FISCO www.quotidianofisco.ilsole24ore.com

Legge sul «dopo di noi». Le Entrate in risposta a un interpello riconoscono la soggettività tributaria dello strumento «autodichiarato»

Trust al figlio disabile, prelievo ridotto

Tassazione Ires sull'istituto e non sulla persona fisica con aliquote Irpef progressive

Gabriele Sepio

Il **trust autodichiarato** istituito dal genitore a favore del proprio **figlio affetto da disabilità grave** è fiscalmente operativo. Quindi la tassazione ai fini delle imposte dirette ricade sul trust e non sulle persone fisiche (disponente-beneficiario). Di fatto, si realizza un prelievo più leggero perché si applica l'Ires (27,5% e dal 1° gennaio 2017 al 24%) piuttosto che la tassazione progressiva Irpef. È l'effetto di quanto riconosciuto dalla direzione centrale Normativa delle Entrate nella **risposta all'interpello** 954-909-2016, la prima in assoluto riferita a un trust istituito in base all'articolo 6 della **legge 112/2016 sul «Dopo di noi»**.

Il riconoscimento del trust autodichiarato ha trovato nel corso del tempo diversi ostacoli sia nella prassi (circolare 61/E del 2010) sia nella giurisprudenza (Cassazione 3886/2015) che, in diverse occasioni, ne ha dichiarato l'inesistenza proprio a causa della coincidenza soggettiva tra disponente e trustee. Questo aspetto, stando ad alcune recenti pronunce, dovrebbe venire meno il tratto caratteristico dell'istituto, ovvero il trasferimento dei beni a un soggetto terzo rispetto al disponente, al fine di destinarli al perseguimento dell'interesse programmato.

Alla base di molte decisioni che hanno sancito l'inesistenza dei trust autodichiarati vi sarebbe la mancanza di un reale trasferimento con la presenza di istituiti al solo fine di frapporre uno schermo giuridico tra disponente e creditori. Tuttavia quando l'interesse perseguito è meritevole di tutela, l'immedesimazione tra disponente e trustee può rivelarsi particolarmente opportuna. Così nel caso oggetto di interpello in cui il genitore/disponente trasferisce beni a favore del proprio figlio disabile beneficiando dell'esenzione dalle imposte di donazione, ipotecarie e catastali prevista dalla legge 112/2016. Appare del tutto ragionevole che, in questa circostanza, il genitore voglia rivestire anche il ruolo di trustee. Conoscendo meglio di chiunque altro i bisogni e le modalità per assistere il figlio/beneficiario sarà in grado legittimamente di occuparsi, finchè in vita, del patrimonio conferito in trust allo scopo di assicurare cure e assistenza anche dopo la morte di entrambi i genitori.

Come evidenziato dall'Agenzia in questo caso, il trust autodichiarato funge naturalmente allo scopo prefissato e deve «considerarsi fiscalmente operativo, ai fini delle imposte dirette». Peraltro sotto questo ultimo punto di vista il soggetto disabile, a differenza di quanto avviene ai fini delle imposte indirette, non può definirsi formalmente beneficiario dei beni in trust quanto dell'assistenza che rappresenta lo scopo esclusivo perseguito dal disponente. Si tratta di un **trust opaco** (quindi con una propria soggettività tributaria), con la conseguenza che i redditi non possono essere tassati in capo al beneficiario ma direttamente in capo al trust, il quale, in virtù del carattere assistenziale, non può che configurarsi come **non commerciale**.

L'introduzione della legge sul «Dopo di noi» e la previsione di specifiche agevolazioni fiscali per i trust a favore di persona disabile riaprono la questione legata ai trust autodichiarati evidenziando la necessità di privilegiare la sostanza dell'operazione e la reale finalità perseguita. Analoghe considerazioni dovrebbero trovare spazio per il riconoscimento della soggettività tributaria di trust autodichiarati anche con finalità diverse rispetto all'assistenza di soggetti svantaggiati.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

LA PAROLA CHIAVE

Trust autodichiarato

Il trust autodichiarato è lo strumento istituito dal disponente che nomina se stesso in qualità di *trustee*. In sostanza, in presenza di tale tipo di istituto non si verifica il trasferimento di beni dal disponente al *trustee*, poiché quest'ultimo ruolo è assunto dal disponente.

