
LA CIRCOLARE DELLE ENTRATE

Trust fittizio, risolto l'equivoco sulle imposte indirette

Nella circolare 34/2022, l'agenzia delle Entrate affronta nuovamente il tema dell'interposizione fittizia dei trust ai fini delle imposte indirette, ritornando sui propri passi rispetto alle precedenti indicazioni.

In particolare, nella risposta a interpello n. 359/2022, l'agenzia delle Entrate era stata chiamata a pronunciarsi su un delicato tema che riguardava l'imposta di successione in caso di trust interposto; più precisamente, veniva chiesto all'Agenzia se, a seguito della morte del disponente, dovesse essere ricompresa nell'attivo ereditario la quota di partecipazione nella società Alfa Sas detenuta da un trust, già dichiarato interposto in una precedente risposta (n. 796/2021).

Infatti, in passato l'istante e il disponente avevano presentato un'istanza di interpello per conoscere la corretta tassazione dei redditi riferibili alla quota di partecipazione nella Alfa Sas posseduta dal trust denominato "X Trust". Al riguardo, l'agenzia delle Entrate aveva ritenuto che il trust non potesse «essere considerato validamente operante sotto il profilo fiscale», e ciò a motivo dell'ingerenza dei beneficiari nella gestione dei beni in trust, ingerenza esercitata attraverso il guardiano, consulente di fiducia della famiglia, soggetto a nomina e a revoca da parte dei beneficiari. Aveva dunque concluso che i redditi formalmente prodotti dal trust dovevano essere assoggettati a tassazione in capo al disponente.

Successivamente, l'istante, in qualità di chiamato all'eredità del padre-disponente (nel frattempo deceduto), aveva altresì chiesto di conoscere se la predetta quota detenuta dal trust dovesse essere inclusa o meno nell'attivo ereditario del de cuius. L'Agenzia rispondeva, che «nel presupposto che, sotto il profilo civilistico, le partecipazioni in questione non siano cadute in successione, ma facciano tuttora parte del patrimonio segregato nel trust (...), si ritiene, ai fini della presentazione della dichiarazione di successione (...) che la predetta quota

non debba essere ricompresa nell'attivo ereditario del de cuius». La conclusione e anche la stessa premessa («nel presupposto che, sotto il profilo civilistico, le partecipazioni in questione non siano cadute in successione...») suscitavano forti perplessità: come può un trust essere dichiarato inesistente («non validamente operante sotto il profilo fiscale») a causa della mancata effettiva segregazione dei beni posti nel patrimonio costitutivo del trust, e allo stesso tempo essere valido e riconosciuto ai fini successori (in pratica, l'inesistenza del trust sembrava determinare solo un parziale disconoscimento del trust stesso ai fini fiscali).

Si deve ricordare che elemento essenziale per il riconoscimento di un trust è l'effettivo potere del trustee di amministrare e disporre dei beni affidati dal disponente e il correlato effettivo spossessamento da parte di quest'ultimo. Ora, l'inesistenza del trust, giustificata – come chiarito dall'Agenzia – dalla mancanza di un effettivo potere di gestione e amministrazione da parte del trustee, non permette di qualificare il negozio giuridico in esame come costitutivo di un trust secondo il modello delineato dall'articolo 2 della Convenzione dell'Aja: ciò significa, per essere più espliciti, che il trust è tamquam non esset (risoluzione n. 8 del 2003).

Pertanto, considerato che nella risposta n. 796/2021 l'agenzia delle Entrate aveva ritenuto che il disponente del trust fosse il soggetto interponente, ne conseguiva che la quota di partecipazione avrebbe dovuto essere considerata ancora presente nel patrimonio del de cuius ed essere quindi inclusa nell'asse ereditario, in coerenza anche con il costante avvertimento dell'Agenzia secondo cui, in caso di asset esteri posseduti da un ente fittiziamente interposto, l'interponente ha l'obbligo di compilare il quadro RW in quanto effettivo possessore.

Tale equivoco è stato finalmente chiarito dall'Agenzia nella circolare 34/2022 dove si precisa che nell'ipotesi di decesso del disponente/interponente, tra i beni e i diritti che compongono l'attivo ereditario devono essere inclusi anche quelli formalmente nella titolarità del trust interposto.

È, pertanto, superata la precedente situazione, del tutto irrazionale, in cui un trust fittiziamente interposto poteva essere utilizzato alla stregua di un mandato fiduciario dove il passaggio del controllo di un patrimonio poteva protrarsi per generazioni senza l'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni.

—Pierpaolo Angelucci
—Mauro Cassoni