

Pirola  
Pennuto  
Zei

# TAX RULING UPDATES

8/2023

 PIROLAPENNUTOZEI.IT  
 PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI  
 @STUDIO\_PIROLA  
 PIROLAPENNUTOZEI & ASSOCIATI  
 PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI



## IMPOSTA SUL REDDITO DELLE SOCIETA'

<b>1.1</b> .....	<b>3</b>
Risposta n. 220 del 22/02/2023 - Consolidato Nazionale – Modalità e limiti di utilizzo di crediti trasferiti [articolo 7, comma 1, lett. b) del DM 1° marzo 2018]	

## PERSONE FISICHE

<b>2.1</b> .....	<b>5</b>
Risposta n. 221 del 22/02/2023 - Tassazione ai fini delle imposte sui redditi dell'attribuzione da parte di una fondazione di famiglia del Liechtenstein a favore di beneficiario residente in Italia – Articolo 44, comma 1, lettera g–sexies) e 45, comma 4–quater del Tuir	

*Si riporta la sintesi degli interpelli pubblicati dall'Agenzia delle Entrate nella settimana 20 febbraio 2023 - 24 febbraio 2023*

## IMPOSTA SUL REDDITO DELLE SOCIETA'

### 1.1

**Risposta n. 220 del 22/02/2023 - Consolidato Nazionale – Modalità e limiti di utilizzo di crediti trasferiti [articolo 7, comma 1, lett. b) del DM 1° marzo 2018]**

**Quesito:** La società istante (Alfa), in qualità di consolidante ai sensi degli articoli 117 e seguenti del TUIR, rappresenta che in accordo a quanto previsto dall'art. 7, comma 1, lettera b) del D.M. 1° marzo 2018, ha ricevuto dalla sua controllata (Beta) un credito Iva, esposto nel quadro NX del Modello CNM per l'anno 2020. Tuttavia, per scelta di gruppo, tale credito non è stato utilizzato in compensazione con il debito Ires relativo all'esercizio 2020, ma è stato riportato in avanti nel quadro CC del medesimo Modello CNM per l'anno 2020.

Ciò premesso, l'Istante chiede di poter riportare a nuovo il suddetto credito anche nel Modello CNM per l'anno 2021, tenuto conto che per tale periodo d'imposta non sussista alcun debito Ires.

**Risposta:** In via preliminare, l'Agenzia rammenta che, ai sensi del citato l'art. 7 del D.M. del 2018, e sulla base dei precedenti documenti di prassi (cfr. Circ. 54/E/2004; Risoluzione n. 45/E/2022; risposte a interpello n. 191/2019, 133/2021 e 543/2022), le società partecipanti al consolidato nazionale possono trasferire alla consolidante crediti d'imposta per un ammontare non superiore all'IRES risultante, a titolo di saldo e di acconto, dalla dichiarazione dei redditi del consolidato, e comunque in misura tale da non eccedere il limite indicato dall'art. 25 del decreto legislativo n. 241 del 1997 elevato ad Euro 2 milioni a decorrere dal 2022.

Pertanto, considerando che l'Istante ha riferito di non aver utilizzato il credito IVA ceduto al consolidato né per la compensazione del saldo Ires 2020 né per il pagamento degli acconti relativi al periodo d'imposta 2021, l'Agenzia ritiene che non sia possibile provvedere al riporto a nuovo dell'eccedenza di credito non utilizzata.



Resta salva, tuttavia, la possibilità di correggere gli effetti dell'errato mancato utilizzo in compensazione del credito IVA trasferito mediante il ricorso alla dichiarazione integrativa, al fine di ripristinare il credito IVA non utilizzato in capo alla consolidata.



## PERSONE FISICHE

### 2.1

**Risposta n. 221 del 22/02/2023 - Tassazione ai fini delle imposte sui redditi dell'attribuzione da parte di una fondazione di famiglia del Liechtenstein a favore di beneficiario residente in Italia – Articolo 44, comma 1, lettera g–sexies) e 45, comma 4–quater del Tuir**

**Quesito:** L'istante, persona fisica cittadina italiana e belga, rappresenta che nel 2021, periodo d'imposta in cui era fiscalmente residente in Italia, era beneficiaria di una fondazione di famiglia, di seguito anche "fondazione Alfa", discrezionale e irrevocabile, istituita nel 2001 dal nonno, soggetto non fiscalmente residente in Italia, ai sensi del diritto del Liechtenstein. L'istante precisa che il nonno e la madre sono stati gli unici soggetti beneficiari delle attribuzioni poste in essere dalla Fondazione Alfa tra il 2009 e il 2015 e che, pur essendo formalmente incluso nella classe di beneficiari sin dalla sua nascita, prima del 2020 – anno di decesso della madre – non era a conoscenza della sua posizione.

Nel corso del 2021, l'istante ha ricevuto dalla Fondazione Alfa attribuzioni di somme corrispondenti alla totalità del patrimonio complessivo residuo della stessa, successivamente cessata e, in quanto fiscalmente residente in Italia in detto periodo d'imposta, chiede chiarimenti con riferimento al corretto trattamento fiscale applicabile a tali somme: più precisamente, l'istante chiede di sapere in che misura l'attribuzione in suo favore del fondo residuo della fondazione debba essere considerata reddito di capitale (in capo a lui tassabile) oppure patrimonio (nel qual caso l'attribuzione sarebbe priva di rilevanza ai fini delle imposte dirette).