Quotidiano del **Fisco** 24

LE PAROLE DEL NON PROFIT

Associazioni, per il regime agevolato il limite di ricavi passa da 250mila a 400mila euro

Più spazio al non profit. Sul «Quotidiano del Fisco» debutta una nuova rubrica dedicato al terzo settore dal titolo «Le parole del non profit».

di **Marta Saccaro**

Passa da 250mila a 400mila il nuovo limite di ricavi per accedere al regime speciale disciplinato dalla dalla legge 398/1991. La decorrenza del nuovo limite è, come si legge nella disposizione introdotta dalla legge di bilancio 2017, dal «periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2017». Visto l'incremento del limite di ricavi è verosimile ritenere che si allargherà sostanzialmente la platea dei soggetti che sceglieranno il regime speciale che, si ricorda, consente il versamento forfettario dell'Iva e delle imposte dirette.

Quello della legge 398/1991 è un regime speciale - sostitutivo ai regimi ordinari in relazione alle regole di determinazione delle imposte e di adempimenti contabili - riservato a:

- associazioni sportive dilettantistiche;
- associazioni senza fini di lucro;
- pro-loco;
- associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente costituite senza fini di lucro.

A questo elenco devono poi essere aggiunte le società di capitali e cooperative sportive dilettantistiche.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

CONTENZIOSO

Dichiarazione di terzi con valore limitato all'interno del processo tributario

di **Emilio de Santis**

La facoltà di produrre in giudizio la dichiarazione resa da un terzo ha un valore probatorio limitato a quello degli elementi indiziari, i quali non sono idonei a costituire, da soli, il fondamento della decisione ma possono concorrere a formare il convincimento del giudice. Ad affermarlo è la **sentenza 7271/2017 della Cassazione**, nell'accogliere il ricorso delle Entrate contro la pronuncia d'appello. Quest'ultima era stata chiamata a pronunciarsi nuovamente, a seguito del rinvio operato dalla Suprema corte con l'ordinanza 3096/2011.

In precedenza la stessa Ctr, ribaltando la decisione di primo grado, aveva accolto un ricorso del contribuente contro gli accertamenti relativi agli anni 1998-2001.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

La versione integrale degli articoli si può trovare all'indirizzo: **quotidianofisco.ilsole24ore.com**

INTERVENTO

I commercialisti a Napoli sono «lievito» per il volontariato

di **Vincenzo Moretta**

Capita spesso che si pensi ai professionisti come a un'entità a parte, totalmente avulsa e slegata dal territorio e dalla realtà circostante. Non c'è niente di più sbagliato, e uno degli esempi arriva proprio dalla categoria che rappresento a Napoli, i dottori commercialisti e gli esperti contabili. Da anni, infatti, la professione ha intrapreso una svolta che da un lato la sta portando a essere sempre più presente all'interno dei tavoli istituzionali ma, soprattutto, dall'altro sta contribuendo alla creazione di iniziative utili per il territorio e per la cittadinanza. Non bisogna dimenticare, infatti, che il commercialista non è un semplice professionista della contabilità, ma rappresenta un vero e proprio trait d'union tra le istituzioni e le imprese e i cittadini, insomma i contribuenti. Un ruolo da intermediari che viene evidenziato dai tanti incontri che i commercialisti realizzano da tempo con le imprese, l'agenzia delle Entrate ed Equitalia: tavoli tecnici finalizzati a discutere e risolvere i problemi dei vari interlocutori, cooperando e individuando la giusta soluzione.

L'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili di Napoli in questi anni si è reso protagonista di numerose iniziative a supporto della cittadinanza, e lo ha fatto in sinergia con realtà importanti della città e della provincia. Riteniamo che, mai come in questi anni di crisi economica, la società civile debba collaborare e mostrarsi unita per offrire le proprie competenze e il proprio aiuto a chi vive situazioni di difficoltà, ai nostri giovani e in generale a tutta la cittadinanza. Le categorie professionali rappresentano il nervo della società, pertanto devono partecipare alla sua crescita e creare le condizioni migliori per una convivenza civile.

Uno di questi esempi può essere rappresentato dai centri di ascolto a cui l'Ordine dei commercialisti ha dato vita all'interno delle parrocchie grazie alla collaborazione con la Curia di Napoli. Un percorso comune incentrato su una serie di iniziative dal grande impatto sociale che ha portato all'apertura di consulenze gratuite nei decanati in cui è suddivisa la chiesa napoletana. Un modo per venire incontro a chi necessita, in un periodo di crisi, di avere un supporto consulenziale indipendente, e di offrire quindi una aiuto professionale partendo dal basso. La collaborazione tra la Curia di Napoli e l'Ordine dei commercialisti va avanti ormai da tempo e è la dimostrazione che quando le diverse realtà del territorio lavorano insieme possono realizzare qualcosa di buono a favore della comunità e delle classi sociali più bisognose. Soprattutto, è risultato vincente il progetto di dividere la città metropolitana in microterritori e cioè mettere insieme la parrocchia, il commercialista e la scuola e farli dialogare per il bene dei cittadini.

