a Deloitte business

Numero 07
Aprile 2024

Tax & Legal News

FOCUS:

L'adempimento collaborativo

SCADENZE FISCALI

FOCUS

L'adempimento collaborativo

NEWS

BILANCIO

Il nuovo modello per la relazione dei sindaci al bilancio

Anche le PMI al test della sostenibilità

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Conferimento di azienda e simulazione nella successiva cessione di quote

La cessione totalitaria di quote non è riqualificabile ai fini del registro

Le clausole di aggiustamento prezzo non cambiano la natura della cessione di quote

IMPOSTE DIRETTE

Soggetti OIC: la rilevanza fiscale della correzione degli errori contabili

IVA E IMPOSTE IN DIRETTE

Novità IVA dalla legge di bilancio 2024 e dal decreto anticipi

Donazione tassabile se il donatario detiene già il controllo societario

Le donazioni indirette informali sono tassate all'enunciazione

La donazione modale è un doppio atto di liberalità

CREDITI DI IMPOSTA

Stretta sulle cessioni dei crediti Ace

SCADENZE FISCALI

15 aprile

Soggetti Iva

Emissione e registrazione delle fatture differite relative a beni consegnati o spediti nel mese solare precedente e delle fatture riferite alle prestazioni di servizi effettuate nel mese solare precedente

16 aprile

Sostituti d'imposta

Versamento ritenute alla fonte sui redditi corrisposti nel mese precedente

L'elenco completo delle prossime scadenze fiscali può essere consultato al seguente link:

https://www1.agenziaentrate.gov.it/strumenti/scadenzario/main.php

FOCUS

L'adempimento collaborativo

Con l'attuazione della riforma fiscale, le misure già previste dalle precedenti norme (decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128) vengono estese gradualmente dal decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 221 ai contribuenti di dimensioni più ridotte.

I nuovi limiti dimensionali

In particolare, il regime sarà riservato ai contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi:

a) a decorrere dal 2024 non inferiore a 750 milioni di euro;

b) a decorrere dal 2026 non inferiore a 500 milioni di euro;

c) a decorrere dal 2028 non inferiore a 100 milioni di euro.

I requisiti dimensionali sono valutati assumendo, quale parametro di riferimento, il valore più elevato tra i ricavi indicati, secondo corretti principi contabili, nel bilancio relativo all'esercizio precedente a quello in corso alla data di presentazione della domanda e ai due esercizi anteriori e il volume di affari indicato nella dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto relativa all'anno solare precedente e ai due anni solari anteriori.

Gli obblighi dei contribuenti

Il contribuente che aderisce al regime deve essere dotato, nel rispetto della sua autonomia di scelta delle soluzioni organizzative più adeguate, di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (TCF Tax Control Framework), inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno. Fermo il fedele e tempestivo adempimento degli obblighi tributari, il sistema deve assicurare:

a) una chiara attribuzione di ruoli e responsabilità ai diversi settori dell'organizzazione dei contribuenti in relazione ai rischi fiscali;

b) efficaci procedure di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali il cui rispetto sia garantito a tutti i livelli aziendali;

c) efficaci procedure per rimediare ad eventuali carenze riscontrate nel suo funzionamento e attivare le necessarie azioni correttive.

Il sistema TFC prevede, con cadenza almeno annuale, l'invio di una relazione agli organi di gestione per l'esame e le valutazioni conseguenti. La relazione illustra, per gli adempimenti tributari, le verifiche effettuate e i risultati emersi, le misure adottate per rimediare a eventuali carenze rilevate, nonché le attività pianificate

I principali obblighi a carico del contribuente sono pertanto i seguenti:

- mantenimento e aggiornamento di un efficace sistema di controllo interno integrato;
- atteggiamento improntato alla collaborazione e alla trasparenza;
- condivisione con l'agenzia di informazioni relative alle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali significativi e al proprio sistema di controllo interno;

- promozione di una cultura aziendale ispirata al rispetto della normativa tributaria.

Le imprese interessate dovranno ottenere una certificazione rilasciata da professionisti indipendenti avente ad oggetto l'efficacia e l'adeguatezza del Tax Control Framework, anche in relazione alla corretta applicazione dei principi contabili.

