Fisco
Trust

Trust autodichiarato: non si applica l'imposta sulle donazioni e successioni

di Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA) - Avvocato, di Ernesto Sellitto - Avvocato - Loconte & Partners

Interessante e "lapidaria" pronuncia della CTP di Milano che ha statuito la non rilevanza ai fini dell'imposta di donazione e successione del trasferimento dei beni a favore di un trust autodichiarato.

Per **trust autodichiarato** si intende quel trust in cui il **disponente** ed il **trustee coincidono**. Il disponente, in questo caso, non attua alcun trasferimento ad un terzo soggetto, ma si limita ad apporre un **vincolo di destinazione** su alcuni suoi beni, separandoli dal restante suo patrimonio. La segregazione pertanto si verifica all'interno del patrimonio del disponente stesso.

La Commissione tributaria provinciale di Milano (sezione 40), con la sentenza n. 1462 del 7 ottobre 2013 (depositata in segreteria il 11 febbraio 2014) pronunciandosi su una fattispecie di trust autodichiarato ha ritenuto essere **inesistenti** gli **obblighi tributari** in capo alla ricorrente (disponente-trustee) in relazione alla richiesta di applicazione dell'**imposta di donazione** avanzata dall'Agenzia delle Entrate.

L'apporto dei beni in trust, specificano i giudici milanesi, "è privo di effetti traslativi formali e, quindi, esso è privo di capacità contributiva" e poiché, a seguito di un provvedimento di autotutela parziale, la stessa Agenzia delle Entrate aveva riconosciuto (sulla base del presupposto che si tratta di formalità effettuate presso l'Agenzia del Territorio a favore e contro lo stesso soggetto) l'applicabilità a questo specifico trasferimento dei beni al trust delle imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa. Ciò premesso il collegio giudicante ha concluso affermando che "null'altro è dovuto ad altro titolo".

La decisione della CTP di Milano si inserisce nel solco di una oramai consolidata giurisprudenza di merito (si vedano, tra le tante, la sentenza della CTP Lodi 25 luglio 2013, la sentenza n. 73/15/12 della CTR Lombardia e la sentenza n. 10/29/12 della CTR Veneto) e ribadisce la **natura non** "**patrimoniale**" del trasferimento dei beni in trust che avviene in assenza di una qualsiasi natura liberale o gratuita.

Ciò appare evidente quando il trasferimento si realizza nell'ambito di un trust autodichiarato permettendo di concludere, in linea con la miglior dottrina in materia, che il trasferimento dei beni in trust non è soggetto ad alcuna imposta indiretta in misura proporzionale. E tantomeno un trust autodichiarato potrà essere inciso dall'imposta sulle donazioni e successioni, al contrario di quanto continua ad affermare l'**Agenzia delle Entrate** che sostiene la **rilevanza** di qualsivoglia trust ai fini dell'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni, e ciò anche nel caso di trust autodichiarato, in cui il settlor assume le funzioni di trustee.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, l'attribuzione dei beni in trust, pur in assenza di formali effetti traslativi, deve essere assoggettato all'imposta sulle successioni e donazioni, attesa la natura patrimoniale dell'apporto in trust nonché dall'effetto segregativo che esso produce sui beni apportati indipendentemente dal trasferimento formale della proprietà e, da ultimo, dal complessivo trattamento fiscale del trust che esclude dalla tassazione il trasferimento dei beni a favore dei beneficiari (Agenzia delle Entrate, circolare n. 3/E del 22 gennaio 2008, § 5.4.2; circolare n. 48/E del 6 agosto 2007).

Come giustamente rilevato dalla CTP di Milano è, al contrario, necessario che il **presupposto d'imposta** sia manifestativo di capacità contributiva, talché si comprende come - in ipotesi di trasferimento di beni dal disponente al trustee (e quindi a maggior ragione quando disponente e trustee coincidono) - difetti l'arricchimento e che pertanto non appaia appropriata una imposizione della vicenda traslativa con ricorso ai criteri impositivi in misura proporzionale.

Il trustee non ottiene **alcun arricchimento personale** e non realizza alcun accrescimento definitivo del suo patrimonio in quanto lo si può considerare proprietario ai fini della gestione dei beni trasferiti in trust e non del godimento degli stessi.

Non si realizzandosi alcun incremento di ricchezza e essendo assente qualsiasi intento di liberalità viene, conseguentemente, meno qualsiasi presupposto per l'applicazione della imposta sulle donazioni e successioni e delle imposte ipotecarie-catastali in misura proporzionale al momento della devoluzione dei beni in trust.

Alla luce di questa ulteriore pronuncia della CTP di Milano, continua, quindi, a configurarsi e a delinearsi per via giurisprudenziale il corretto trattamento tributario applicabile al trasferimento dei beni in **trust** che, nella pratica, sta dimostrando sempre più la sua natura di **strumento giuridico polivalente** con un sempre maggiore ventaglio di possibilità di utilizzo.

Riferimenti normativi

Commissione tributaria provinciale Milano, sez. XL, sentenza 11/02/2014, n. 1462

Copyright Wolters Kluwer Italia © Riproduzione riservata