

L'apporto di beni nel trust resta tassato ma in casi limitati

Il Sole 24 Ore | NORME E TRIBUTI | 21 OTTOBRE 2022 | Angelo Busani

Dall'agenzia delle Entrate arrivano una conferma e tante novità sul trust in tema di imposizione indiretta, nella circolare n. 34/E di ieri. La conferma è sull'esistenza di un generale principio di inapplicabilità della tassazione proporzionale (di donazione, ipotecaria e catastale) in sede di apporto di patrimonio a qualsiasi tipo di trust, in quanto la tassazione è rinviata al momento di assegnazione ai beneficiari del patrimonio vincolato in trust (da calcolarsi con valori da stabilire e con aliquote vigenti al momento dell'assegnazione al beneficiario), per la ragione che il presupposto dell'imposta di donazione è lo stabile incremento a titolo gratuito del patrimonio del beneficiario. Una delle principali novità è quella concernente la sorte dei casi in cui, in passato, siano state versate imposte per dotare un trust. Ebbene:

O nulla più si deve pagare all'uscita dal trust, se i beni assegnati sono identici a quelli apportati e se il beneficiario sia identico a quello prefigurato nell'atto istitutivo;

O in caso contrario (ad esempio, se è stato apportato un immobile, poi venduto dal trustee, il quale infine distribuisce denaro), le imposte che siano state versate "in entrata" si scomputeranno da quelle (se di importo maggiore) dovute "in uscita"; beninteso, se le imposte dovute in uscita fossero di importo minore, non vi sarebbe alcun diritto al rimborso, trattandosi di un «rapporto esaurito». Il diritto al rimborso di quanto in passato versato in sede di apporto al trust viene peraltro riconosciuto dall'Agenzia nel caso in cui il contribuente si trovi in presenza dei presupposti in base ai quali l'articolo 60 del testo unico 346/1990 concede appunto di chiedere il rimborso. Assai rilevante per la sua novità è anche il passaggio della circolare nel quale si evidenziano casi in cui continuerà ad aversi tassazione "in entrata": è l'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, ad esempio, delle ipotesi in cui i beneficiari abbiano «il diritto di ottenere dal trustee, in qualunque momento, sulla base delle clausole dell'atto istitutivo, il trasferimento di quanto spettante». Un altro dato originale della circolare è quello dell'applicazione dell'imposta di registro con aliquota 0,5 per cento per il trust "di garanzia", che l'Agenzia definisce come il trust «istituito per tutelare l'interesse di uno o più creditori del disponente»: in questo caso, la circolare afferma che si deve fare riferimento all'articolo 6 della Tariffa Parte Prima allegata al Dpr 131/1986 (testo unico dell'imposta di registro) nel quale la legge osserva le «garanzie reali e personali a favore di terzi, se non richieste dalla legge». La base imponibile non sarebbe rappresentata dall'apporto, bensì dalla somma garantita. Con riguardo invece al trust liquidatorio (quello istituito «per realizzare la liquidazione dell'attivo dei beni del disponente»), si ritorna alla regola generale: niente tassazione in entrata, tassazione "ordinaria" per l'attività compiuta dal trustee, niente tassazione per le attribuzioni ai creditori. Se, dopo la liquidazione, nel trust qualcosa residua, non sconta imposizione l'attribuzione al disponente, mentre l'imposta di donazione si applica se l'attribuzione è a favore di un beneficiario diverso dal disponente. © RIPRODUZIONE RISERVATA