti c.1054				
	Beni materiali	Beni immateriali	Strumenti tecnologici sw	Investimenti c.1056	Investimenti c.1058
Investimenti beni strumentali 2021 (effettuati nel periodo d'imposta)	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00
RU140	Investimenti c.1054				
	Beni materiali	Beni immateriali	Strumenti tecnologici sw	Investimenti c.1056	Investimenti c.1058
Investimenti beni strumentali 2021 (effettuati dopo la chiusura del periodo d'imposta e fino al 30 giugno 2022)	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00

In particolare, nei predetti rigi vanno compilate:

- le **colonne 1, 2 e 3**, in relazione al **codice credito L3**, per gli investimenti di cui al comma 1054, indicando nella colonna 1 il costo dei beni materiali, nella colonna 2 il costo dei beni immateriali e nella colonna 3 il costo degli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile ([articolo 18 L. 81/2017](#));
- la **colonna 4**, in relazione al **codice credito 2L**, per gli investimenti di cui al comma 1056;
- la **colonna 5**, in relazione al **codice credito 3L**, per gli investimenti di cui al comma 1058.

Va infine evidenziato che, non essendo il credito d'imposta in commento qualificato come Aiuto di Stato, non va indicato nel relativo Quadro RS.

PATRIMONIO E TRUST

La quotazione come strumento per il passaggio generazionale e azioni con voto plurimo: caso pratico

di Antonio D'Anna, Pier Paolo Caruso



Abbiamo analizzato, in [precedenti interventi](#), come la **quotazione** sia uno strumento utile per il passaggio generazionale, vincendo quelle che sono le **resistenze** nel pensare che la quotazione sia uno strumento:

1. che **complica** eccessivamente la vita dell'impresa "tipica" italiana; resistenza vinta dal fatto che la quotazione in mercati non regolamentati, al massimo, **migliora la capacità di sopravvivenza dell'impresa** che deve dotarsi quantomeno di un sufficiente sistema di **controllo di gestione interno** e migliorare decisamente la *governance* stessa dell'impresa;
2. **costoso**, fiscalmente e non; resistenza vinta dalla presenza di norme fiscali a favore delle **riorganizzazioni** fatte con lo scopo del **passaggio generazionale di impresa** e, da ultimo, norme che consentono la **defiscalizzazione** dei costi di quotazione; costi, ricordiamo, da cui derivano comunque **raccolte finanziarie** a favore dell'impresa necessarie allo sviluppo della stessa;
3. che fa rischiare di perdere il "controllo".

Per quest'ultimo aspetto, richiamando, in particolare, un [precedente intervento](#) in tema di azioni con diritto di voto plurimo, si vuole dimostrare – affrontando un **caso concreto** – come lo strumento analizzato consenta fattivamente di **impedire la perdita del controllo** nonostante una **forte diluizione del socio di maggioranza per effetto dell'aumento di capitale** "a servizio della quotazione" (ipotizzando, per l'appunto, un'operazione interamente strutturata in termini di OPS – **offerta pubblica di sottoscrizione**).

Si pensi alla società **Alfa S.p.A.** il cui capitale sociale ante quotazione risulti essere suddiviso in n. **1.000.000 azioni** – di cui n. 500.000 azioni ordinarie e n. 500.000 **azioni a voto plurimo** che, rispetto alle ordinarie, attribuiscono gli stessi diritti, fatta eccezione **per il fatto di attribuire tre voti ciascuna in luogo di un voto per ciascuna azione ordinaria** in tutte le assemblee della

società – così ripartito:

- azionista Tizio, n. 377.500 azioni ordinarie e n. 377.500 azioni a voto plurimo, pari a
 - 75,5% del capitale sociale e del numero di voti esercitabili in assemblea;
- azionista Caio, n. 122.500 azioni ordinarie e n. 122.500 azioni a voto plurimo, pari a
 - 24,5% del capitale sociale e del numero di voti esercitabili in assemblea.

A fronte di un **aumento di capitale a servizio della quotazione di n. 1.000.000** di azioni ordinarie, il capitale sociale di Alfa S.p.A. **raddoppia** – passando da n. 1.000.000 a n. 2.000.000 di azioni, di cui n. 1.500.000 azioni ordinarie e n. 500.000 azioni a voto plurimo – modificandosi gli **assetti proprietari** nei seguenti termini:

- azionista Tizio, n. 377.500 azioni ordinarie e n. 377.500 azioni a **voto plurimo**, pari a
 - 37,75% del capitale sociale;
 - 50,33% del numero di voti esercitabili in assemblea;
- azionista Caio, n. 122.500 azioni ordinarie e n. 122.500 azioni a **voto plurimo**, pari a
 - 12,25% del capitale sociale;
 - 16,33% del numero di voti esercitabili in assemblea;
- “mercato”, n. 1.000.000 di azioni ordinarie, pari a
 - 50% del capitale sociale;
 - 33,33% del numero di voti esercitabili in assemblea.

Focalizzandosi sull'**azionista di maggioranza**, a fronte di una **diluizione del 50% in termini di partecipazione al capitale sociale di Alfa S.p.A.** (dal 75,5% al 37,75%), la diluizione in termini di **diritto di voto** risulta essere più contenuta (dal 75,5% al 50,33%), consentendo a Tizio – come si voleva dimostrare – di **mantenere il controllo gestionale della società che, per effetto dell'aumento di capitale, dispone però di nuove risorse finanziarie** (in termini di capitale di rischio) per lo sviluppo aziendale.

