

AVV. GIUSEPPE ROCCIOLETTI
Viale Gorizia, 75
27100 PAVIA
Tel. 0382.304608 / Fax 0382.1721491
Pec: giuseppe.roccioletti@pavia.pecavvocati.it

Via e-mail all'indirizzo
dc.pflaenc.settoreconsulenza@agenziaentrate.it

Spett.le
Agenzia delle Entrate

BOZZA DI CIRCOLARE AVENTE AD OGGETTO DISCIPLINA FISCALE DEI TRUST AI FINI DELLA IMPOSIZIONE DIRETTA E INDIRETTA - ARTICOLO 13 DECRETO LEGGE 26 OTTOBRE 2019, N. 124, CONVERTITO CON MODIFICAZIONI DALLA LEGGE 19 DICEMBRE 2019, N. 157 – D.L.GS 31 OTTOBRE 1990, N. 346 - RECEPIMENTO DELL'ORIENTAMENTO DELLA GIURISPRUDENZA DI LEGITTIMITÀ.

Il sottoscritto avv. Giuseppe Roccioletti, Cod. Fisc. RCCGPP51A31C632E, iscritto all'Albo degli Avvocati di Pavia, con Studio in Pavia – Viale Gorizia 75, P.E.C. giuseppe.roccioletti@pavia.pecavvocati.it, propone di integrare la bozza ufficiale della Circolare in epigrafe come segue.

L'Agenzia delle Entrate prende atto dell'orientamento della Cassazione e della sua irreversibilità (vedi pag. 25). In particolare il conferimento di beni e diritti in Trust non integra di per sé un trasferimento imponibile bensì rappresenta un atto generalmente neutro, che non dà luogo ad un trapasso di ricchezza suscettibile di imposizione indiretta.

Quindi l'Agenzia recepisce la posizione della Cassazione per il trattamento tributario ai fini dell'imposizione indiretta, e supera la prassi amministrativa precedente.

In particolare all'atto di dotazione verrà applicata l'imposta di registro in misura fissa e non più l'imposta sulle successioni o l'imposta ipotecaria e catastale in misura proporzionale.

Tuttavia la Circolare non tratta il caso, in realtà assai frequente, della retrocessione dei beni conferiti in Trust al disponente: atto che,

conseguenzialmente all'assunto della Circolare, dovrebbe scontare anch'esso le imposte indirette in misura fissa.

Il capitolo 3.3 tratta delle attribuzioni ai fini delle imposte indirette.

Il paragrafo 3.3.1 è dedicato ai Trust residenti. Si specifica appunto che l'atto istitutivo e l'atto di dotazione dei beni in Trust scontano l'imposta di registro in misura fissa.

Si precisa anche che in caso di trasferimento dei beni ai beneficiari, l'imposta sulle successioni e donazioni risulta dovuta solo quando si realizzi il trasferimento effettivo mediante un'attribuzione patrimoniale stabile e quindi a compimento e realizzazione del Trust medesimo (Cass. 8082/2020).

Gli stessi concetti riguardanti l'imposta di registro vengono ripetuti a proposito dell'imposta ipotecaria e catastale, che risulta dovuta solo quando vi sia un effettivo trasferimento di ricchezza: ciò che non avviene quando, come per il caso degli atti di dotazione, il trasferimento è meramente strumentale e finalizzato al solo compimento degli scopi del Trust, ragion per cui per tali atti l'imposta ipotecaria e catastale è dovuta in misura fissa.

La bozza di Circolare tuttavia non contempla il caso in cui il Trust cessi per risoluzione ove non sia possibile realizzarne il programma, per revoca ove tale facoltà sia attribuita al disponente, per nullità o inefficacia o per altra ragione per cui, venuto meno l'interesse alla prosecuzione del Trust, i beni vanno retrocessi al disponente.

Ora, secondo la tradizionale opinione dell'Agenzia la riconsegna dei beni al disponente determina un ulteriore effetto traslativo.

Ebbene, in tal caso seguendo il nuovo consolidato indirizzo, come ha sentenziato Cass. 30 marzo 2021, n. 8719, la retrocessione dei beni segregati è solo un effetto automatico della cessione del Trust, in nessun modo rilevante ai fini impositivi:

“Si tratta di operazione negoziale che non si sostanzia in alcun trasferimento di ricchezza in favore del disponente. La reintestazione

formale dei beni è atto "neutro", che come tale non può soggiacere al pagamento di imposte che presuppongono la manifestazione di capacità economica. Non è quindi sostenibile l'applicazione delle imposte (ipotecaria e catastale in misura proporzionale), perchè le imposte proporzionali presuppongono un effettivo arricchimento dell'avente causa in omaggio al principio di rango costituzionale di capacità contributiva ex art. 53 Cost..

L'imposizione solo fissa, nel tributo di registro come nelle imposte ipocatastali, per la "retrocessione" dei beni ai disponenti risulta correlata alla natura della costituzione del vincolo, di cui rappresenta la vicenda uguale e contraria.

Conferma di simile impostazione si rinviene nella L. n. 112 del 2016, art. 6, comma 4, che, nei trust "dopo di noi", prevede la tassazione solo fissa per il ritrasferimento dei beni a favore dei disponenti in caso di premorte del soggetto debole; disposizione che sembrerebbe avere valore ricognitivo di un principio ordinamentale.

In conclusione, la retrocessione del patrimonio in trust appare fenomeno del tutto neutrale, nel tributo successorio e donativo, anche nell'ipotesi in cui i beni che lo compongono non siano gli stessi di quelli a suo tempo segregati.

Quanto osservato in ordine alla non individuabilità, nella costituzione del vincolo, di un autonomo presupposto di imposta vale anche ad escludere che l'atto di retrocessione, così come l'atto istitutivo del trust e quelli di dotazione/provvista del medesimo, siano alternativamente assoggettabili all'imposta sulle donazioni. Di questa mancano, infatti, gli elementi costitutivi rappresentati sia dalla liberalità sia dal concreto arricchimento mediante effettivo trasferimento di beni e diritti, secondo quanto evincibile dal TU n. 346 del 1990 cit., art. 1, 13.(Cass. 8082/2020).”.

In sintesi va precisato che l'atto di retrocessione, come quello di dotazione del Trust, non costituisce trasferimento di ricchezze, è atto neutro e non

sconta quindi le imposte di registro, catastali e ipotecarie proporzionali ma solo in misura fissa.

Attendo quindi cortese riscontro. Sono a disposizione degli Uffici anche per un confronto diretto e per una migliore specificazione dell'integrazione richiesta, che è senz'altro utile perché il *casus omissus* determina incertezze e oscillazioni, alimentando il contenzioso, nonostante lo sforzo che la Circolare compia per precisare compiutamente la disciplina del Trust.

Con osservanza.

Pavia, 30 settembre 2021

Avv. Giuseppe Roccioletti

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Roccioletti', is positioned to the right of the typed name.