Gli obblighi dell'Agenzia

Per converso, l'Agenzia delle Entrate dovrà attuare le seguenti procedure:

- promozione di relazioni con il contribuente basate sui principi di collaborazione, correttezza, trasparenza e imparzialità;
- svolgimento della procedura nel rispetto delle esigenze alla base delle scelte operate dai contribuenti;
- rilascio di risposte rapide e chiare, in costante contraddittorio con il contribuente;
- valutazione del sistema di controllo del contribuente.

La collaborazione tra fisco e contribuente

Il nuovo rapporto diretto con i funzionari dell'Ufficio Adempimento Collaborativo sarà fondato sulla fiducia reciproca e sul rapporto improntato alla trasparenza attraverso un'interlocuzione costante.

I principali effetti saranno i seguenti:

- assenza di significativi accertamenti e contenziosi in capo alle società in adempimento collaborativo;
- certezza del carico fiscale in capo alla società e mantenimento di valore per gli stakeholder;
- inserimento della società nella lista dei "contribuenti virtuosi" con conseguente esclusione dalle selezioni "risk based" ai fini di ispezioni e verifiche.

I vantaggi per i contribuenti

Il primo profilo di vantaggi riguarda lo scudo sanzionatorio, che si sostanzia nei seguenti elementi:

- non punibilità per il reato di dichiarazione infedele (elementi attivi)
- disapplicazione delle sanzioni amministrative per rischi fiscali comunicati tempestivamente (interpello o pec)
- sanzioni amministrative al 50% per i rischi fiscali «non significativi» compresi nella mappa rischi
- sanzioni amministrative al 50% per i rischi fiscali di periodi di imposta precedenti a quello di ingresso al regime

È prevista inoltre la riduzione di 2 anni dei termini di accertamento per imposte dirette, IVA, ritenute, imposte sostitutive, con la possibilità di ottenere una ulteriore riduzione di 1 anno dei termini di accertamento con l'apposizione del visto pesante

Altri vantaggi significativi possono essere così riassunti:

- interlocuzione costante e preventiva con l'agenzia delle entrate su rischi fiscali significativi con rafforzamento della tutela del contraddittorio preventivo;
- interpello abbreviato;

- competenza esclusiva dell'agenzia delle entrate sui poteri istruttori relativi a tax control framework e controlli sostanziali sulle dichiarazioni (coordinamento con gdf e direzioni regionali);
- esonero dal presentare garanzie per i rimborsi delle imposte dirette ed indirette (anche per rimborsi iva chiesti dal rappresentante del gruppo iva in caso di adesione al regime da parte di uno dei soggetti passivi che abbia esercitato l'opzione);
- riscossione delle sanzioni sospesa fino a che l'accertamento non è divenuto definitivo.

La procedura di Adempimento Collaborativo

La domanda di accesso al regime deve essere corredata da un set documentale composto principalmente dalla strategia fiscale, dal modello di Tax Control Framework, dalle mappe di processi, rischi e controlli fiscali.

Successivamente alla presentazione dell'istanza, ha inizio il processo di istruttoria, finalizzato alla verifica della sussistenza di requisiti soggettivi e oggettivi.

NEWS

BILANCIO

Il nuovo modello per la relazione dei sindaci al bilancio

CNDCEC, La relazione del collegio sindacale all'assemblea dei soci in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio chiuso al 31 dicembre 2023 redatta ai sensi dell'art. 2429, co. 2, c.c., Marzo 2024

Il CNDCEC, In vista delle scadenze previste per l'approvazione dei bilanci 2023, ha pubblicato un nuovo modello di relazione del Collegio sindacale non incaricato della revisione legale.

Poiché tutta l'attività svolta nel corso dell'esercizio trova la sua sintesi nel "rapporto" annuale ai soci, è stato aggiornato il modello della relazione all'assemblea dei soci redatta dal Collegio sindacale ai sensi dell'articolo 2429, comma 2, del Codice civile, da presentare in occasione dell'approvazione del bilancio d'esercizio chiuso al 31 dicembre 2023. Si tratta di una rielaborazione rivista e approfondita del documento pubblicato lo scorso anno.

