

Spett.le
Ministero dell'Economia e delle Finanze
Via XX Settembre, 97
00187 Roma
Italia

Milano, 16 Luglio 2024

Oggetto: proposte Associazione Italiana Private Banking su schema di decreto legislativo contenente disposizioni per la razionalizzazione dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'IVA.

Alla luce dell'approvazione, in esame preliminare, da parte del Consiglio dei Ministri del 9 aprile 2024 dello schema di decreto legislativo, in attuazione della legge delega sulla riforma fiscale (legge 9 agosto 2023, n. 111) recante disposizioni per la razionalizzazione dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'IVA, si indicano, nei termini che seguono, alcune proposte da sottoporre alla Vostra valutazione.

- **Art. 2, comma 2-bis TUS**

Al fine di meglio comprendere quale sia il corretto regime impositivo, si ritiene utile fornire alcuni chiarimenti in merito alle seguenti fattispecie:

- i. trasferimento di residenza fiscale del disponente, successivo all'apporto di beni e diritti in trust, ma antecedente ad una attribuzione dei beni e diritti ai beneficiari: in questa ipotesi potrebbero verificarsi due situazioni:
 - a. trasferimento di residenza fiscale in Italia del disponente successivamente all'apporto dei beni o diritti (o alla "separazione patrimoniale"): sarebbe utile chiarire che tale circostanza non comporta l'attrazione a imposizione in Italia dei beni esteri precedentemente apportati anche qualora l'attribuzione ai beneficiari non sia effettivamente avvenuta;
 - b. trasferimento all'estero della residenza fiscale del disponente: oltre al coordinamento del criterio di territorialità con le convenzioni esistenti in materia di doppia imposizione ai fini delle imposte sulle successioni e donazioni, sarebbe utile chiarire se la residenza fiscale in Italia del disponente al momento dell'apporto iniziale sia sufficiente per radicare la potestà impositiva italiana sui beni esteri (es. disponente fiscalmente residente in Italia apporta beni esteri e trasferisce la

residenza all'estero successivamente, la residenza in Italia al momento dell'apporto è sufficiente a far scattare l'imposizione italiana su quei beni?).

- ii. apporti di beni e diritti successivi all'istituzione del trust e impatti sull'attrazione a tassazione di quanto precedentemente apportato: sarebbe utile chiarire se il successivo trasferimento in Italia del disponente e l'apporto di nuovi beni, attrae a tassazione anche i beni esteri precedentemente apportati (es. il caso seguente: un disponente non residente in Italia che istituisce un trust apportando solo beni esteri in una prima fase, trasferisce poi la residenza fiscale in Italia apportando ulteriori beni – sarebbe utile chiarire se il successivo trasferimento in Italia e l'apporto di nuovi beni, non attrae a tassazione in Italia i beni precedentemente apportati in quanto il disponente non era residente nel momento della prima “separazione patrimoniale”).
- iii. coordinamento con l'art. 24-bis TUIR che prevede un particolare regime di applicazione dell'imposta sulle successioni per i soli beni localizzati in Italia: sarebbe utile chiarire in tal caso che il trasferimento di residenza fiscale di un soggetto che beneficia del regime di cui all'art. 24-bis TUIR non attrae a tassazione i beni esteri precedentemente apportati in trust;
- iv. ipotesi in cui il disponente abbia apportato beni e diritti in trust senza che fossero assoggettati a tassazione, in mancanza del presupposto impositivo, e ne abbia dato evidenza all'interno dell'atto istitutivo di trust.

Nota di sintesi: si chiedono al Governo chiarimenti e indirizzi interpretativi in merito all'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni nelle specifiche ipotesi (comprese quelle ove il contribuente ha esercitato l'opzione per accedere a regimi fiscali speciali) in cui vi siano dei trasferimenti di residenza fiscale del disponente del trust dall'Italia o verso l'Italia seguiti o preceduti da apporti di beni e diritti nel trust.

- **Art. 3 comma 1 TUS (Trasferimenti non soggetti all'imposta)**

Con riferimento alle particolari ipotesi in cui i trasferimenti non sono soggetti all'imposta sulle successioni, si ritiene utile cogliere l'occasione per coordinare le disposizioni previste nell'articolo in commento con il D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 117 (Codice del Terzo Settore), al fine di inserire nel perimetro dell'esenzione anche i trasferimenti a favore degli Enti ecclesiastici che abbiano come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità.