Ancora, la realizzazione di un protocollo di intesa con la Prima Municipalità partenopea ha rappresentato un passo avanti decisivo verso i cittadini ed i contribuenti che possono finalmente usufruire di uno sportello di consulenza illustrando a un professionista i quesiti fiscali o tributari. Secondo quanto previsto dall'accordo, i commercialisti forniscono ai cittadini consigli a titolo di puro volontariato e gratuito. Anche questo progetto va avanti ormai da tempo e si è consolidato come un importante momento di sinergia tra professioni e istituzioni al servizio della cittadinanza.

Le iniziative non finiscono qui: al centro dell'azione dell'Ordine ci sono anche i giovani. L'intesa con la direzione regionale del ministero dell'Istruzione ha permesso infatti di coinvolgere centinaia di studenti che possono fare una prima esperienza all'interno degli studi professionali napoletani e in alcune delle piccole e medie imprese presenti in Campania. Un grande passo in avanti, che ci permette di abbattere le barriere che separavano gli studenti dalle categorie professionali. L'obiettivo finale è favorire la formazione di competenze professionali aggiornate capaci di rispondere alle esigenze della pubblica amministrazione. In questo modo i ragazzi hanno modo di studiare la professione, una cosa che non troveranno in alcun libro di scuola, e intravedere il futuro attraverso una riflessione saggia e guidata, con obiettivi ben precisi.

Presidente Odcec Napoli

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Ctp Roma. Nel caso di trasformazione non scatta la tassazione per donazione perché non c'è arricchimento patrimoniale a titolo di liberalità

Niente imposte se la Srl diventa un trust

Angelo Busani
Elisabetta Smaniotto

No all'**imposta di donazione** nel caso di **trasformazione** di una **Srl** in un **trust**: è quanto deciso dalla **Ctp di Roma** nella sentenza n. 1836 del 26 gennaio 2017. La giurisprudenza prende in esame la tassazione dell'inusuale atto di trasformazione di società in un trust: il Fisco aveva preteso il pagamento dell'imposta di donazione, in quanto imposta ritenuta applicabile al vincolo di destinazione che origina quando si istituisce un trust, mentre la Ctp ha dunque deciso che la trasformazione di una Srl in un trust «integra una trasformazione eterogenea, in cui la modifica soggettiva della titolarità dei beni e dei rapporti giuridici non determina l'arricchimento patrimoniale a titolo di liberalità che costituisce il fondamento dell'imposta di successione e donazione, ma solo una regressione del soggetto giuridico proprietario dei beni (il "beneficiario"), senza che vi sia un trasferimento a terzi».

Dopo aver svolto questa considerazione, la Ctp poi richiama la Cassazione n. 21614/2016 (si veda Il Sole 24 Ore del 27 ottobre 2016) nella quale è stato affermato (invertendosi la precedente giurisprudenza di legittimità, sentenze n. 4482/2016, 3735/2015, 3737/2015, 3886/2015 e 5322/2015) che l'incremento patrimoniale si verifica quando il trustee devolve il patrimonio del trust ai beneficiari e non quando determinati beni vengono vincolati in trust, con la conseguenza che l'atto di istituzione del trust dovrebbe essere tassato con le sole imposte in misura fissa (di registro e, se oggetto di vincolo siano beni immobili, ipotecaria e catastale) e non con l'imposizione proporzionale cui si dovrebbe invece dar corso se si ritenesse applicabile l'imposta di donazione.

La sentenza è dunque assai interessante, almeno sotto due rilevanti aspetti. Da un lato, perché dà per scontata la percorribilità della trasformazione di una società commerciale in un trust, materia parecchio complicata sia per il fatto che l'unico precedente giurisprudenziale conosciuto in materia (Tribunale di Sassari, 13 luglio 2010) si è espresso negativamente, sia per il fatto che è ben controversa l'estensibilità analogica della disciplina della trasformazione cosiddetta "eterogenea" di cui all'articolo 2500-septies del Codice civile a casi che detta norma non prevede: infatti, le ipotesi testuali in cui la trasformazione eterogenea è ammessa sono solo quelle in cui la società di capitali si trasforma in consorzi, società consortili, società cooperative, comunioni di azienda, associazioni non riconosciute e fondazioni.