Il modello di relazione si ispira alle indicazioni contenute nelle Norme di comportamento del collegio sindacale di società non quotate e, più specificatamente, alle raccomandazioni contenute nella Norma 7.1. "Struttura e contenuto della relazione dei sindaci". Il modello di relazione può essere utilizzato anche dall'organo di controllo in composizione monocratica (c.d. Sindaco unico) quando nominato nelle s.r.l.

Anche le PMI al test della sostenibilità

CNDCEC, Sostenibilità, governance e finanza dell'impresa. Impatto degli ESG con particolare riferimento alle PMI, 8 marzo 2024

Il CNDCEC ha emanato un documento con l'obiettivo di evidenziare e approfondire la relazione e il movimento bidirezionale tra i sustainability issue e la governance delle aziende – nella loro dimensione concettuale e funzionale –, nell'ottica di ripensare e migliorare gli adeguati assetti "organizzativi, amministrativi e contabili" (OAC) e potenziare così le connessioni dell'organizzazione con gli stakeholder e soprattutto col sistema bancario e creditizio.

La riflessione si basa sulla considerazione della centralità della "sostenibilità" nel consolidamento della continuità aziendale e nella valutazione dell'impresa. L'analisi si focalizza quindi sullo stretto legame esistente e potenziale tra i principi di corretta amministrazione, di cui gli assetti OAC rappresentano la principale esplicitazione, ed i fattori "environmental, social, governance" (ESG) nel contesto degli attuali processi di sviluppo normativo europeo e nazionale nella sustainability economics (in particolare, nei settori della sustainable finance, del sustainability reporting e della sustainable governance) e di digitalizzazione dell'operatività aziendale, con particolare riferimento alle realtà aziendali di medie e piccole dimensioni.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Conferimento di azienda e simulazione nella successiva cessione di quote

Cassazione, Ordinanza 11 gennaio 2024 n. 1257

Un'ordinanza della Cassazione si è espressa confermando un accertamento ad una imprenditrice che ha conferito l'impresa individuale in una società di persone e successivamente ha ceduto le quote così ricevute agli altri soci. Secondo l'Ufficio, la contribuente si era precostituita gli strumenti per simulare una plusvalenza da partecipazione piuttosto che una plusvalenza da cessione d'azienda, sottoposta ad una tassazione molto più onerosa.

Al contrario, secondo la ricorrente, i Giudici di primo e secondo grado, nell'utilizzare impropriamente l'istituto della simulazione, hanno confuso la simulazione con l'elusione e la mera riqualificazione ai fini tributari di negozi giuridici effettivi, peraltro affermando la sussistenza di una simulazione relativa sulla base di una semplice concatenazione oggettiva di distinti negozi giuridici riqualificati come cessione d'azienda.

La pronuncia della Suprema Corte, invero in modo piuttosto sorprendente, sostiene che "*parte ricorrente censura l'operato dei giudici di merito principalmente nella parte in cui hanno ritenuto che l'operazione complessa della "costituzione di società – conferimento di impresa individuale – cessione delle quote di partecipazione" fosse sintomatica di una simulazione di contratto (quello costitutivo di società), finalizzata alla dichiarazione di una plusvalenza da partecipazione piuttosto che una plusvalenza da cessione d'azienda. Le censure mosse dinanzi a questa Corte, tuttavia, sono inammissibili, perché si risolvono in censure di fatto volte ad ottenere una pronuncia che, operando una nuova valutazione degli elementi già sottoposti all'attenzione dei Giudici di merito, possa escludere la sussistenza del negozio simulato ed accertare, tutt'al più, un'evasione d'imposta."*

In realtà, la fattispecie oggetto di accertamento presenta due caratteristiche:

- sotto primo profilo, appare arduo sostenere che vi sia simulazione in presenza di negozi giuridici ben distinti, che producono effetti reali e che coinvolgono soggetti terzi;
- in secondo luogo, si tratta di una situazione prevista e disciplinata chiaramente dal legislatore (articolo 176, comma 3 del Tuir) che ha voluto espressamente escludere la natura elusiva di una cessione di quote successiva al conferimento dell'azienda.