Nota di sintesi: si chiede al Governo di valutare di inserire i trasferimenti a favore degli Enti Ecclesiastici che abbiano come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità tra quelli che non sono soggetti all'imposta sulle successioni.

- **Art. 3 comma 4-ter TUS**

Tenuto conto che la ratio sottesa all'art. 3 comma 4-ter TUS è quella di incentivare il trasferimento, inter vivos o mortis causa, di aziende, o rami di esse, di quote sociali o azioni a favore dei discendenti e del coniuge del titolare delle partecipazioni sociali o di aziende, attraverso l'eliminazione dell'onere fiscale correlato al trasferimento per successione o donazione, ispirandosi dunque,

all'esigenza di non pregiudicare la continuità di aziende o società che, a seguito di donazione o successione, potrebbero dover essere cedute, in tutto o in parte, per consentire agli eredi o donatari di procurarsi la provvista economica necessaria con cui assolvere gli obblighi tributari, risulterebbe importante definire quali categorie di società vengono considerate con riferimento alla locuzione: "altre quote sociali". In particolare, la nuova formulazione sembra volere includere anche le quote sociali di società di persone e quindi anche quelle di società semplice. Sul punto, pare opportuno fornire una specificazione.

Inoltre, al fine di ottenere l'agevolazione fiscale in parola, la norma richiede, con riferimento alle partecipazioni in società di capitali, che vi sia acquisizione o integrazione del controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1) del c.c... Al fine di risolvere alcuni dubbi interpretativi, sarebbe utile esplicitare che tipo di controllo sia richiesto in assenza di assemblea ordinaria (i.e. ad esempio in caso di s.r.l.) e se, ai fini dell'applicazione dell'esenzione in parola, vadano considerate solo quote o azioni oggetto di trasferimento senza l'adozione di un approccio "look through", ovvero se sia utile investigare se, grazie al trasferimento, debba essere garantito l'esercizio del controllo anche nella/e società operativa/e sottostante/i. Parimenti, pare opportuno precisare che il riferimento alla maggioranza di cui all'art. 2359, primo comma, numero 1) del c.c. prescinda da eventuali diversi quorum deliberativi previsti nello statuto sociale e da eventuali diritti particolari di governance attribuiti a specifici soci o categorie di azioni e/o quote.

Infine, sarebbe utile ricevere conferme anche con riferimento alle ipotesi in cui, grazie al trasferimento delle quote sociali/azioni, si integri un "controllo già esistente", contrariamente a quanto previsto dall'attuale orientamento dell'Agenzia delle entrate.

Nota di sintesi: si chiede al Governo di valutare di chiarire che possono godere dell'esenzione in parola i trasferimenti di partecipazioni di ogni tipologia sociale (comprese, dunque, anche le società di persone), al ricorrere dei requisiti richiesti dalla norma; si chiede di valutare di specificare che tipo di controllo sia richiesto ai fini dell'applicazione dell'esenzione e se, grazie al trasferimento, debba essere garantito l'esercizio del controllo anche nella/e società operativa/e sottostante.

- **Art. 4-bis, comma 3 TUS (Trust e altri vincoli di destinazione) e art. 28, comma 2 TUS (Dichiarazione della successione)**

Con riferimento all'introduzione dell'art. 4-bis e alla modifica introdotta all'art. 28, comma 2 TUS, si suggerisce di introdurre altresì una specificazione di ciò che si debba intendere per "trust testamentario". Vista la mancanza di una definizione universale e univoca, sia in seno alla prassi, alla giurisprudenza o al diritto dei trust, potrebbe valutarsi di definirlo quale una particolare fattispecie di trust in forza della quale il negozio istitutivo e/o la dotazione dei beni e diritti in trust (anche se già istituito mediante atto inter vivos) in virtù dell'istituzione del trust(ee) quale erede o legatario, sono oggetto di disposizione testamentaria, senza distinzione in ordine alla tipologia di testamento (olografo, pubblico o segreto) utilizzato dal testatore. Anche grazie a tale specificazione, gli operatori del settore e tutti i soggetti interessati potranno acquisire maggiore consapevolezza circa chi sia il soggetto che possa optare per la corresponsione dell'imposta sulle successioni in occasione dell'apertura della successione e chi sia il soggetto obbligato alla presentazione della dichiarazione di successione.