D'altro lato, perché la trasformazione di una società in trust richiede una riflessione in ordine ai due "stadi" che tale operazione percorre: prima, infatti, c'è la trasformazione societaria, che è bensì un'operazione normalmente da qualificarsi in termini di neutralità (e, quindi, non suscettibile di imposizione indiretta in misura proporzionale) ma che potrebbe sollecitare considerazioni in termini di tassazione proporzionale se il carattere "eterogeneo" della trasformazione fosse talmente "spinto" da far considerare l'operazione in termini di devoluzione del patrimonio della società trasformata.

All'episodio "trasformazione" si accoda poi il vincolo che si origina sul patrimonio già appartenente alla società trasformata: vincolo che è dunque da tassare con l'imposta fissa se si segue la predetta ultima sentenza di Cassazione (la n. 21614/2016) e la prevalente giurisprudenza di merito, ma che è invece da tassare con l'imposta di donazione se si segue la prevalente giurisprudenza di legittimità e la giurisprudenza di merito minoritaria.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

TV A CURA DI LUIGI PAINI

Italian sound

21.15 | **SKY ARTE**
Con Manuel Agnelli (nella foto)

DA NON PERDERE

21.10 | **RAI STORIA**
Argo
Il tema del tradimento, da Giuda ai giorni nostri: conduce Valerio Massimo Manfredi.

21.25 | **RAI 5**
Mr Dynamite
Cantante, musicista, compositore, ballerino e attore: ritratto del mitico James Brown (1933-2006) .

ATTUALITÀ

20.55 | **NAT GEO**
Terremoto
Si possono prevenire i terremoti? Ecco le più recenti risposte della scienza.

22.10 | **RAI STORIA**
I diari della Grande guerra
Vite di uomini e donne di tutta Europa travolte dal Primo conflitto mondiale; con Carlo Lucarelli.

SPETTACOLO

21.05 | **SKY CULT**
E ora dove andiamo?,
di Nadine Labaki, con Layla Hakim, Francia 2011 (110'). Cristiani e musulmani fianco a fianco in un villaggio libanese. Durerà?

21.15 | **PREMIUM CINEMA**
Perez.,
di Edoardo De Angelis, con Luca Zingaretti, Italia 2014 (94'). Legami pericolosi: un avvocato si avvicina a un capo camorrista.

RADIO 24

Tutto in 60 minuti

13.00 | **EFFETTO GIORNO**
Il punto a metà giornata sulle notizie italiane ed estere. Di Simone Spetia (foto)

Frequenze: **800-080408**
Per intervenire alle trasmissioni:
800-240024 SMS **349-2386666**
I Gr possono essere ascoltati anche su:
www.radio24.it

6.15 | **America 24**
di Mario Platero
6.30 | **24 mattino - L'Italia si desta**
di Alessandro Milan
7.00 Gr 24
7.20 In primo piano
8.15 | **24 mattino - Attenti a noi due**
di Oscar Giannino e Alessandro Milan
9.05 | **Mix 24**
di Giovanni Minoli
9.05 Dentro la notizia
9.30 Bolle e salamini
10.05 I gialli della storia

9.05 Mix 24

BREXIT, È DIVORZIO TRA LONDRA E BRUXELLES
La data fatidica è arrivata, oggi Londra attiverà l'articolo 50 del Trattato di Lisbona dando inizio così all'iter ufficiale di uscita dall'Unione Europea. Gli equilibri si ridisegneranno, chi comanda oggi il mondo? Ne parliamo con Lucio Caracciolo (foto), direttore di Limes e Alberto Negri inviato del Sole 24 Ore

10.30 | **Cuore e denari**
di N. Carbone e D. Rosciani
12.05 | **Melog, cronache meridiane**
di Gianluca Nicoletti
13.00 | **Effetto giorno, le notizie in 60 minuti**
di Simone Spetia
13.45 America 24 di Mario Platero
14.05 | **Tutti convocati**
di Carlo Genta e Pierluigi Pardo
15.30 | **Il falco e il gabbiano**
di Enrico Ruggeri
16.30 | **La versione di Oscar**
di Oscar Giannino
17.05 | **Focus economia**
di Sebastiano Barisoni
18.30 | **La zanzara**
di Giuseppe Cruciani
20.55 | **Smart city**
di Maurizio Melis
21.00 | **Effetto notte, le notizie in 60 minuti**
di Roberta Giordano
22.05 | **Focus economia R**
23.05 | **Mix 24 R**