La cessione totalitaria di quote non è riqualificabile ai fini del registro

Cassazione, Sentenza 20 marzo 2024 n. 7470

Cassazione, Sentenza 20 marzo 2024 n. 7495

La Corte di Cassazione ribadisce l'inapplicabilità dell'articolo 20 del TUR ad una cessione totalitaria di quote societarie.

La Sentenza 20.3.2024 n. 7470 detta il seguente principio di diritto: "*la cessione totalitaria di quote societarie è soggetta ad una disciplina codicistica difforme da quella che regola la cessione d'azienda, sia sotto il profilo del regime di responsabilità dei debiti che della continuazione della medesima attività imprenditoriale, il che osta alla possibilità di qualificare la cessione di quote quale cessione d'azienda, in mancanza di elementi intrinseci all'atto soggetto a registrazione da cui inferire una diversa volontà delle parti".*

Nella Sentenza 20.3.2024 n. 7495 il principio enunciato è il seguente: "*Anche in caso di cessione totalitaria della partecipazione al capitale di una società di persone o di capitali, l'imposta di registro deve essere sempre*

liquidata in misura fissa, ai sensi dell'art. 11 della tariffa - parte prima allegata al DPR 26 aprile 1986, n. 131, essendo preclusa all'amministrazione finanziaria - in assenza di elementi extratestuali o atti collegati - la riqualificazione della fattispecie nei termini di cessione indiretta di azienda, in forza dell'art. 20 del DPR 26 aprile 1986, n. 131 (…), restando estraneo a tale contratto, in coerenza con la sua «intrinseca natura» ed i suoi «effetti giuridici», il trasferimento dell'azienda appartenente alla società di persone o di capitali".

Le clausole di aggiustamento prezzo non cambiano la natura della cessione di quote

Cassazione, Sentenza 21 marzo 2024 n. 7613

Il tema oggetto di sentenza riguarda il ruolo che alcune clausole possono rivestire nell'ambito ella cessione di partecipazioni, ed il fatto che esse possono condurre o meno a riqualificare il negozio come cessione di azienda.

Si tratta delle clausole di indemnity e gli (eventuali) importi relativi corrisposti al compratore costituirebbero, in realtà, una mera modalità accessoria del contratto di cessione, ai fini della rideterminazione del prezzo delle azioni cedute, che, al tempo della cessione, sarebbe stato fissato in un importo inferiore (pari all'ammontare dell'indennizzo effettivamente pagato), qualora i contraenti fossero stati consapevoli dell'effettivo avveramento del rischio coperto dalle clausole di "garanzia convenzionale" (Representations & Warranties).

In sintesi, gli indennizzi opererebbero come una sorta di sopravvenuto (ed eventuale) price adjustment di secondo livello, a carattere unidirezionale in riduzione (ossia, modificherebbero solo in diminuzione, a favore del compratore, il prezzo fissato al closing); mentre, il price adjustment di primo livello operante sul prezzo iniziale alla "data di riferimento" anteriore al closing presenterebbe carattere bidirezionale (ossia di possibile modifica, in aumento o diminuzione, a favore, secondo il caso, del venditore o del compratore).

Secondo i Giudici, è indubbio che si tratta di una pattuizione compatibile con la causa tipica della cessione di partecipazione sociale, essendo finalizzata a "rafforzare" la garanzia del cessionario in caso di sopravvenienze incidenti in senso negativo sul valore del patrimonio sociale, rispetto al quale si parametra il valore della partecipazione sociale e, di conseguenza, il prezzo corrisposto al cedente.

Per questo motivo, nell'economia complessiva della cessione, la clausola di revisione del prezzo (pur nelle sue diverse declinazioni) assume la funzione accessoria di adeguare ex post la commisurazione del corrispettivo alle alterazioni subite dal patrimonio sociale per l'incidenza negativa o positiva di eventi insorti ex ante (ma con rilevanza postuma) rispetto alla produzione dell'effetto traslativo, senza mutare in alcun modo l'oggetto immediato del contratto, che continua ad essere costituito dalla quota e non dal patrimonio sociale.