Nota di sintesi: vista la mancanza di una definizione universale e univoca sia in seno alla prassi, alla giurisprudenza e al diritto dei trust, si chiede al Governo di chiarire cosa debba intendersi per “trust testamentario”.

- **Art. 4-bis, comma 1 TUS (Trust e altri vincoli di destinazione)**

Al fine di comprendere meglio la portata della norma, si ritiene opportuno chiarire le ragioni per cui sia stata citata la disciplina prevista per i trust e gli altri vincoli di destinazione istituiti ai sensi della L. 112/2016 visto che, già la circolare n. 34/E/2022 dell’Agenzia delle entrate ha smesso di considerarla fattispecie peculiare in virtù dell’orientamento che, ad oggi, individua quale momento impositivo il momento di trasferimento di beni e diritti a favore dei beneficiari del trust.

Nota di sintesi: si chiede al Governo di chiarire le ragioni per cui sia stata citata la disciplina prevista per i trust e gli altri vincoli di destinazione istituiti ai sensi della L. 112/2016 (Legge del “Dopo di Noi”) quando non è, ad oggi, considerata fattispecie peculiare dall’Agenzia delle entrate.

- **Art. 4-bis, comma 3 TUS (Trust e altri vincoli di destinazione)**

Tenuto conto dell’introduzione della possibilità, per il disponente o per il trustee, di optare per la corresponsione dell’imposta sulle successioni e donazioni “in occasione di ciascun conferimento dei beni e dei diritti ovvero dell’apertura della successione”, si ritiene utile aggiungere se tale formulazione intenda superare quanto espresso dall’Agenzia delle entrate nella circolare n. 34/E/2022 con riferimento a quelle ipotesi in cui “l’effettivo trasferimento di ricchezza mediante un’attribuzione “stabile” dei beni confluiti nel trust a favore del beneficiario, si realizza già all’atto di costituzione o di dotazione del trust, nell’ipotesi in cui i beneficiari individuati (o individuabili) siano titolari di diritti pieni ed esigibili, non subordinati alla discrezionalità del trustee o del disponente, tali da consentire loro l’arricchimento e l’ampliamento della propria sfera giuridico-patrimoniale già al momento dell’istituzione del trust. Si tratta di ipotesi in cui i beneficiari nominativamente o, comunque, inequivocabilmente individuati (o individuabili) abbiano il diritto di ottenere dal trustee, in qualunque momento, sulla base delle clausole dell’atto istitutivo e di eventuali ulteriori disposizioni, il trasferimento di quanto spettante”. Tanto premesso, infatti, quanto previsto al nuovo art. 4-bis TUS sembra voler introdurre un principio generale in ordine all’individuazione del momento impositivo quale il momento del trasferimento dei beni e diritti a favore dei beneficiari e aggiungere l’ipotesi di corresponsione anticipata, senza voler individuare quale ulteriore momento impositivo l’ipotesi, appena richiamata, voluta dall’Agenzia delle entrate. Se così non fosse, sarebbe utile comprendere se tale previsione rappresenti un’ipotesi ulteriore rispetto a quelle già previste e individuate dall’Amministrazione finanziaria.

Inoltre, si ritiene utile valutare se utilizzare un termine alternativo al termine “conferimento” utilizzato nella disposizione in commento. Potrebbe infatti essere considerata una terminologia più ampia e coordinata che comprenda anche i trust autodichiarati in cui non vi è “un conferimento”. Sarebbe altresì utile specificare che l’opzione per l’imposizione immediata vale anche qualora un’imposta non sia dovuta, ad es., perché il valore del conferimento – usando il termine utilizzato nello schema di decreto – è “sotto franchigia” in virtù del rapporto intercorrente tra disponente e beneficiario. In questo modo, infatti, il “conferimento” verrebbe valorizzato applicando i criteri di

determinazione della base imponibile disciplinati dal TUS e le relative aliquote e franchigie. Ciò sarebbe utile sia per considerare applicata in via definitiva l'imposizione (a prescindere dal fatto che sia sorta un'obbligazione di pagamento) sia per evitare che, in futuro, sorgano incertezze in caso di mutamento della normativa al momento del trasferimento dei beni e diritti ai beneficiari del trust. Al riguardo, il riferimento alla "corresponsione" dell'imposta potrebbe essere identificato con riferimento all'"applicazione" della stessa. Tale formulazione potrebbe portare maggiore chiarezza anche per quanto concerne il conferimento di maggioranze del capitale di cui ai sensi dell'art. 3, comma 4-ter del Testo Unico in esame.

