

Atto di dotazione del trust senza imposta di donazione

IL Sole 24 Ore | NORME E TRIBUTI | 12 AGOSTO 2021 | Angelo Busani

Dopo oltre 100 sentenze, pubblicate dal gennaio 2019 a oggi, con le quali la Cassazione (invertendo la sua precedente giurisprudenza, dapprima marmorea e poi oscillante) ha deciso che la dotazione del trust non costituisce un presupposto applicativo dell'imposta di donazione, l'agenzia delle Entrate, con un bozza di circolare in consultazione fino al 30 settembre, ha invertito il suo opposto orientamento che era stato contenuto nelle circolari 48/E/2007 e 3/E/2008, nelle quali la dotazione del trust era invece stata intesa come un presupposto di applicazione dell'imposta di donazione. Quelle circolari erano state emanate all'indomani della reintroduzione (con il DL 262/2006) dell'imposta di donazione nel nostro sistema tributario: a differenza di quanto accadeva nell'originaria stesura del DLgs 347/1990 (il testo unico dell'imposta di donazione, ove la dotazione del trust non era contemplata), il legislatore del 2006 ha espressamente contemplato l'istituzione di vincoli di destinazione come fattispecie cui si applica l'imposta di donazione. Da lì si scatenò tutto il dibattito, giunto fino a oggi, se l'imposta di donazione si attivasse con la mera istituzione del vincolo o se, invece, si dovesse essere in presenza anche di uno stabile incremento del patrimonio del soggetto beneficiario dal trust. La prima opinione (seguita dalle Entrate e dalla primitiva giurisprudenza di legittimità) venne avversata con il rilievo secondo cui il trasferimento patrimoniale a favore del trustee è da intendere come una fase transitoria e strumentale, preordinata all'attuazione del programma dettato dal disponente, il quale provoca l'applicazione dell'imposta di donazione, ma solo quando ha come esito l'arricchimento del beneficiario. Sancendo, dunque, che alla dotazione del trust non si applicano l'imposta di donazione (ma solo l'imposta di registro in misura fissa) né le imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale (anch'esse si rendono dovute solo in misura fissa), le Entrate ora stabiliscono che: ogni dotazione che il trust riceva (sia quella iniziale, sia quella che intervenga nel corso della vigenza del trust) non è sottoposta a tassazione proporzionale; la tassazione proporzionale non si applica nemmeno alle "vicende" che il trust abbia (ad esempio: la sostituzione del trustee); l'imposta di donazione si applica solo se il trust abbia come esito lo stabile incremento del patrimonio di un beneficiario, con le conseguenze che l'imposta di donazione resta estranea a ogni trust ove non si abbia questo esito (si pensi a un trust liquidatorio, istituito per soddisfare le pretese di un dato ceto creditore). Nella circolare non viene affrontato il tema dei trust istituiti fino a oggi, per i quali siano state assolate l'imposta di donazione e le imposte ipotecaria e catastale in sede di registrazione dell'atto di dotazione. Una "dimenticanza" probabilmente voluta, in quanto l'Agenzia, tacendo, evidentemente punta al dibattito che si svilupperà su questa materia in sede di consultazione. Si tratta infatti di stabilire anzitutto se le imposte già versate siano rimborsabili e se vi siano, in questa materia, preclusioni al rimborso derivanti, ad esempio, dal tempo trascorso dal versamento oppure dall'intervenuta definitivizzazione di atti (sentenze o avvisi di liquidazione) sulla cui base il versamento sia stato effettuato. Poi, vi sarà da definire se, quando avranno cessazione i trust registrati con l'assolvimento dell'imposta di donazione, l'imposta già versata si potrà considerare come un saldo già effettuato o se vi sarà ulteriore tassazione e, in tal caso, se le imposte versate saranno considerabili quali acconti. © RIPRODUZIONE RISERVATA