IMPOSTE DIRETTE

Soggetti OIC: la rilevanza fiscale della correzione degli errori contabili

Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 21.3.2024 n. 73

L'interpello presentato all'Agenzia delle Entrate richiede chiarimenti in merito agli effetti fiscali della correzione di errori contabili ''rilevanti'' - come definiti dai principi contabili nazionali (OIC 29) - concernenti esclusivamente la non corretta imputazione temporale di canoni di leasing, di canoni di prefinanziamento e

delle quote del Maxi-canone (''componenti negativi'') afferenti a un contratto di leasing, in base ai principi contabili di riferimento. In altri termini, l'Istante si interroga sulla possibilità di attribuire (ai fini IRES e IRAP) rilevanza fiscale (i.e., attraverso apposite variazioni in diminuzione nelle dichiarazioni fiscali riferite al periodo d'imposta in cui la correzione è avvenuta) alla correzione di errori contabili commessi negli esercizi 2019, 2020 e 2021, effettuata nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2022 attraverso una rettifica (negativa) del saldo degli utili portati a nuovo.

A parere dell'Agenzia, essendo l'Istante un soggetto che redige il bilancio di esercizio in conformità alle norme contenute negli articoli 2423 e seguenti del codice civile, e avendo sottoposto a revisione legale dei conti il bilancio chiuso al 31 dicembre 2022, la correzione operata nel bilancio 2022 (in attuazione di corretti principi contabili) con riferimento all'errore di imputazione per competenza di componenti negativi non rilevati negli esercizi 2019, 2020 e 2021, assume rilevanza fiscale ai fini IRES ai sensi dell'articolo 83, comma 1, del Tuir e, conseguentemente, ai fini IRAP ai sensi dell'articolo 8, comma 1-bis, del decreto-legge n. 73 del 2022 (sempre a condizione che la correzione sia relativa a voci del bilancio rilevanti ai fini del tributo regionale).

IVA E IMPOSTE INDIRETTE

Novità IVA dalla legge di bilancio 2024 e dal decreto anticipi

Assonime, Circolare 29 marzo 2024 n. 8.

Assonime analizza alcune norme in materia di imposta sul valore aggiunto introdotte dalla legge di bilancio 2024 (legge n. 213 del 30 dicembre 2023) e, per connessione di materia, dal decreto-legge n. 145 del 18 ottobre 2023 (c.d. "decreto anticipi"), convertito con la legge n. 191 del 15 dicembre 2023.

Le norme esaminate prevedono misure di contrasto dell'evasione e delle frodi realizzabili attraverso l'attribuzione del numero di partita IVA o attraverso l'importazione di veicoli dalla Repubblica di San Marino o dalla Città del Vaticano, la riduzione della soglia di valore entro la quale non è ammesso lo sgravio dell'IVA riconosciuto ai viaggiatori domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea, nonché interventi sulle aliquote ridotte e sull'ambito di applicazione dell'esenzione per le prestazioni mediche costituite da interventi di chirurgia estetica.

Donazione tassabile se il donatario detiene già il controllo societario

Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 18 marzo 2024 n. 72

La Risposta ad Interpello 18 marzo 2024 n. 72 riguarda l'applicabilità dell'esenzione dall'imposta ad una donazione di partecipazioni a favore di soggetti che già detengono il controllo della società le cui quote vengono trasferite.

Ricordiamo preliminarmente che l'articolo 3, comma 4-ter, del d.lgs. n. 346 del 1990 prevede che «I trasferimenti, effettuati anche tramite i patti di famiglia di cui all'articolo 768-bis e seguenti del Codice civile a favore dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni non sono soggetti all'imposta. In caso di quote sociali e azioni di soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, [...] il beneficio spetta limitatamente alle partecipazioni mediante le quali è acquisito o integrato il controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del Codice civile."

Secondo l'Agenzia, con la locuzione ''integrato il controllo" il legislatore ha inteso agevolare anche quei trasferimenti attraverso i quali il soggetto beneficiario riesca ad assumere (proprio per effetto della devoluzione delle quote e/o delle azioni) una posizione di controllo ex articolo 2359 del Codice civile sommando alle partecipazioni (di minoranza), già possedute prima della devoluzione, quelle oggetto del trasferimento. (cfr. risposta ad istanza di interpello n. 497 del 21 luglio 2021).

