

I chiarimenti delle Entrate. Con una risoluzione l'Agenzia precisa le modalità di tassazione

L'opzione rende il trust opaco

Niente trasparenza se il «trustee» decide sui redditi ai beneficiari

Angelo Busani

Se il trustee può disporre sulle modalità di erogazione del reddito ai beneficiari, il trust non può essere considerato trasparente. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione 425 del 6 novembre. Più precisamente, se il trustee ha il potere di scegliere «se, quando, in che misura o a chi attribuire il reddito del trust», questa discrezionalità impedisce la tassazione per trasparenza. In capo ai beneficiari, dei redditi conseguiti dal trust e determinati dalla tassazione di tali redditi in capo al trustee stesso.

Il caso

Il caso esaminato è quello di un trust istituito con il conferimento di una somma di denaro da parte di una persona fisica residente, di una società di capitali residente di una società di capitali non residente. Il trust aveva

successivamente comprato una partecipazione in una Srl, poi alienata con la realizzazione di una plusvalenza. Si trattava dunque di stabilire la tassazione di questo provento.

Le due categorie

L'Agenzia ha osservato che l'atto istitutivo del trust disponeva che «il reddito del trust è, a discrezione del trustee, accumulato nel trust»; e che, pertanto, non sussisteva alcun diritto proprio dei beneficiari di percepire i redditi conseguiti dal trust.

Infatti, secondo l'articolo 73, comma 2 del Dpr 917/86, «nei casi in cui i beneficiari del trust siano individuati, i redditi conseguiti dal trust sono imputati in ogni caso ai beneficiari». Sul concetto di «beneficiari individuati» è poi intervenuta la circolare delle Entrate 48 del 6 agosto 2007, secondo la quale, sotto il profilo della imputazione dei redditi

prodotti dal trust, occorre innanzitutto distinguere:

a) i trust cosiddetti «trasparenti», e cioè con beneficiari di reddito individuati, i cui redditi vengono imputati per trasparenza ai beneficiari stessi;

b) i trust cosiddetti «opachi», e cioè senza beneficiari di reddito individuati, i cui redditi vengono direttamente attribuiti al trust medesimo.

L'atto istitutivo

Divisi dunque i trust in queste due categorie, la stessa circolare ha poi sancito che per «beneficiario individuato» è da intendersi il soggetto che esprime, rispetto a quel reddito, una capacità contributiva attuale; pertanto, è imprescindibile che il beneficiario non solo sia puntualmente individuato nell'atto istitutivo del trust, ma pure che esso risulti titolare del diritto di pretendere dal trustee l'assegnazione del

reddito, dal che poi deriva l'imputazione per trasparenza di quel reddito.

In altri termini, vi deve essere nell'atto istitutivo del trust una regola per la quale il beneficiario possa pretendere automaticamente l'attribuzione del reddito del trust senza che il trustee possa esprimere alcuna discrezionalità sul punto né in ordine all'individuazione dei beneficiari né in ordine alla scelta di distribuire il reddito.

Se, invece, l'attribuzione del reddito ai beneficiari del trust dipende da una scelta opzionale del trustee, allora si ricade nel caso del trust «opaco» e quindi della tassazione del reddito in capo al trust stesso.

Il giusto periodo

L'Agenzia inoltre precisa che la tassazione per trasparenza presuppone l'attribuzione del reddito al beneficiario nello stesso pe-

riodo d'imposta nel quale quel reddito è percepito dal trust. Se dunque l'atto istitutivo del trust individuasse bensì un beneficiario del trust ma, al tempo stesso, disponesse che il reddito conseguito dal trust debba essere accumulato come «fondo del trust» fino a una certa scadenza, dopo la quale si deve far luogo alla attribuzione al beneficiario, si verterebbe in una ipotesi nella quale tale beneficiario non può essere considerato «beneficiario di reddito individuato» dovendo essere invece considerato come beneficiario di una distribuzione di patrimonio e non di reddito. Il mantenimento del reddito in capo al trust impedirebbe dunque la tassazione per trasparenza e determinerebbe la tassazione del trust quale soggetto Ires.

