

Imposte

Trust, la tassazione all'entrata guarda soltanto al patrimonio

Le attribuzioni ai beneficiari del solo reddito sono irrilevanti ai fini del prelievo

di *Andrea Vasapolli*

27 Gennaio 2025

Il regime di tassazione all'entrata dei trust, disciplinato dall'articolo 4-bis, comma 3, del Dlgs 346/1990 (Tus), si fonda su alcuni elementi essenziali. Tra questi: la scelta di anticipare la tassazione; la categoria alla quale appartengono i beneficiari del trust (intendendosi per categorie i diversi raggruppamenti previsti dagli articoli 7 e 56 del Tus ai fini della determinazione delle aliquote e delle franchigie applicabili); il fatto che il trustee assegni effettivamente il fondo in trust a beneficiari che appartengono alla categoria in riferimento alla quale l'imposta è stata corrisposta in via anticipata.

Patrimoni e redditi

Il regime impositivo opzionale deve essere gestito tenendo conto del fatto che, secondo quanto affermato dalle Entrate con la circolare 34/E/2022, le attribuzioni patrimoniali ai beneficiari formate solo da incrementi reddituali del fondo in trust non sono rilevanti ai fini del tributo successorio o donativo.

In altre parole, in caso di attribuzione del fondo in trust ai beneficiari, ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni è necessario distinguere tra le attribuzioni di patrimonio e quelle di reddito: quelle che rilevano ai fini dell'imposizione sono esclusivamente le attribuzioni di patrimonio. Per distinguere tra cosa costituisca patrimonio e cosa reddito ha valenza la sola disciplina fiscale, per cui non bisogna confondere tali componenti con la differenziazione tra capitale e reddito prevista dal diritto dei trust.

Da ciò consegue che la previsione di cui al quarto comma, primo paragrafo, dell'articolo 4-bis del Tus, secondo la quale, in caso di opzione per la tassazione all'entrata, «i successivi trasferimenti a favore dei beneficiari appartenenti alla medesima categoria per cui è stata corrisposta l'imposta in via anticipata non sono soggetti all'imposta», va intesa come riferita esclusivamente ai beneficiari del capitale e non anche ai beneficiari del solo reddito. Non è infatti importante a quale categoria appartengano i beneficiari del solo reddito (inteso in senso fiscale) in quanto, come detto, le attribuzioni a tali beneficiari non sono rilevanti ai fini dell'imposta di successione e donazione.


Un esempio

Si ipotizzi che l'atto istitutivo del trust preveda che i beneficiari siano il coniuge del disponente, i suoi figli e i suoi nipoti, essendo questi ultimi i beneficiari finali al raggiungimento di una certa età. Si ipotizzi altresì che tale atto istitutivo preveda che, in caso di morte di uno dei figli che fosse coniugato, il trustee abbia l'onere di assicurare al coniuge del figlio premorto quanto eventualmente necessario per il suo sostentamento, potendo a tal fine prelevare esclusivamente da quella parte del fondo in trust costituita con utili (fiscalmente intesi), anche se accantonati. Quello in esame è un trust che ha due diverse categorie di beneficiari, intese secondo la classificazione del Tus: una (il coniuge, i figli e i nipoti) rappresentata da soggetti appartenenti alla categoria "coniuge e parenti in linea retta" e l'altra (i coniugi dei figli premorti) rappresentata dalla categoria "affini". Ciò nonostante, per tale trust è possibile optare per la tassazione all'entrata corrispondendo l'imposta in riferimento solo alla prima di tali due categorie (quella "coniuge e parenti in linea retta"). La categoria degli affini, infatti, essendo possibili beneficiari del solo reddito (inteso in senso fiscale) del fondo in trust, non assume alcuna rilevanza ai fini del Tus.

La distinzione contabile

In un caso come questo, di compresenza di diverse categorie di beneficiari in un trust per il quale è stata esercitata l'opzione per la tassazione anticipata, diventa più gravoso l'onere gestorio in capo al trustee, la cui rendicontazione deve consentire di distinguere (in modo comprovato) il reddito e il patrimonio nella loro accezione fiscale.

Quanto alle modalità di prova per dimostrare la natura patrimoniale o reddituale delle attribuzioni ai beneficiari, il trustee deve mantenere adeguate evidenze contabili che consentano di distinguere la differente natura delle due componenti (patrimonio e reddito) che congiuntamente concorrono a formare il fondo in trust. In tal senso si sono espresse anche le Entrate con la già richiamata circolare 34/E/2022.

Il Sole 24 ORE aderisce a  **The Trust Project**

P.I. 00777910159 © Copyright Il Sole 24 Ore Tutti i diritti riservati
ISSN 2499-1597 - Norme & Tributi Plus Fisco [<https://ntplusfisco.ilsole24ore.com>]

Il Sole
24 ORE