Si richiede inoltre se la locuzione "non si dà luogo al rimborso dell'imposta assolta dal disponente o dal trustee" debba riferirsi alla fattispecie in cui, in ipotesi di trust parzialmente dormiente, il disponente abbia provveduto ad effettuare trasferimenti al trust inter vivos, con eventuale applicazione dell'imposta, e provveda, tramite testamento, a dotare lo stesso trust di altri asset precedentemente mantenuti nella sua disponibilità.

Con riferimento, invece, all'ipotesi residuale che prevede che "Nel caso in cui al momento del conferimento ovvero dell'apertura della successione i beneficiari non siano individuati, l'imposta si calcola sulla base dell'aliquota più elevata, senza l'applicazione delle franchigie di cui agli articoli 7 e 56", sarebbe utile specificare cosa si voglia intendere per "beneficiari non individuati". Con ciò può essere opportuno riferirsi a coloro che non siano titolari di una posizione certa e definita, ossia non "vested" in base al diritto dei trust.

Infine, ai fini dell'esercizio dell'opzione per la corresponsione dell'imposta sulle successioni e donazioni "in occasione di ciascun conferimento dei beni e dei diritti ovvero dell'apertura della successione", lo schema di decreto legislativo disciplina sia le ipotesi in cui il disponente del trust sia in vita al momento dell'apporto dei beni e dei diritti, sia le ipotesi in cui, invece, il disponente sia deceduto e l'apporto dei suoi beni e diritti avvenga in virtù delle disposizioni testamentarie da egli redatte. Tanto premesso, potrebbe essere attribuito al trustee il diritto di esercitare l'opzione per la corresponsione dell'imposta sulle successioni e donazioni, non solo nelle ipotesi in caso di "trust testamentario" (fatte salve le precisazioni con riferimento a quest'ultima nozione), ma anche in quelle ipotesi (non remote nella prassi) in cui l'apporto dei beni e diritti nel trust avvenga in costanza di una liquidazione derivante da una polizza assicurativa avente come beneficiario il trust (sia esso istituito dal disponente/de cuius o da altro soggetto poi deceduto) e quale sottoscrittore, nonché soggetto assicurato, il medesimo disponente nel frattempo deceduto o altro de cuius.

Dall'altra, si sottolinea che, in tutte quelle ipotesi in cui vi sia un trustee professionale, può essere complicato per il trustee effettuare scelte di pianificazione fiscale che attengano a valutazioni di opportunità, anche fiscali, che normalmente competono alla sfera personale e familiare di colui che ha istituito il trust. Pertanto, sul punto, potrebbe essere comunque resa ammissibile la possibilità di attribuire tale scelta di valutazione ad un erede del disponente poi deceduto oppure all'esecutore testamentario eventualmente nominato.

Inoltre, sarebbe altresì utile specificare cosa si debba intendere con la locuzione “separazione patrimoniale”, al fine di individuare quale sia il momento impositivo rilevante.

Infine, pare opportuno precisare che il medesimo regime fiscale previsto per il disponente (da intendersi come colui che istituisce il trust) debba applicarsi alla figura del c.d. “terzo apportatore”, da intendersi come soggetto terzo, diverso dal disponente, che apporta bene in trust (nell’ipotesi in cui il relativo regolamento lo preveda).

Nota di sintesi: si chiede al Governo di specificare se tale formulazione intenda superare quanto espresso dall’Agenzia delle entrate nella circolare n. 34/E/2022 con riferimento a quelle ipotesi in cui l’effettivo trasferimento di ricchezza mediante un’attribuzione “stabile” dei beni confluiti nel trust a favore del beneficiario, si realizza già all’atto di costituzione o di dotazione del trust, nell’ipotesi in cui i beneficiari individuati (o individuabili) siano titolari di diritti pieni ed esigibili, non subordinati alla discrezionalità del trustee o del disponente, tali da consentire loro l’arricchimento e l’ampliamento della propria sfera giuridico-patrimoniale già al momento dell’istituzione del trust.

Si chiede al Governo di valutare se utilizzare un termine alternativo a “conferimento” che sia più ampio e coordinato e che comprenda anche i trust autodichiarati in cui non vi è “un conferimento”.

Si chiede al Governo di valutare di specificare che l’opzione per l’imposizione immediata vale anche qualora un’imposta non sia dovuta (ad esempio, perché sotto-franchigia).