www.ilsolo24ore.com/norme
Per gli utenti Premium i testi di tutte le circolari e risoluzioni

Anti-evasione. Intesa con Anci

I Comuni sardi alleati con il Fisco

Anche i 377 Comuni della Sardegna saranno coinvolti nella lotta all'evasione fiscale. È stato infatti firmato il protocollo d'intesa tra la direzione regionale dell'agenzia delle Entrate e l'Anci (Associazione nazionale dei comuni d'Italia) pure regionale, che sancisce il nuovo ruolo delle amministrazioni comunali nell'attività di contrasto ai fenomeni evasivi ed elusivi, con particolare riguardo all'economia sommersa e all'utilizzo del patrimonio immobiliare. Analogo protocollo, ma di livello comunale, è stato siglato ad Acireale (Ct).

I Comuni della Sardegna forniranno indicazioni che possano essere utilizzate dalle Entrate nell'accertamento dei tributi erariali: le segnalazioni dovranno riguardare atti, fatti e attività imprenditoriali che evidenzino comportamenti evasivi ed elusivi e che non siano già disponibili nella banca dati dell'Agenzia.

I settori di intervento più rilevanti sono rappresentati da commercio e professioni, urbanistica, edilizia e mercato immobiliare, residenze fittizie all'estero, disponibilità di beni indicativi di capacità contributiva. Particolare attenzione verrà rivolta a quei soggetti che, pur svolgendo un'attività di impresa, sono privi di partita Iva, oppure che hanno dichiarato di svolgere un'attività diversa da quella rilevata. Inoltre, sotto osservazione potranno essere tutte le manifestazioni di abusivismo, tra cui, per esempio, quelle consistenti in affissioni pubblicitarie non autorizzate. A sua volta, l'Agenzia renderà disponibili ai Comuni flussi informativi sui bonifici bancari e postali per ristrutturazioni edilizie, contratti di affitto e di somministrazione di energia elettrica, gas e acqua.

www.ilsolo24ore.com/norme
Tutti gli accordi Comuni-Entrate

Territorio

Centrali elettriche, il pannello fa rendita

Sergio Trovato

Le centrali elettriche a pannelli fotovoltaici devono essere iscritte nella categoria catastale «D/1 - opifici». Nella determinazione della rendita, però, devono essere inclusi anche i pannelli fotovoltaici. Lo ha chiarito l'Agenzia del Territorio (direzioni centrale Cartografia, Catasto e pubblicità immobiliare) con la risoluzione n. 3, diffusasi ieri.

Secondo l'Agenzia, nella determinazione della rendita va tenuto conto anche dei pannelli fotovoltaici in analogia con quanto già stabilito per le turbine delle centrali elettriche.

L'esigenza di emanare la risoluzione è sorta in seguito alle richieste di chiarimenti pervenuti all'Agenzia da parte degli uffici provinciali e dalle società produttrici di energia elettrica sull'accertamento catastale delle centrali elettriche a pannelli fotovoltaici. I dubbi riguardavano sia l'obbligo della dichiarazione in Catasto, sia il procedimento da seguire per quantificare la rendita catastale da attribuire a questi impianti. Nello specifico, se gli uffici avrebbero dovuto includere i pannelli nella stima dell'immobile, tenuto conto dei loro elementi di unione alla struttura portante, che ne consentirebbero una facile amovibilità.

Per impianto fotovoltaico si intende quello destinato alla produzione di energia elettrica che sfrutta la radiazione solare. E per l'Agenzia «i pannelli fotovoltaici posizionati permanentemente al suolo possono essere assimilati, per evidente analogia funzionale, alle turbine delle centrali idroelettriche» che vengono utilizzate per trasformare l'energia meccanica dell'acqua in energia elettrica per mezzo dell'alternatore.

Reddito d'impresa. Per fondi tassati in caso di subentro

Lo sconto segue l'affittuario

Luca Gaiani

I fondi tassati seguono l'affitto di azienda. La precisazione arriva con la risoluzione 424/E del 5 novembre 2008, con cui l'agenzia delle Entrate ha chiarito che l'affittuario subentra nelle posizioni fiscali del concedente in relazione alle attività e passività trasferite.

Il caso esaminato dalle Entrate riguarda un contratto di affitto di azienda nel quale viene previsto il passaggio all'affittuario di tutti gli elementi aziendali, compresi crediti e rimanenze di magazzino, al netto delle correlate svalutazioni

contabili. Queste ultime erano rappresentate da passività iscritte dalla concedente in anni precedenti a fronte di accantonamenti di importo superiore a quello ammesso dalla normativa fiscale (cosiddetti «fondi tassati»).

L'intervento verte sul regime fiscale da attribuire ai de-

IL PRINCIPIO

Accantonamenti e svalutazioni non possono essere portati in deduzione dal concedente

scritti fondi tassati, una volta che gli stessi vengano presi in carico dalla società affittuaria. Secondo l'istante, il trasferimento delle attività a seguito dell'affitto dovrebbe essere trattato come se questi elementi fossero stati ceduti (ipotesi di realizzo). Conseguentemente, la concedente dovrebbe effettuare una variazione in diminuzione pari all'importo dei fondi tassati stornati dal proprio bilancio, mentre l'affittuaria dovrebbe considerare queste passività come fiscalmente riconosciute (riducendo di pari importo il valore fiscale delle attività

cui le stesse sono correlate: rimanenze e crediti).

L'Agenzia, che non condivide la conclusione del contribuente, sottolinea innanzitutto che l'affittuario acquisisce il diritto a utilizzare gli elementi dell'organizzazione aziendale, con la possibilità di disporre liberamente, fermo restando l'obbligo di mantenere l'efficienza dell'azienda.

Civilisticamente, prosegue la risoluzione, il contratto comporta dunque il subentro dell'affittuario nella titolarità dei rapporti giuridici e dei relativi valori patrimoniali dell'azienda affittata.

In base al descritto regime civilistico, l'affittuario, anche in termini fiscali, si sostituisce alle posizioni del concedente riferibili agli elementi patri-

moniali trasferiti, i cui valori fiscali vengono assunti nello stesso importo che era in essere in capo a quest'ultimo.

In particolare, nel caso in cui il contratto preveda il passaggio dei crediti e delle rimanenze di magazzino, con i relativi fondi svalutazione tassati, queste poste verranno prese in carico dall'affittuario secondo una regola di subentro e dunque mantenendo il valore fiscale ultimo riconosciuto. Quindi, ad esempio, spetterà all'affittuario, e non al concedente, in caso di realizzo di perdite sui crediti trasferiti, la deduzione dell'onere (nel rispetto delle condizioni poste dall'articolo 101 del Tuir) e così l'effettuazione della variazione in diminuzione a fronte dell'utilizzo del fondo tassato.

Amministrazione. Audizione alla Camera

Tagli alle Agenzie, sindacati all'attacco

Sono «preoccupati per i tagli decisi dal Governo» i sindacati dei lavoratori del Fisco. Ete-mone le ricadute sulla lotta all'evasione. È soprattutto sul nodo risorse che ieri è stata richiamata l'attenzione della commissione Finanze della Camera, che ha sentito i rappresentanti di Cisl, Uil, Ugl, Salfi e Dir-pubblica (la Cgil non ha potuto essere presente).

In particolare, per Stefania Silveri (Cisl), «non investire nelle Agenzie fiscali è un autogol: la loro attività porta denaro nelle casse dello Stato». E per Domenico

Proietti (Uil) «non si può parlare di riforme in presenza di tagli così rilevanti». Silveri, insieme a Sebastiano Callipo (Salfi), ha puntato poi il dito contro l'ingerenza della politica con lo spoil system. L'Ugl ha chiesto l'introduzione del quoziente familiare e la Dir-pubblica ha denunciato i «centinaia di posti dirigenziali assegnati a esterni».

Si tratta del secondo incontro dedicato all'operatività dell'amministrazione finanziaria: il 1° ottobre la commissione aveva sentito il direttore dell'agenzia delle Entrate, Attilio Befera.

Corte Ue. Sentenza sulla territorialità delle prestazioni

La consulenza all'estero cade sempre nel campo Iva

Renato Portale

Un ente pubblico o privato, che svolge anche attività economica, deve assoggettare a Iva una prestazione di consulenza tecnica o legale ricevuta da un soggetto residente in un altro Paese comunitario, anche se la prestazione è riferita all'attività istituzionale che si colloca fuori del campo dell'Iva. Questa è la decisione della Corte di giustizia comunitaria relativa alla causa C-291/07, alla quale ha partecipato anche il Governo italiano, interessato alla controversia. Secondo i giudici del Lussemburgo, questa interpretazione facilita l'attuazione della Sesta direttiva comunitaria, rendendo possibile una gestione semplice, sul luogo della prestazione di servizi, delle regole della riscossione dell'imposta e della prevenzione dell'evasione fiscale. Infatti, il prestatore di servizi deve soltanto accertare che il destinatario abbia la qualità di soggetto passivo per stabilire se il luogo della prestazione di servizi si trovi nello Stato membro dove egli è stabilito o nello Stato membro dove è situata la sede dell'attività del destinatario.

La controversia

La controversia è nata da una ricorso promosso da un sindacato svedese del settore privato il cui statuto prevede che l'oggetto dello stesso consiste, da un lato, nel pagamento di indennità di licenziamento e nella promozione di ogni misura idonea a facilitare la riconversione dei lavoratori (attività fuori campo Iva) e, dall'altro lato, nel fornire consulenza e prestare assistenza alle imprese che possano incorrere o siano incorse in situazioni di esuberanza di personale (attività soggetta all'imposta).

Il sindacato voleva fruire di prestazioni di servizi di consulenza esercitate da un prestatore stabilito in Danimarca, che dovevano essere utilizzate in

Svezia, esclusivamente per le attività fuori campo Iva.

Al fine di farsi precisare le conseguenze fiscali di questa operazione, il sindacato ha presentato alla Commissione tributaria locale una domanda di parere preliminare, allo scopo di risolvere la questione. La Commissione tributaria ha risolto negativamente il punto

La decisione

■ Corte Ue, sentenza sulla causa C 291/07

Si deve subito constatare che l'art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva non precisa se la sua applicazione sia soggetta alla condizione che il soggetto passivo beneficiario di una prestazione di servizi utilizzi tale prestazione per il fabbisogno della sua attività economica. Pertanto, contrariamente ad altre disposizioni della sesta direttiva, come i relativi artt. 2, n. 1, e 17, n. 2, da tale articolo non risulta assolutamente che una siffatta condizione sarebbe necessaria perché esso possa trovare applicazione (...). Si deve infine rilevare che l'art. 21, n. 1, lett. b), della sesta direttiva (ripreso all'art. 196 della direttiva 2006/112) prevede che l'Iva è dovuta dal soggetto passivo destinatario di servizi di cui all'art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva (ripreso all'art. 56, n. 1, lett. c), della direttiva 2006/112). Pertanto, se le condizioni di cui è soggetta l'applicazione dell'art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva sono state soddisfatte, il destinatario del servizio è debitore dell'Iva in ragione delle prestazioni di servizi di cui egli fruisce, indipendentemente dal fatto che esse siano o meno state fornite per il fabbisogno di attività non rientranti nell'ambito di applicazione delle dette direttive.

controverso sicché si è creato un contenzioso nel corso del quale la Commissione stessa ha sollevato avanti la Corte di giustizia comunitaria la questione in ordine alla esatta interpretazione dell'articolo 9, n. 2, lettera e) della Sesta direttiva comunitaria che corrisponde all'articolo 7, comma 4, lettera d) del Dpr 633/72.