Pertanto, nel caso di specie assume rilievo la circostanza che i beneficiari della donazione già dispongono ante donazione del requisito del controllo in quanto già possiedono un numero di quote tale da consentire loro di esprimere il cinquanta per cento più uno dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria.

Per questo motivo, in assenza del requisito del trasferimento di partecipazioni sociali mediante le quali è «acquisito o integrato» il controllo della Società, l'atto con cui l'Istante donerà le azioni non potrà beneficiare del trattamento agevolativo, ma dovrà essere assoggettato all'ordinario trattamento ai fini dell'imposta sulle donazioni.

Le donazioni indirette informali sono tassate all'enunciazione

Cassazione, Sentenza 20.3.2024 n. 7442

La Sentenza della Cassazione riguarda il tema della tassabilità ai fini dell'imposta di donazione di un trasferimento di ricchezza avvenuto mediante giro conto bancario.

Il Giudici ricordano preliminarmente che, sia pure ai soli fini civilistici, le Sezioni Unite della Corte hanno statuito che, in tema di atti di liberalità, il trasferimento, attraverso un ordine di bancogiro del disponente, di strumenti finanziari dal conto di deposito titoli del beneficiante a quello del beneficiario non rientra tra le donazioni indirette (art. 809 c.c.), ma configura una donazione tipica (art. 769 c.c.) ad esecuzione indiretta. Infatti, l'operazione bancaria tra il donante ed il donatario costituisce mero adempimento di un distinto accordo negoziale fra loro concluso (Cassazione, SS.UU., 27 luglio 2017, n. 18725 e, nello stesso senso, Cassazione, Sez. 2, 19 agosto 2021, n. 23127; Cassazione, Sez. 2, 24 ottobre 2022, n. 31272; Cassazione, Sez. 2, 10 gennaio 2024, n. 982).

Sulla base della lettura che la Suprema Corte dà delle norme del Dlgs 346/90, quando non si sia in presenza di «atti soggetti alla registrazione», non si avrebbe una fattispecie rilevante ai fini dell'applicazione dell'imposta sulle donazioni, a meno che (ai sensi dell'art. 56-bis del DLgs. 31 ottobre 1990, n. 346):

- si faccia luogo alla registrazione "volontaria" della donazione indiretta non risultante da atti soggetti alla registrazione;
- la donazione indiretta non «da atti soggetti alla registrazione» sia "confessata" dal contribuente nell'ambito di una procedura di accertamento tributario.

Pertanto, si può conclusivamente desumere quanto segue:

- quanto alle donazioni informali (e alle donazioni indirette non «risultanti» - anche in via di enunciazione - «da atti soggetti alla registrazione») non ricorre il presupposto per la loro sottoposizione a tassazione;
- quanto alle donazioni indirette «risultanti» (anche in via di enunciazione) «da atti soggetti alla registrazione», i contribuenti non sono messi al cospetto di un ineludibile obbligo di sottoporle a tassazione (tanto è vero che la legge non dispone una sanzione per la loro mancata registrazione, ma "solo" una elevata aliquota d'imposta), bensì è loro offerta una "opportunità" di sottoposizione a tassazione delle donazioni indirette con riguardo all'evenienza che donante e donatario si trovino a doversi riferire a uno spostamento patrimoniale a titolo gratuito, non assoggettato a tassazione, nel

contesto di un procedimento (tipico è il caso di una verifica circa la capacità reddituale espressa nell'effettuazione di un incremento patrimoniale, quale l'acquisto di un bene immobile)

La Sentenza, quindi, ribadisce i seguenti principi di diritto:

