

Trust, la Cassazione conferma: atto di dotazione solo con il registro fisso

 Quotidiano del Fisco | 30 GIUGNO 2020 | Angelo Busani

Secondo la Suprema corte, da ultimo l'ordinanza 10256/2020, il trattamento tributario dell'atto di dotazione non è condizionato né dalla struttura (e cioè dal fatto che si tratti di un trust «traslativo» o di un trust «autodichiarato») né dallo scopo del trust. Il trust autodichiarato impone però particolare cautela per i profili di possibile interposizione fittizia.

Per almeno 26 volte, nel giro di un anno (dal giugno 2019 al giugno 2020), la Cassazione ha deciso che all'atto di dotazione di un trust si applica non l'imposta di donazione ma l'imposta di registro nella misura fissa di 200 euro, qualsiasi sia la struttura e qualsiasi sia lo scopo del trust. Inoltre, se l'atto di dotazione del trust ha ad oggetto beni immobili, anche le imposte ipotecaria (dovuta per la trascrizione dell'atto nei registri immobiliari) e catastale (dovuta per l'intestazione in Catasto dell'immobile al trustee) sono dovute nella misura fissa di 200 euro cadauna.

La ventiseiesima puntata (stando alle sentenze che sono state diffuse, ma è probabile che ve ne siano anche molte altre) è rappresentata dall'ordinanza 10256 del 29 maggio 2020, inerente a un trust «traslativo» il cui scopo non è esplicitato nel contesto della decisione. Ma, come già accennato, il trattamento tributario dell'atto di dotazione (come si può notare scorrendo la tabella) non è condizionato né dalla struttura (e cioè dal fatto che si tratti di un trust «traslativo» o di un trust «autodichiarato») né dallo scopo del trust.

Sotto quest'ultimo aspetto, occorre osservare che, nelle 26 ordinanze e sentenze sono osservati trust istituiti per i più svariati fini: passaggio generazionale, pagamento dei creditori, filantropia, finanziamento di infrastrutture pubbliche.

Quanto alla struttura del trust, anch'essa è irrilevante dal punto di vista della tassazione. Può trattarsi, infatti, indifferentemente, di:

? **un trust «traslativo»:** è, questo, il trust “classico”, istituendo il quale il disponente trasferisce al trustee la titolarità dei diritti (ad esempio: la proprietà di un immobile o di una somma di denaro o la titolarità di un credito) che il disponente stesso intende vincolare nel trust, affinché il trustee possa perseguire lo scopo prescritto dal disponente nell'atto istitutivo;

? **un trust «autodichiarato»:** vale a dire quel particolare tipo di trust nel quale il disponente nomina se stesso quale trustee, con ciò realizzando una “separazione” tra il suo patrimonio “generale” e il patrimonio – sempre di sua titolarità – vincolato in trust, con il risultato che queste due “sfere” patrimoniali divengono impermeabili (ad esempio, per i debiti personali del disponente non sono espropriabili i beni vincolati in trust).

C'è però da tener sempre ben presente che il trust autodichiarato, ben ammissibile nel nostro ordinamento, presenta profili di estrema delicatezza in quanto dalla coincidenza, nello stesso soggetto, della qualità di disponente e di trustee, può derivare un'evidente presunzione di interposizione fittizia, qualora l'istituzione del trust sia intuibile come una strumentazione eretta al solo scopo di eludere le pretese dei creditori.

Tornando ai profili tributari, l'univoco orientamento assunto dalla Cassazione dal giugno 2019 (che, peraltro, aveva già fatto “capolino” nelle decisioni n. 21614/2016, 1131/2019 e 11401/2019) è fondato sull'idea che l'originazione del vincolo di destinazione derivante dall'istituzione di un trust non rappresenta una manifestazione di capacità contributiva, in quanto la sfera giuridica del trustee non si incrementa e la formazione del patrimonio del trust è meramente transitoria in quanto servente all'attuazione del trust.

In altri termini, quando l'articolo 2, comma 47, del Dl 262/2006 (la norma che ha reintrodotto nel nostro ordinamento l'imposta di donazione, in precedenza soppressa) menziona i vincoli di destinazione tra le situazioni che costituiscono un presupposto di imponibilità, non istituisce una nuova fattispecie imponibile con l'imposta di donazione, ma “solo” chiarisce che l'imposta di donazione si applica anche al trasferimento di patrimonio che si abbia, oltre che per effetto di una donazione, anche in conseguenza dell'istituzione di un vincolo di destinazione.

Vale a dire che l'imposta di donazione si applica non nel momento in cui il vincolo di destinazione viene istituito (in particolare, quando il trustee viene reso titolare del patrimonio vincolato in trust), ma si applica al trasferimento che il trustee disponga in favore dei soggetti i quali siano designati quali beneficiari del trust.

In senso contrario (e cioè nel senso che occorre applicare l'imposta di destinazione all'istituzione del vincolo di destinazione e non al trasferimento disposto dal trustee a favore dei beneficiari) la Cassazione si era espressa nelle prime sentenze ove la materia era stata affrontata (3735/2015, 3737/2015, 3886/2015, 5322/2015, 4482/2016); orientamento che oggi si deve intendere del tutto superato, anche se l'agenzia delle Entrate ancora non ne ha preso atto e gli uffici provinciali continuano a ignorare questo nuovo corso della Cassazione.