Ricapitolando, partendo da una situazione classica di “**impresa padronale**”:

1. l'imprenditore può **creare la holding di famiglia**, conferendo la partecipazione beneficiando delle disposizioni di favore di cui [all'articolo 177 Tuir](#); questa *holding* potrà essere oggetto di operazioni (patti di famiglia, cessioni di nuda proprietà, scambi tra parenti, etc.) necessarie per impostare e programmare il **passaggio generazionale**;
2. la **società operativa**, divenuta S.p.a. in vista della quotazione, dovrà prevedere nel proprio statuto la presenza di **azioni con diritto di voto plurimo**; sempre in vista della quotazione, la società – al minimo, come detto – dovrà curare il proprio **controllo di gestione e dotarsi di un sistema di governance in linea con gli standards minimi previsti** (leggasi, il concetto di “titolare” dovrà vieppiù sparire dal linguaggio aziendale);
3. con la quotazione, il socio di riferimento, ovverosia la **holding** di cui al punto supra a), deciderà **quante azioni collocare**, ovvero deciderà l'aumento di capitale a servizio della quotazione, fermo restando il **limite massimo per la non perdita del controllo di diritto in sede assembleare**;

4. qualsiasi operazione avente per oggetto la **cessione di azioni della società quotata**, usufruirà, avendone i requisiti, della *participation exemption*, **regime di tassazione estremamente ridotta delle plusvalenze sui titoli di cui all'articolo 87 Tuir**; con possibilità di utilizzare la *holding*, sempre in ambito di passaggio generazionale, quale **"cassaforte di famiglia"** con disponibilità anche **compensative** per eventuali **patti di famiglia che abbiamo per oggetto la successione dell'impresa**.

Con quanto rappresentato, ovviamente molto **semplisticamente**, nei tre articoli, incluso il presente, si vuole enfatizzare un **tentativo di uscita dal ruolo di "piccola impresa"**, utilizzando la impellente necessità del **passaggio generazionale**. Senza necessariamente troppo **snaturare** il ruolo stesso di **"piccola impresa"** che rimane l'aspetto economico caratterizzante e vincente del "sistema paese Italia".

IMPOSTE INDIRETTE

Imposte ipocatastali in misura fissa per l'atto di dotazione di trust

di Lucia Recchioni



Con l'**ordinanza n. 19743**, depositata ieri, **20 giugno**, la Corte di Cassazione è tornata a concentrarsi sul **dibattuto tema della misura delle imposte di donazione, ipotecaria e catastale** dovute a fronte di un **atto di dotazione di trust**.

Il **notaio** rogante, raggiunto da un **avviso di liquidazione dell'imposta sulle donazioni** (con aliquota all'8%) e delle imposte **ipotecarie e catastali in misura proporzionale**, risultato soccombente in secondo grado, aveva promosso **ricorso per cassazione**, avendo la **CTR** aderito ad un iniziale orientamento della stessa Corte di Cassazione in forza del quale la **costituzione di un vincolo di destinazione su beni** si riteneva **idoneo a costituire autonomo indice di ricchezza**, tale da giustificare la tassazione.

Sul punto possono essere citate le **pronunce della Corte di Cassazione n. 3735/2015, 3737/2015, 3886/2015, 4482/2016**.

Nello specifico, con l'[ordinanza n. 3886 del 25.02.2015](#) la Corte di Cassazione giunse a qualificare l'**imposta sulla costituzione di vincolo di destinazione** di cui all'[articolo 2, comma 47, D.L. 262/2006](#), come un'**imposta nuova, non gravante sui trasferimenti** di beni e diritti a causa della costituzione di vincoli di destinazione (come accade per le successioni e le donazioni), ma **istituita direttamente sulla costituzione dei vincoli**.

La **Corte di Cassazione**, con la più **recente** ordinanza ha però abbracciato conclusioni del tutto diverse, aderendo alle **pronunce** emanate nel corso dell'anno **2019** in materia di **trust** (si rinvia, sul punto, alle **pronunce n. 15453/2019, n. 15455/2019, n. 15456/2019, n. 16699/2019, n. 16700/2019, n. 16701/2019, n. 16705/2019, n. 22754/2019**).

Alla luce di questo **diverso orientamento**, la Cassazione è tornata quindi a **ribadire** che **"per tutti i trust, siano essi auto-dichiarati (e quindi con effetto solo segregativo e non di trasferimento di beni) o con trasferimento di beni, l'atto di dotazione è presupposto applicativo delle imposte di registro, ipotecaria e catastale non in misura proporzionale ma in misura fissa... ed è, per l'imposta**

sulle **donazioni “neutro”** (ferma restando l'applicazione dell'imposta sulle donazioni all'atto del trasferimento al beneficiario finale qualora l'atto sia non solo gratuito ma **liberale** e con esclusione invece dell'imposta sulle donazioni in caso di atto non liberale ma in funzione solutoria”.

D'altra parte, **l'apposizione del vincolo non determina alcun definitivo incremento patrimoniale** in capo al **disponente** (che, anzi, auto-restringe il suo potere di disporre) e nemmeno in capo al **trustee** (che riceve un'attribuzione patrimoniale meramente **formale, transitoria, vincolata e strumentale**): **mancando l'effettivo trasferimento di ricchezza**, la costituzione del vincolo di destinazione **non può costituire autonomo presupposto impositivo**.

Per quanto riguarda, invece, le **imposte ipotecarie e catastali** è stato ribadito che **l'atto di dotazione, non determinando effetti traslativi definitivi e pieni**, ma semplicemente transitori e limitati, deve essere assoggettato a imposte in **misura fissa e non proporzionale**.