"A. «In tema di imposta sulle donazioni, l'art. 56-bis, comma 1, del DLgs. 31 ottobre 1990, n. 346, va interpretato nel senso che le liberalità diverse dalle donazioni, ossia tutti quegli atti di disposizione mediante i quali viene realizzato un arricchimento (del donatario) correlato ad un impoverimento (del donante) senza l'adozione della forma solenne del contratto di donazione tipizzato dall'art. 769 c.c., e che costituiscono manifestazione di capacità contributiva, sono accertate e sottoposte ad imposta (con l'aliquota dell'8%) - pur essendo esenti dall'obbligo della registrazione - in presenza di una dichiarazione circa la loro esistenza, resa dall'interessato nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di tributi, se sono di valore superiore alle franchigie oggi esistenti (€ 1.000.000 per coniuge e parenti in linea retta, € 100.000 per fratelli e sorelle, € 1.500.000 per persone portatrici di handicap);

B. In tema di imposta sulle donazioni, la dichiarazione prevista dall'art. 56-bis, comma 1, lett. a), del DLgs. 31 ottobre 1990, n. 346, al fine dell'accertamento e della sottoposizione all'imposta delle liberalità diverse dalle donazioni (nella specie, di una donazione informale avente ad oggetto il trasferimento, mediante bonifico bancario dal conto corrente del donante al conto corrente del donatario, di attività finanziarie detenute all'estero), può provenire, oltre che dal donatario, anche dal donante e può essere rappresentata anche dall'istanza volta ad avvalersi della procedura di collaborazione volontaria ed il rientro dei capitali detenuti all'estero".

La donazione modale è un doppio atto di liberalità

Cassazione, Ordinanza 4 aprile 2024 n. 8875

La Cassazione torna sul tema della donazione modale, ribadendo che l'onere a favore del terzo posto sul beneficiario della donazione diretta rappresenta una donazione indiretta dal donante al terzo stesso.

Si tratta di un aspetto spesso trattato in materia di patto di famiglia con conguaglio a favore dei legittimari esclusi a carico del beneficiario del patto.

L'Ordinanza 4 aprile 2024 n. 8875 ribadisce queste conclusioni, concludendo che le somme incassate dal soggetto terzo, in quanto provenienti da atti di liberalità, non costituiscono una fattispecie reddituale.

Secondo i Giudici, "*nello schema della donazione modale a favore di un terzo determinato caratterizzato da spirito liberale, il donante realizza l'arricchimento patrimoniale del beneficiario (arg. ex art. 769 c.c.) attraverso l'intermediazione materiale del donatario, che agisce come sua longa manus (alla stregua di un mero ausiliario) per eseguire l'attribuzione o la prestazione costituente l'oggetto dell'onere. Che poi il beneficiario del modus, nell'ipotesi più sopra indicata, possa essere considerato indiretto donatario, lo chiarisce la stessa legislazione tributaria, laddove l'art. 58, comma 1, del DLgs. 31 ottobre 1990 n. 346 prevede che «Gli oneri di cui è gravata la donazione, che hanno per oggetto prestazioni a soggetti terzi determinati individualmente, si considerano donazioni a favore dei beneficiari». Non è dunque vero che la donazione presuppone sia solo il donante a "erogare" il bene al donatario, perché appunto è proprio della donazione indiretta che invece il beneficio sia ricevuto attraverso il terzo (…). Si può anzi dire che la donazione modale avente un destinatario determinato costituisca una doppia donazione, una eseguita a favore del donatario e l'altra eseguita a favore del beneficiario dell'onere (Cass. 24 dicembre 2020, n. 29506; Cass. 17 giugno 2022, n. 19561)."*

CREDITI DI IMPOSTA

Stretta sulle cessioni dei crediti Ace

Decreto legge 29 marzo 2024 n. 39, Articolo 5

DL 29.3.2024 n. 39 ha introdotta all'articolo 5 alcuni presidi antifrode in materia di cessione dei crediti ACE

Innanzi tutto (modificando l'articolo 19, comma 6, del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73 viene previsto che per i crediti Ace acquisiti non vi è più la facoltà di successiva cessione.

Inoltre, In presenza di concorso nella violazione della disciplina sui crediti sussiste anche la responsabilità in solido dei soggetti cessionari.

Infine, i crediti che alla data di entrata in vigore del decreto erano stati precedentemente oggetto di cessione possono costituire oggetto esclusivamente di una ulteriore cessione ad altri soggetti.