

---

## Nel trust opzione per l'imposta alla dotazione dei beni

IL Sole 24 Ore | NORME E TRIBUTI | 10 APRILE 2024 | Angelo Busani

---

Su opzione del contribuente, la tassazione del trust potrà tornare "all'antico" e cioè si potrà scegliere di pagare nuovamente l'imposta di donazione nel momento di dotazione del trust (senza aspettare, per applicare tassazione, il momento in cui il trustee distribuirà il patrimonio del trust ai beneficiari): è senz'altro questa la novità più rilevante contenuta nella bozza di riforma dell'imposta di successione approvata ieri dal Consiglio dei ministri. In altre parole, la riforma prospetta una ulteriore rivoluzione nella vicenda della tassazione del trust: in origine (si parla del panorama giuridico posteriore al DI 262/2006), l'Agenzia sposò la tesi dell'applicazione della tassazione nel momento in cui il trust veniva dotato e la neutralità del momento di uscita del patrimonio dal trust (circolari 48/E/2007 e 3/E/2008); la Cassazione ha progressivamente ribaltato questa posizione, alfine giungendo a decidere (la svolta definitiva si ebbe con l'ordinanza 1131/2019 e con la sentenza 15453/2019) la neutralità, per qualsiasi tipo di trust, del momento "di entrata" di beni e diritti nel trust e, invece, la rilevanza del momento in cui i beneficiari effettivamente ottengono un incremento del loro personale patrimonio a opera di un'attribuzione effettuata dal trustee; questo approdo è stato alfine recepito dalla circolare 34/2022 con la quale, però, l'Agenzia ha aggiunto una previsione di applicazione "in entrata" dell'imposta di donazione: e, cioè, nel caso 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». A parte il problema di capire se quest'ultima posizione sarà da intendere superata, vi è da rilevare che la riforma cambia nuovamente lo scenario: ferma restando la regola generale della neutralità "in entrata" e della tassazione "in uscita", viene appunto introdotta la possibilità per il disponente (oppure per il trustee, nel caso di trust testamentario) di versare l'imposta di donazione in modo volontario al momento dell'apporto al trust (oppure all'apertura della successione), con il fine di consentire ai contribuenti una programmazione fiscale dotata del requisito della certezza. Al riguardo, viene previsto che, in caso di opzione per la tassazione "in entrata", se i beneficiari non siano individuati, si applica l'aliquota più elevata (attualmente sarebbe l'8%) senza tener conto di alcuna franchigia. In altre parole, se si paga in entrata, non si paga in uscita e, quindi, diventano irrilevanti le vicende che il patrimonio del trust abbia durante la vigenza del trust e pure diviene irrilevante il cambiamento di pressione fiscale che intervenga tra il momento in cui il trust è istituito e il momento in cui il trustee distribuisca il patrimonio del trust. Se, ad esempio, quando si istituisce il trust, il patrimonio apportato vale 100mila euro e l'aliquota è il 6% senza franchigia, l'applicazione immediata della tassazione sterilizzerà l'eventualità che, al termine del

trust, in ipotesi, il patrimonio del trust valga 1 milione di euro e l'aliquota sia fissata al 20 per cento. Ovviamente, la tassazione anticipata profitta anche all'erario, che perfeziona un incasso in anticipo rispetto al momento in cui si realizza la fattispecie dalla quale origina l'obbligazione di pagamento dell'imposta. Per evitare incertezze interpretative sugli effetti del pagamento anticipato, è espressamente sancito dalla bozza di riforma che l'imposta pagata dal disponente (o dal trustee in sede di dichiarazione di successione) deve considerarsi pagata a titolo definitivo; e che, d'altro canto, l'imposta versata "in entrata" non è richiedibile a rimborso, neanche nel caso in cui non si realizzi il trasferimento del patrimonio del trust a favore del beneficiario. La possibilità di opzione per il pagamento anticipato dell'imposta è estesa anche ai trust già istituiti in modo da garantire una parità di trattamento con i trust che verranno istituiti posteriormente all'entrata in vigore della riforma. © RIPRODUZIONE RISERVATA

L'OPZIONE	<p>Il versamento La bozza di decreto legislativo introduce la possibilità per il disponente, ovvero nel caso di trust testamentari per il trustee, di versare il tributo in modo volontario e anticipato, al momento del conferimento dei beni ovvero dell'apertura della successione, consentendo così ai contribuenti una più certa programmazione fiscale e all'Erario un incasso anticipato rispetto al momento in cui saranno trasferiti i beni e i diritti ai beneficiari L'imposta In tal caso l'imposta è determinata con riferimento al valore dei beni al momento del conferimento e al rapporto esistente tra disponente e beneficiario in tale momento, con la precisazione che, qualora i beneficiari non siano individuati, si applica l'aliquota più elevata senza tener conto franchigie. Per evitare incertezze interpretative sugli effetti del pagamento anticipato, è previsto che l'imposta pagata dal disponente o dal trustee in sede di dichiarazione di successione deve considerarsi pagata a titolo definitivo e non è restituita neanche nei casi in cui non si realizzi il trasferimento a favore del beneficiario Trust già costituiti L'opzione per il pagamento anticipato dell'imposta è estesa ai trust già costituiti in modo da garantire una parità di trattamento</p>
-----------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------