Si chiede al Governo di utilizzare al posto del termine “corresponsione”, il termine “applicazione” dell’imposta.

Si chiede al Governo di chiarire se la locuzione “non si dà luogo al rimborso dell’imposta assolta dal disponente o dal trustee” debba riferirsi alla fattispecie in cui, in ipotesi di trust parzialmente dormiente, il disponente abbia provveduto ad effettuare trasferimenti al trust inter vivos, con eventuale applicazione dell’imposta, e provveda, tramite testamento, a dotare lo stesso trust di altri asset precedentemente mantenuti nella sua disponibilità.

Si chiede al Governo di indicare cosa si voglia intendere per “beneficiari non individuati” e se può essere opportuno riferirsi a coloro che non siano titolari di una posizione certa e definita, ossia non “vested” in base al diritto dei trust.

Si chiede al Governo di valutare di attribuire al trustee il diritto di esercitare l’opzione per la corresponsione dell’imposta sulle successioni e donazioni anche in quelle ipotesi in cui l’apporto dei beni e diritti nel trust avvenga in costanza di una liquidazione derivante da una polizza assicurativa avente come beneficiario il trust (sia esso istituito dal disponente/de cuius o da altro soggetto poi deceduto) e quale sottoscrittore, nonché soggetto assicurato, il medesimo disponente nel frattempo deceduto o altro de cuius.

Si chiede al Governo di valutare, nelle ipotesi in cui vi sia un trustee professionale, di inserire la possibilità di attribuire la scelta di pianificazione fiscale ad un erede del disponente oppure all'esecutore testamentario eventualmente nominato.

Si chiede, infine, al Governo di specificare cosa si debba intendere con la locuzione "separazione patrimoniale" e di valutare di applicare il medesimo regime fiscale previsto per il disponente alla figura del c.d. "terzo apportatore", da intendersi come soggetto terzo, diverso dal disponente, che apporta bene in trust (nell'ipotesi in cui il relativo regolamento lo preveda).

- **Art. 6 TUS (Ufficio competente), art. 2 TUS (Territorialità dell'imposta) e art. 2-bis TUS**

Ai fini della determinazione dell'Ufficio dell'Agenzia delle entrate competente ai fini dell'applicazione dell'imposta alle successioni e ai fini dell'applicazione del principio della territorialità dell'imposta sulle successioni, si suggerisce di introdurre che la nozione di "residenza" a cui si intende far riferimento per i predetti scopi e per tutte le questioni riguardanti l'imposta sulle successioni (e donazioni) sarebbe da identificare con la nozione di "residenza" ex art. 2, comma 2 TUIR con riferimento alle persone fisiche e con la nozione di "residenza" ex art. 73 TUIR con riferimento alle società e agli enti, come da ultimo modificati dal D.Lgs. n. 209/2023. Lo scopo sarebbe quello di dirimere il tema, ad oggi ancora controverso, circa l'identificazione della nozione di residenza da applicare all'imposta sulle successioni e donazioni.

Nota di sintesi: si chiede al Governo di valutare di inserire che la nozione di residenza utilizzata nel Testo Unico sulle Imposte sulle successioni e donazioni sia da ricondurre a quella utilizzata nel Testo Unico sull'Imposta sui redditi, sia con riferimento alle persone fisiche (art. 2 comma 2) sia con riferimento alle società e agli enti (art. 73).

- **Art. 7 TUS (Determinazione dell'imposta)**

Ai fini della determinazione dell'imposta sulle successioni, è rimasto invariato il comma 4 dell'art. 7, ai sensi del quale "Fino a quando l'eredità non è stata accettata, o non è stata accettata da tutti i chiamati, l'imposta è determinata considerando come eredi i chiamati che non vi hanno rinunciato". Nonostante ciò, si ritiene utile rivedere la disposizione in commento in quanto si ritiene che possano sussistere profili di incostituzionalità con riferimento alla posizione giuridica dei chiamati all'eredità. Essi, infatti, non presentano manifestazione di capacità contributiva ai sensi dell'art. 53 Cost., in quanto essi hanno diritto di accettare l'eredità nel termine di dieci anni (salvo la specifica ipotesi di accettazione con beneficio di inventario), dunque potrebbero non doversi mai trovare a versare l'imposta in parola. Inoltre, sarebbe altresì utile specificare che, se anche i chiamati all'eredità dovessero essere obbligati a versare l'imposta sulle successioni, potranno almeno avere il diritto al rimborso dell'imposta versata in caso di successiva rinuncia all'eredità.