**Risposta:** L'Agenzia delle Entrate, richiamando precedenti interventi di prassi (cfr., tra le altre, Circolare 6 agosto 2007 n. 48 e Circolare 16 luglio 2015 n. 27), chiarisce in via preliminare che una fondazione di famiglia del Liechtenstein, pur avendo un "nomen iuris" diverso, può considerarsi quale istituto analogo al trust se presenta gli elementi caratteristici di quest'ultimo e, di conseguenza, può essere soggetta alle disposizioni allo stesso applicabili. Fatta questa premessa, L'Agenzia, dopo aver ripercorso la disciplina fiscale del trust alla luce dei chiarimenti forniti da ultimo con la Circolare 20 ottobre 2022 n. 34, rileva che, ai fini della determinazione del reddito di capitale da assoggettare a tassazione in capo al beneficiario residente in caso di trust opaco estero stabilito in giurisdizioni a fiscalità privilegiata ai sensi dell'art. 47-bis del TUIR, l'art. 45, co. 4-quater del TUIR ha introdotto una presunzione legale relativa secondo cui "qualora in relazione alle attribuzioni di trust esteri, nonché di istituti aventi analogo contenuto, a beneficiari residenti in Italia non sia possibile distinguere tra redditi e patrimonio, l'intero ammontare



percepito costituisce reddito”. L’applicazione di tale disposizione implica che sia fatta una distinzione tra la quota di attribuzione riferibile al:

- patrimonio, costituito dalla dotazione patrimoniale iniziale e ogni eventuale successivo apporto effettuato dal disponente o da terzi a favore del trust;
- reddito, costituito da ogni provento conseguito dal trust, compresi i redditi eventualmente reinvestiti o capitalizzati nel trust stesso.

Per applicare la disposizione, è necessario rideterminare il reddito secondo la normativa fiscale italiana e, in assenza di documentazione contabile ed extracontabile (es. rendicontazioni bancarie, finanziarie ecc.) che consenta di distinguere le suddette quote, l’intero ammontare dell’attribuzione va considerato reddito, non essendo possibile applicare criteri presuntivi o proporzionali (pur se previsti da altre discipline, ad esempio, l’articolo 6 del decreto legge 28 giugno 1990, n. 167 secondo cui le attività estere di natura finanziaria si presumono fruttifere in misura pari al tasso ufficiale di riferimento vigente in Italia nel relativo periodo d’imposta, salvo che il contribuente non ne dimostri un diverso ammontare.). Anche l’eventuale distinzione tra reddito e patrimonio indicata nelle delibere di distribuzione del trust non è di per sé sufficiente, se non è supportata da apposita documentazione contabile tenuta del trustee, che distingua la quota riferibile al valore dei beni in trust al momento del conferimento iniziale, al netto di eventuali attribuzioni di patrimonio effettuate ai beneficiari, dalla quota riferibile ai redditi realizzati di anno in anno, al netto di eventuali attribuzioni effettuate ai beneficiari. Con particolare riferimento al caso di specie, dato che, sulla base di quanto rappresentato, la Fondazione non ha distribuito utili dal 2016 al 2021, l’Agenzia delle Entrate conclude che sicuramente costituisce reddito l’ammontare dell’attribuzione finale effettuata a favore dell’istante corrispondente ai redditi realizzati e non distribuiti dalla Fondazione in quel periodo. Il residuo importo, ottenuto come differenza tra la complessiva attribuzione a favore dell’istante e i predetti redditi, potrà essere qualificato come patrimonio se e nella misura in cui l’istante dimostri, con adeguata documentazione, che le somme distribuite dal 2009 al 2015, a favore del nonno e della madre, siano state soggette a imposizione come redditi in capo ai predetti beneficiari (anche se residenti al di fuori dell’Italia).



*Coordinamento: Ufficio Studi (Ignazio La Candia - Responsabile operativo Ufficio Studi).*

*Team di revisione:*

*Paolo Arginelli (International Tax practice); Christian Giuliano (Tax Litigation & Ruling practice); Ignazio La Candia (International Tax practice); Laura Magnani (Corporate Tax practice); Felice Andrea Pannunzio (Tax Banking & Finance practice); Mario Tenore (Tax Private client & High Net Worth Individual practice).*

*Hanno collaborato: Francesco Andria, Luca Biestro, Lorenzo Bonizzi, Marco Luigi Bossi, Edoardo Catinari, Enrico Cosentino, Elisa Costa, Federica Crespi, Monica Da Dalt, Marianna Di Federico, Martina Di Liddo, Camilla Durante, Sara Elmadhi, Filippo Faccin, Elisa Ferrara, Marta Foppa, Giulia Ghidini, Filippo Greco, Mirna Izzì, Valerio Lucini, Benedetta Maestroni, Nicholas Mariani, Michael Marini, Eva Morando, Leonardo Nassani, Astrid Nicastrì, Francesco Palladino, Pietro Pennuto, Gabriele Perotto, Giorgia Rosati, Marta Rossi, Andrea Saraco, Giada Valassina, Elia Vandì.*

IL PRESENTE TAX RULING UPDATES RAPPRESENTA UNO STRUMENTO MERAMENTE INFORMATIVO, IL CUI CONTENUTO NON VA UTILIZZATO COME BASE PER EVENTUALI DECISIONI OPERATIVE.

PER ULTERIORI INFORMAZIONI, VI INVITIAMO AD INVIARE UN'EMAIL A: [UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM](mailto:UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM)