

L'atto di dotazione del trust non è un fatto imponibile

La Cassazione mette fine al contrasto di orientamenti sull'applicazione del prelievo indiretto

/ Dario AUGELLO

Sabato, 22 giugno 2019

Con la sentenza in commento, n. 16701, depositata ieri, la Cassazione chiarisce, forse definitivamente, che l'atto di dotazione del trust, che comporta il temporaneo trasferimento dei beni al trustee in funzione della realizzazione degli obiettivi prefissati dal disponente, non costituisce un fatto imponibile, mentre è tassabile il trasferimento finale al beneficiario.

La sentenza ha grande rilievo, perché la Cassazione, ancorché non pronunci a Sezioni Unite, prende posizione sul contrasto di orientamenti esistenti in seno alla sezione tributaria, che ormai dovrebbe considerarsi risolto, e stabilisce apertamente che la pretesa di assoggettare a tassazione l'atto di segregazione in trust è incostituzionale, in quanto il vincolo di destinazione non rivela un indice di capacità contributiva economico e pertanto non è tassabile.

Secondo l'orientamento precedente (Cass. n. 3735/2015) l'art. 2 comma 47 del DLgs. 262/2006 avrebbe istituito una nuova imposta, aggiuntiva al tributo sulle donazioni e successioni. Tale imposta graverebbe sulla costituzione dei vincoli di destinazione, tra cui il trust, quale prelievo anticipato rispetto al momento in cui avviene il trasferimento definitivo al beneficiario.

La tesi sostenuta fino al 2015 viene ora apertamente superata.

La sentenza in commento, che si riferisce a un trust liberale successivo al 2006, ammette che il trust determini una mera separazione patrimoniale, che limita la garanzia patrimoniale del disponente. Tale separazione, che è senz'altro efficace dal punto di vista dell'art. 2740, c.c. è tuttavia provvisoria e meramente strumentale al compimento di un trasferimento futuro e definitivo.

Secondo la Cassazione l'atto di segregazione non integra dunque un vincolo di destinazione tassabile, mentre è imponibile il trasferimento definitivo al beneficiario.

Per quanto concerne gli atti gratuiti, la Cassazione chiarisce che con la previsione contenuta nell'art. 2 comma 47 del DLgs. 262/2006, relativa alla tassazione generale dei vincoli di destinazione, il legislatore ha inteso evitare che potessero sfuggire all'imposizione fiscale fenomeni traslativi gratuiti e diversi dai consueti atti di donazione e concretizzati, appunto, mediante apposizione di vincoli di destinazione. Ciò che, secondo la pronuncia in commento, non si verifica nel trust, fino al trasferimento definitivo del patrimonio al beneficiario.

La Cassazione rigetta inoltre l'argomento a contrario, che viene fatto derivare dalla previsione, contenuta nell'art. 6 della L. 112/2016, che esenta espressamente dalla tassazione indiretta il trust istituito in favore delle persone con disabilità. La Corte non accoglie in altri termini la tesi secondo cui, ove l'esenzione non è stabilita espressamente, come invece avviene nel caso del trust di disabilità, il fenomeno sarebbe senz'altro imponibile; la norma di favore introdotta nel 2016 sarebbe infatti "sopravvenuta in un momento ed in un contesto interpretativo (anche di legittimità) ancora estremamente variegato ed incerto (...) restando però del tutto impregiudicato il dibattito sulla portata generale dell'articolo 2, comma 47, d.l. n. 262 del 2006".

Conclusioni valide per tutti i trustLa Cassazione si sofferma successivamente sull'applicazione dell'imposta di registro.

In prima analisi la sentenza chiarisce che il carattere oneroso, ai fini della tassazione con imposta di registro proporzionale, non è insito nel trasferimento, se non è previsto un corrispettivo, cui deve essere commisurato il prelievo indiretto. Pertanto, da un lato, il trust gratuito o liberale non può essere soggetto all'imposta di registro proporzionale, per il solo fatto che il vincolo di destinazione è apposto su beni muniti di valore economico, dall'altro, possono essere soggetti al registro proporzionale solo i trust, i cui atti di dotazione siano qualificabili a titolo oneroso e mai, comunque, al momento della segregazione.

Analoghi argomenti valgono per le imposte ipocatastali, che si applicano sui trasferimenti immobiliari: la trascrizione dell'atto in favore del trustee è un fatto temporaneo, che non genera alcuna obbligazione tributaria, salvo l'applicazione della tassa fissa.

In definitiva, secondo la Corte, "la strumentalità dell'atto istitutivo e di dotazione del trust ne giustifica, nei termini indicati, la fiscale neutralità".

La Cassazione risolve infine le questioni aperte sul trust trasparente e sul trust liquidatorio. Con riguardo al trust trasparente, la sola designazione dei beneficiari, ancorché sia netta e irrevocabile, non equivale comunque a un trasferimento. Nessuna eccezione vale neanche per il trust liquidatorio: in questo caso gli effetti traslativi tassabili sono unicamente quelli di liquidazione del patrimonio, di cui il trust è stato dotato, mentre non hanno rilevanza fiscale né l'atto di segregazione iniziale, né la ripartizione del ricavato ai beneficiari a soddisfazione dei loro crediti.