Nota di sintesi: si chiede al Governo di valutare di eliminare la disposizione secondo cui i chiamati all'eredità sono individuati come legittimati passivi al pagamento dell'imposta sulle successioni o, alternativamente, di valutare di prevedere che essi abbiano almeno il diritto al rimborso dell'imposta versata in caso di successiva rinuncia all'eredità.

- **Articolo 16 TUS (Azioni e obbligazioni, altri titoli, quote sociali)**

Al fine di dirimere le incertezze applicative in relazione all'individuazione della base imponibile, si ritiene utile definire in quale macrocategoria rientrino le quote/azioni OICR quotati e in particolare se si debba fare riferimento alla lett. a) oppure alla lett. c), del comma 1 dell'articolo in parola. La lettera a) è riferita, infatti, al valore dei titoli quotati in borsa o negoziati al mercato ristretto, mentre la lettera c) introduce una modalità di valorizzazione diversa per i titoli o quote di partecipazione a fondi comuni d'investimento.

Nota di sintesi: si chiede al Governo di valutare di indicare in quale macrocategoria rientrino le quote/azioni OICR quotati e, in particolare, se si debba rinviare alla lettera a), riferita al valore dei titoli quotati in borsa o negoziati al mercato ristretto, oppure alla lettera c), che introduce una modalità di valorizzazione diversa per i titoli o quote di partecipazione a fondi comuni d'investimento.

- **Armonizzazione del concetto di “valore normale”**

Al fine di armonizzare il concetto di “valore normale” sia con riferimento alla determinazione del valore dei titoli ai fini delle imposte dirette, sia ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni, si richiedono ulteriori chiarimenti in merito.

Nota di sintesi: si chiede al Governo di valutare di armonizzare il concetto di “valore normale” sia con riferimento alla determinazione del valore dei titoli ai fini delle imposte dirette, sia ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni.

- **Art. 22 comma 1 TUS (Limiti alla deducibilità dei debiti)**

Lo schema di decreto legislativo non prevede alcuna modifica alla disposizione in parola; tuttavia, potrebbe essere utile precisare che non sono deducibili solo i debiti contratti per l'acquisto di beni non compresi nell'attivo ereditario (cfr. debito con finalità di acquisto partecipazioni esenti), mentre si ammette la deducibilità di qualunque altro debito, quale il contratto per spese correnti o non finalizzato (p.e. elasticità di cassa per investimenti o finanziamento soci).

Nota di sintesi: si chiede al Governo di valutare di precisare che non sono deducibili solo i debiti contratti per l'acquisto di beni non compresi nell'attivo ereditario.

- **Art. 28, comma 1 TUS (Dichiarazione della successione)**

Con riferimento alla disposizione di cui al comma 1 dell'art. 28 TUS secondo cui “La dichiarazione della successione è presentata con le modalità telematiche stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. Per i soggetti non residenti, la dichiarazione può essere spedita mediante raccomandata o altro mezzo equivalente dal quale risulti con certezza la data di spedizione. In tal caso, la dichiarazione si intende presentata alla data di spedizione”, si ritiene utile esplicitare che viene fatta salva la possibilità per l'utente di rivolgersi all'Ufficio territoriale dell'Agenzia delle entrate incaricato per la lavorazione (in base all'ultimo domicilio del de cuius) per

effettuare l'adempimento dichiarativo tramite la presentazione del modello 4 cartaceo in tutti i casi in cui non sia possibile inviare la dichiarazione tramite la procedura telematica, così come previsto dall'Agenzia delle entrate nella "FAQ 5 aprile 2023" pubblicata sul loro sito internet, con riferimento a quelle ipotesi in cui il trustee non sia una persona fisica e sia uno dei beneficiari finali del trust; nel testamento, oltre al trust e ai suoi beneficiari, ci siano altri soggetti destinatari di altri beni rispetto a quelli destinati al trust.

Nota di sintesi: si chiede al Governo di valutare di precisare che nelle ipotesi in cui: a) il trustee non sia una persona fisica e sia uno dei beneficiari finali del trust; b) nel testamento, oltre al trust e ai suoi beneficiari, ci siano altri soggetti destinatari di altri beni rispetto a quelli destinati al trust; la dichiarazione di successione deve essere presentata tramite modello 4 cartaceo.