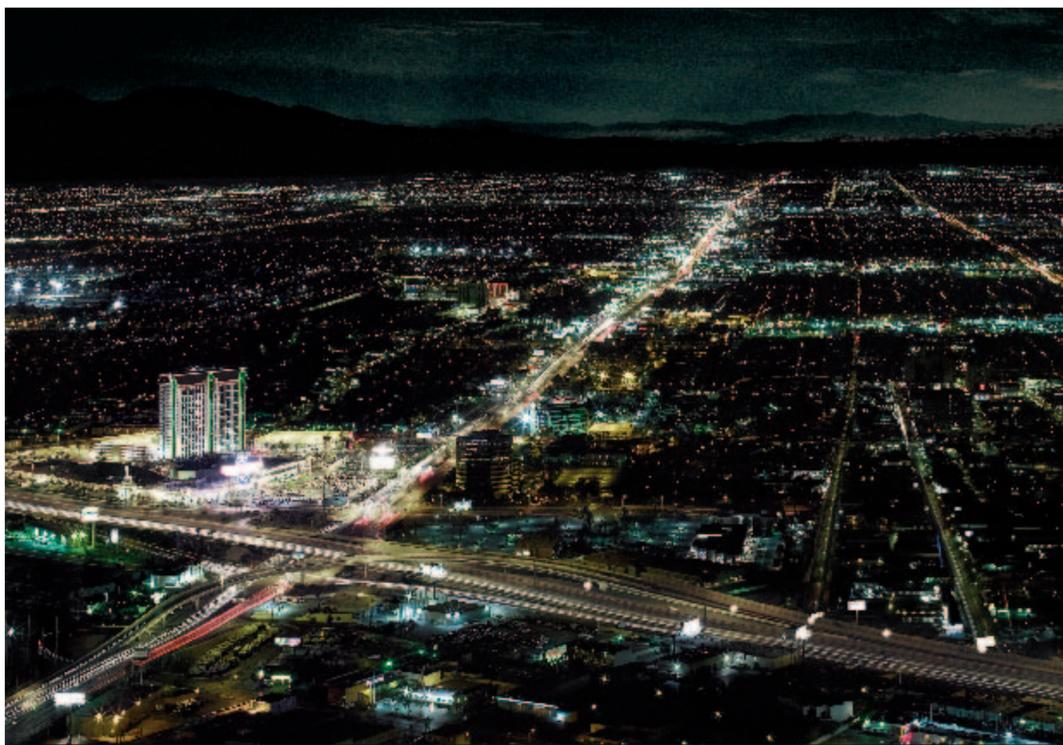
Il giudizio della Corte

Secondo i giudici del Lussemburgo, l'articolo in esame deve essere interpretato nel senso che il destinatario di una prestazione di servizi di consulenza - ricevuta da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro e che svolge allo stesso tempo attività economiche e attività che esulano dal campo di applicazione dell'Iva - deve essere considerato come avente la qualità di soggetto passivo, anche se la prestazione viene utilizzata solo per il fabbisogno di attività fuori campo.

Questo vuol dire che il prestatore comunitario non deve assoggettare a imposta nel suo Paese il servizio di consulenza reso; di contro il committente comunitario munito di partita Iva nel Paese dove è stabilito deve assolvere l'imposta con il meccanismo dell'inversione contabile, regolamentato nell'ordinamento italiano al comma 3 dell'articolo 17 del Dpr 633/72.

Per la Corte questa interpretazione facilita l'applicazione della norma, rende semplice la gestione sul luogo della prestazione di servizi delle regole della riscossione dell'imposta e della prevenzione dell'evasione fiscale, è conforme al principio della certezza del diritto e consente, infine, di ridurre l'onere che grava su coloro che operano in tutto il mercato unico e facilita la libera circolazione dei servizi.

www.ilsolo24ore.com/norme
Il testo della sentenza



Città che consumano il 30% di energia in meno?

ABB, leader nella realizzazione di soluzioni per l'efficienza energetica, contribuisce ad ottenere risparmi significativi nei consumi di energia, senza compromessi sulle prestazioni. I nostri sistemi per il controllo dell'illuminazione possono portare a riduzioni dei consumi di energia fino al 50%; le nostre soluzioni per l'automazione degli edifici possono consentire risparmi fino al 60%. Mentre tutti parlano di costo dell'energia, di scarsità delle risorse energetiche e di cambiamenti climatici, ABB sta già facendo qualcosa, proprio qui, proprio adesso. www.abb.it/energyefficiency

Certo.

Power and productivity
for a better world™