GR 24: all'ora
STRADE IN DIRETTA: ai 15' e ai 45'
BORSE IN DIRETTA: alla mezz'ora

IL TEMPO www.ilsole24ore.com/meteo

Oggi

3Bmeteo.com

ALBA E TRAMONTO: Milano ▲ 07:07 ▼ 19:47 | Roma ▲ 06:56 ▼ 19:32

Nord:
un massiccio campo di alta pressione con valori di 1025 hPa continua a garantire tempo stabile e soleggiato su tutti i settori. Temperature in lieve rialzo, massime tra 16 e 21.

Centro e Sardegna:
alta pressione ben salda garanzia di tempo stabile su tutte le regioni con cieli sereni, al più velati su Marche e Toscana. Temperature stabili, massime tra 15 e 19.

Sud e Sicilia:
alta pressione e bel tempo prevalente, salvo lieve variabilità sulla Sicilia interna con qualche piovasco. Temperature stazionarie, massime tra 13 e 18

Domani

ALBA E TRAMONTO: Milano ▲ 07:05 ▼ 19:49 | Roma ▲ 06:55 ▼ 19:33

Nord:
tempo stabile con cieli in gran parte sereni, salvo verso sera qualche annuvolamento in arrivo verso le Prealpi orientali. Temperature in lieve rialzo, massime tra 18 e 22.

Centro e Sardegna:
tempo stabile e cieli sereni su tutte le regioni, pur con la presenza di alcune foschie al primo mattino sulle conche umbre. Temperature in rialzo, massime tra 18 e 23.

Sud e Sicilia:
tempo stabile e soleggiato su tutte le regioni con cieli sereni, al più poco nuvolosi su Sicilia e bassa Calabria. Temperature stabili, massime tra 15 e 18

Temperature

Italia	OGGI	DOMANI
Ancona	7 16	11 17
Bari	9 17	11 18
Bologna	6 21	8 22
Cagliari	9 18	8 20
Firenze	4 23	6 24
Genova	11 17	12 18
Milano	9 22	10 23
Napoli	8 18	10 19
Roma	12 16	13 18
Palermo	6 20	8 22
Torino	7 22	9 23
Venezia	6 21	8 18

Europa	OGGI	DOMANI
Atene	7 17	9 19
Berlino	8 15	9 16
Bruxelles	8 16	10 20
Bucarest	7 20	9 20
Copenaghen	5 8	5 10
Dublino	9 16	10 15
Francoforte	6 18	6 20
Istanbul	2 18	4 19
Lisbona	9 21	10 20
Londra	10 15	11 18
Madrid	3 20	6 23
Mosca	-4 -0	-6 -0

Parigi	7 18	9 20
Stoccolma	-2 2	-2 4
Tirana	11 20	13 22
Vienna	7 19	8 17
Zurigo	3 19	4 19

Mondo	OGGI	DOMANI
Hong Kong	18 25	19 24
Los Angeles	14 28	10 24
New Delhi	24 40	24 40
New York	1 15	-1 14
Rio de Janeiro	19 26	18 27
Singapore	27 29	27 29
Tokyo	2 13	3 15

Sole | Poco nuvoloso | Nuvoloso | Coperto | Var Pioggia | Pioggia | Temporali | Neve | Nebbia | Debole | Moderato | Forte | Calmo | Mosso | Agitato

LOTTO

Lotto Estrazione del 28/03/2017

Nazionale	30	40	50	20	56
Bari	55	70	58	20	78
Cagliari	79	12	57	2	33
Firenze	82	47	65	63	30
Genova	2	1	82	85	71
Milano	34	31	10	65	23
Napoli	90	49	74	24	77
Palermo	80	29	53	81	15
Roma	77	18	86	79	73
Torino	80	18	42	37	65
Venezia	34	86	47	7	40

SuperEnalotto Combinazione vincente

3 | 6 | 20 | 54 | 72 | 90 | Jolly 71

Numero Superstar 71

Montepremi		3.861.280,80€
6 punti	–	–
5+1	–	–
5 punti	8	20.271,73€
4 punti	1.113	147,19€
3 punti	34.986	14,17€
2 punti	421.898	5,00€
5 stella	–	–
4 stella	5	14.719,00€
3 stella	113	1.417,00€
2 stella	1.756	100,00€
1 stella	9.124	10,00€
0 stella	17.466	5,00€