

I chiarimenti delle Entrate. Nuovo intervento sulla disciplina varata con la legge finanziaria del 2007

Disabile «detassato» con il trust

Nonostante la nomina non può essere qualificato come beneficiario

Angelo Busani

Il trust a favore di un disabile si deve intendere come un trust "di scopo", cioè privo di un beneficiario determinato. Secondo l'articolo 73, comma 2, del Tuir (per il quale, «nei casi in cui i beneficiari del trust siano individuati, i redditi conseguiti dal trust sono imputati in ogni caso ai beneficiari»), i redditi conseguiti scontano l'Ires in capo al trustee (e non Irpef in capo al beneficiario). È quanto affermano le Entrate nella risoluzione 278/E del 4 ottobre 2007.

Nel caso esaminato si trattava di un trust costituito a favore di un disabile incapace di intende-

re e di volere, per assicurarne «l'assistenza necessaria vita naturale durante», in modo che «in nessun caso dovrà trascorrere la propria vita in istituti di assistenza per invalidi».

Nonostante il disabile fosse stato nominato dal disponente quale «beneficiario dei beni del trust», l'Agenzia rileva che egli

IL PRINCIPIO

Secondo l'Agenzia l'interessato

non è destinatario finale dei beni

né percettore dei redditi

non può essere tecnicamente qualificato come «beneficiario dei beni del trust» e che scopo dell'istituzione del trust sarebbe invece l'assistenza del disabile. L'Agenzia fa infatti notare che, secondo quanto risulta dall'atto istitutivo del trust, «quando il trust avrà esaurito il suo scopo, il settlor, se vivente, darà disposizioni al trustee per l'assegnazione dei beni residui; nel caso che il settlor sia deceduto o, se vivente, sia nell'impossibilità di darle... il trustee dovrà disporre dei beni residui in favore dei parenti del settlor e del di lui coniuge».

In sostanza, non essendo il disabile destinatario finale dei be-

ni in trust né percettore di redditi durante la vita del trust, secondo l'Agenzia egli non può essere definito come un beneficiario: il trustee, utilizzando i beni in trust e i redditi che da essi provengono, svolge l'assistenza al disabile. Quindi, sotto il profilo civilistico, il disabile si avvantaggia non dei redditi del trust ma dell'attività che il trustee svolge con l'utilizzo dei beni e dei redditi del trust. Così, sotto il profilo fiscale, il trust non è "trasparente" e il soggetto passivo (dell'Ires) resta il trust.

Sotto il profilo delle finalità che con i trust si perseguono, si può effettuare la seguen-

te classificazione:

● trust "di scopo", quando non ci sono beneficiari e il trust è funzionale al perseguimento di un determinato fine;

● trust "con beneficiario", quando i beni in trust vengono gestiti nell'interesse di un determinato soggetto.

In quest'ultimo caso, si può avere un «beneficiario di reddito» che percepisce le utilità dei beni in trust (ad esempio, riscuote periodicamente delle somme) oppure un «beneficiario finale» dei beni che gli verranno devoluti al termine del trust.

I beneficiari possono essere individuati nell'atto istitutivo o in un

secondo momento, direttamente dal disponente o da un terzo designato (protector o guardiano); inoltre, possono essere designati nominativamente o quali appartenenti a una determinata categoria. E si possono avere:

● il "fixed trust", nel quale il disponente individua i beneficiari con l'atto istitutivo e predetermina la ripartizione tra gli stessi del patrimonio e del reddito del trust;

● il "discrezionale" nel quale il disponente si riserva la facoltà di nominare, in un momento successivo, i beneficiari o affidare al trustee o a un protector la loro individuazione.

Primo parere post-comitato

Dopo la scissione la società può essere donata

Luca De Stefani

La scissione parziale proporzionale con assegnazione del patrimonio immobiliare alla beneficiaria e la successiva cessione e donazione di tutte le quote della scissa operativa non è elusiva. I due trasferimenti devono essere effettuati a favore dei figli dei soci della scissa per facilitare il passaggio generazionale, mentre la cessione non può superare il 50% del capitale sociale.

Queste condizioni sono stabilite dalla risoluzione delle Entrate 281/E del 4 ottobre 2007, la prima dopo la soppressione del Comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive (si veda il bilancio dei lavori del Comitato sul Sole-24 Ore del 23 settembre).

Il caso

La società istante svolge l'attività di produzione e commercio di articoli in pelletteria ed è proprietaria di un fabbricato industriale utilizzato direttamente e di un capannone, concesso in locazione a terzi. Il capitale sociale è ripartito, in parti uguali, tra i soci Beta e Alfa. Il signor Beta vorrebbe uscire dalla società, non avendo parenti o discendenti in grado di proseguire l'attività. I tre figli del signor Alfa hanno invece manifestato l'intenzione di acquistare le azioni del signor Beta. Il valore di queste partecipazioni, però, è molto elevato a causa della presenza di immobili nel patrimonio.

L'operazione prospettata consiste in una scissione parziale proporzionale con l'attribuzione del patrimonio immobiliare e del relativo mutuo ipotecario a una beneficiaria. Questa sarebbe posseduta dagli stessi soci della scissa, i quali avrebbero le stesse percentuali di partecipazione. Sarebbe un'immobile di gestione, che darebbe in locazione un fabbricato alla scissa, a prezzi di mercato, mantenendo l'altro locato a terzi.

Dopo l'operazione straordinaria, il signor Beta venderebbe la sua partecipazione del 50% nella scissa operativa ai tre figli del signor Alfa. Quest'ultimo continuerebbe a detenere il 50% delle azioni del-

la scissa, «riservandosi di trasferirle ai figli, tramite ricorso all'istituto della donazione al momento del definitivo abbandono dell'attività lavorativa (prevedibile salvo motivi straordinari, comunque, non prima di cinque anni da oggi)».

I due soci hanno manifestato l'intenzione di non cedere le quote della beneficiaria immobiliare.

La soluzione

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la scissione sarebbe sostenuta da valide ragioni economiche, in quanto finalizzata a

I LIMITI

La vendita delle partecipazioni non deve superare il 50 per cento del capitale sociale

LE MODALITÀ

Il passaggio generazionale si può attuare cedendo e attribuendo gratuitamente tutte le quote possedute dai primi proprietari

snellire il patrimonio della scissa favorendo, con l'ingresso di nuovi soci e il ricambio generazionale, l'apporto di strategie. Nel caso dell'istanza, inoltre, l'incidenza del valore degli immobili sul patrimonio netto, pari al 50%, è stato considerato rilevante (pareri del Comitato 19 e 40 del 2005).

La cessione della partecipazione del socio Beta nei limiti del 50% «non integra l'ipotesi di cessione di una partecipazione di controllo ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n.1), Codice civile della società scissa» e quindi non è da considerarsi elusiva. La successiva donazione ai figli delle azioni della scissa da parte del signor Alfa è motivata dalla necessità di un ricambio generazionale nell'attività, a patto che i figli non effettuino una successiva cessione delle quote.

Nella risposta, le Entrate non hanno posto come condizione che la donazione avvenga dopo cinque anni dalla scissione.

Nelle operazioni con l'esercito

Cessioni senza Iva se sono funzionali

La cessione di beni e la prestazione di servizi a favore dell'esercito italiano sono senza Iva, solo quando i beni e i servizi ricevuti sono funzionali per l'attività che le forze armate svolgono per conto della Nato. Non è invece rilevante la posizione del soggetto che effettua la cessione di beni o la prestazione di servizi.

Lo chiarisce la risoluzione 4 ottobre 2007, n. 280/E, con la quale le Entrate rispondono a un'istanza d'interpello proposta dallo Stato maggiore dell'esercito italiano il quale ottiene da un'agenzia internazionale della Nato l'approvvigionamento di beni e di servizi necessari per il sostegno logistico dei contingenti militari impegnati in operazioni fuori dal territorio italiano.

L'amministrazione della Difesa ha chiesto, se l'erogazione di questi servizi possa essere considerata non imponibile ai fini Iva (articolo 72 del Dpr 633/72), in quanto l'operazione riveste un'importanza fondamentale per lo svolgimento delle finalità istituzionali della Nato.

Secondo l'Agenzia, che richiama la risoluzione 14 maggio 1994, n. 362, il beneficio di non imponibilità richiesto dall'articolo 72 viene riconosciuto in presenza di due requisiti: 1) quello soggettivo, secondo il quale le operazioni devono essere rese in favore degli organi militari o sussidiari richiamati dalla norma; 2) quello oggettivo, secondo il quale le stesse operazioni devono essere necessarie all'espletamento delle funzioni.

Pertanto, conclude l'Agenzia,

per utilizzare il beneficio non ha rilevanza il fatto che l'agenzia per l'approvvigionamento dei beni sia un organismo interno alla struttura della Nato, quanto piuttosto che i servizi ricevuti dallo Stato maggiore dell'esercito si presentino come funzionali alla svolgimento delle attività istituzionali proprie della Nato. Per beneficiare della norma di favore è necessario dunque che

IMPOSTA DI BOLLO

Le certificazioni anagrafiche e di soggiorno permanente scontano il prelievo fin dall'origine nella misura di 14,62 euro

le operazioni siano rese allo Stato maggiore che agisce per conto della Nato.

Con un'altra risoluzione (279/E del 4 ottobre), le Entrate chiariscono che le certificazioni d'iscrizione anagrafica e di soggiorno permanente in Italia scontano l'imposta di bollo fin dall'origine nella misura di 14,62 euro (articolo 3 della tariffa allegata al Dpr 642/72). I due documenti, precisa l'Agenzia, rientrano tra gli atti e i provvedimenti rilasciati dalla pubblica amministrazione dietro richiesta dell'interessato. L'Agenzia non ha dunque accolto l'interpretazione del ministero dell'Interno, secondo il quale il trattamento fiscale andava equiparato a quello della «carta di soggiorno».

R.Po.

Contributo invisibile. Successo evidente.

Contributo invisibile - La moderna comunicazione dipende in gran parte dalla tecnologia satellitare. Senza il contributo invisibile dei nostri prodotti chimici ad elevata purezza non sarebbe possibile realizzare i chip per computer e le celle fotovoltaiche che rendono la comunicazione di oggi una realtà.

Successo evidente - Insieme ai nostri clienti sviluppiamo e miglioriamo soluzioni in molti settori dell'industria. I risultati di queste partnership sono evidenti: processi ottimizzati, qualità superiore e costi ridotti. Collaboriamo al successo dei nostri clienti, migliorando la qualità della vita di tutti.

www.basf.com/more

BASF
The Chemical Company

PRODOTTI CHIMICI MATERIE PLASTICHE PRODOTTI DI NOBILITAZIONE AGROFARMACI E NUTRIZIONE PETROLIO E GAS