- **Art. 56-bis TUS (Accertamento delle liberalità indirette)**

Ai fini dell'accertamento delle liberalità diverse dalle donazioni e da quelle risultanti da atti di donazione effettuati all'estero a favore di residenti, potrebbe essere utile rappresentare in modo puntuale quale sia il termine di decadenza ad esso relativo, e, in particolare, se debba decorrere dall'avvenuto trasferimento o dalla dichiarazione effettuata dal soggetto beneficiario.

Inoltre, al fine di armonizzare la disposizione in commento con il nuovo art. 55, comma 1-bis TUS, potrebbe essere utile precisare che anche gli atti di istituzione e di dotazione dei trust formati all'estero e che abbiano beneficiari residenti nello Stato italiano rientrano tra gli atti non compresi nel perimetro dell'accertamento delle liberalità diverse dalle donazioni oggetto dell'art. 56-bis TUS.

Nota di sintesi: si chiede al Governo di valutare di indicare quale sia il termine di decadenza per l'accertamento delle liberalità diverse dalle donazioni e da quelle risultanti da atti di donazione effettuati all'estero a favore di residenti, e, in particolare, se esso debba decorrere dall'avvenuto trasferimento o dalla dichiarazione effettuata dal soggetto beneficiario. Si chiede altresì di precisare che anche gli atti di istituzione e di dotazione dei trust formati all'estero e che abbiano beneficiari residenti nello Stato italiano rientrano tra gli atti non compresi nel perimetro dell'accertamento delle liberalità diverse dalle donazioni.

- **Imposta di bollo**

Al fine di definire il debito di imposta relativo al c.d. "bollo finanziario" in base alla media del valore dei prodotti finanziari detenuti nel periodo rendicontato, si ritiene utile armonizzare la disciplina a quella valida ai fini del calcolo dell'IVAFAE.

Nota di sintesi: si chiede al Governo di definire il debito di imposta relativo al c.d. "bollo finanziario" armonizzando la disciplina con quella valida ai fini del calcolo dell'IVAFAE.

- **Art. 34, comma 1 TUR**

Al fine di definire, con riferimento all'imposta di registro, in modo puntuale, la base imponibile e l'aliquota applicabile in sede di costituzione e scioglimento della comunione ereditaria e volontaria, si ritiene utile chiedere alcuni chiarimenti in merito. Tenuto conto che la previsione di cui all'articolo

34, comma 1 TUR dispone che “la massa comune è costituita dai beni risultanti da precedente atto che abbia scontato l’imposta propria dei trasferimenti”, si ritiene utile chiedere chiarimenti, soprattutto con riferimento a quelle ipotesi in cui la comunione volontaria sia sorta in virtù di un trasferimento di quote sociali/azioni o aziende/rami di esse ex art. 3 comma 4-ter TUS.

Nota di sintesi: si chiede al Governo di chiarire, soprattutto con riferimento a quelle ipotesi in cui la comunione volontaria sia sorta in virtù di un trasferimento di quote sociali/azioni o aziende/rami di esse ex art. 3 comma 4-ter TUS, quale sia la base imponibile e l’aliquota applicabile ai fini dell’imposta di registro in sede di costituzione e scioglimento della comunione ereditaria e volontaria.

- **Articolo 9 della bozza di decreto legislativo**

L’entrata in vigore delle modifiche contenute nello schema di decreto legislativo sembra essere prevista per il 1° gennaio 2025. Tuttavia, ciò potrebbe indurre diversi contribuenti a sospendere i progetti di riorganizzazione in attesa che entri in vigore la nuova formulazione dell’articolo 3 comma 4-ter. Potrebbe, a tal fine, essere introdotta una clausola di salvaguardia (o la previsione che la modifica in parola abbia valore interpretativo) volta a tutelare coloro che decidono di intraprendere scelte di pianificazione patrimoniale e successoria già in linea con il decreto in via di introduzione.

Nota di sintesi: vista la data prevista (1° gennaio 2025) per l’entrata in vigore delle nuove disposizioni, si chiede al Governo di valutare l’introduzione di una clausola di salvaguardia (o la previsione che la modifica in parola abbia valore interpretativo) per tutelare coloro che decidono di intraprendere scelte di pianificazione patrimoniale e successoria già in linea con il decreto in via di introduzione.

Tanto premesso, si resta a Vostra disposizione per fornire ogni ulteriore spiegazione o approfondimento in merito.

Distinti Saluti
Associazione Italiana Private Banking