

Trust e fisco



LATROFA
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

Roma, 27 marzo 2009

Via Luigi Calamatta, n. 16
00193 - Roma
Tel. 066872628
Fax. 066896685

Corso Italia, n. 1
70029 - Santeramo in Colle (Ba)
Tel. 0803026757
Fax. 0803030511

Fiscalità diretta del trust: aspetti nazionali ed internazionali



Momenti impositivi



- Trasferimento dei beni al trust
- Redditi conseguiti dai beni in trust
- Trasferimento dei beni ai beneficiari

Tassazione dei redditi prodotti dai beni in trust: principio base



- Articolo 73 Tuir
- Soggettività tributaria dei trust con beneficiari non individuati
- Tassazione per trasparenza dei trust con beneficiari individuati
 - nelle proporzioni indicate nell'atto di trust o documenti successivi
 - in parti uguali in assenza di tale indicazione

Individuazione del beneficiario



- Soggetto che esprime una capacità contributiva attuale rispetto al reddito del trust
- Soggetto titolare del diritto di pretendere dal trustee l'attribuzione del reddito

Tipologie di trust



- Trust commerciali residenti (lett. b)
- Trust non commerciali residenti (lett. c)
- Trust non residenti (lett. d)

Tassazione di un trust non commerciale residente



- Redditi individuati secondo le diverse categorie
- Determinazione del reddito complessivo
- Attribuzione del reddito ai beneficiari individuati, se esistenti
- Calcolo dell' imposta per la parte residua (beneficiari non individuati)

Tassazione per trasparenza (beneficiari individuati)



- Imputazione del reddito ai beneficiari indipendentemente dall'effettiva percezione
- Irrilevanza dalla successiva percezione del reddito
- Individuazione del reddito come reddito di capitale (art. 44, comma 1, lett. g - sexies)
- Irrilevanza dei redditi tassati con imposta sostitutiva (circ. 48/e)

Adempimenti fiscali di un trust



- Richiesta di Codice fiscale (Partita Iva)
- Tenuta delle scritture contabili
- Presentazione delle dichiarazioni
- Adempimenti quale sostituto d' imposta

Dichiarazione dei redditi



- Trust (non commerciali, residenti e non)
 - Modello Enti non commerciali ed equiparati
 - Quadro PN: Imputazione del reddito del trust
 - Quadro W per le consistenze all' estero
- Beneficiario (persona fisica)
 - Quadro RL- Sezione I-B

Trasferimento dei beni al trust



- **Disponente non imprenditore**
 - Irrilevanza reddituale del trasferimento
 - Assunzione del costo fiscale dei beni in capo al trust
 - Eccezione per il risparmio amministrato (circ. 48/e)

- **Disponente imprenditore**
 - Realizzo di ricavi
 - Realizzo di plusvalenze
 - Principio del valore normale
 - Esclusione per il trasferimento di azienda

Trasferimento dei beni ai beneficiari



- Irrilevanza fiscale ai fini delle imposte dirette
- Principali problematiche:
 - Assegni periodici
 - Redditi non tassati precedentemente in capo al trust

Aspetti internazionali



- Residenza del trust
- Tassazione dei trust e dei beneficiari non residenti
- Applicazione delle Convenzioni
- Applicazione delle normative in tema di
 - Esterovestizione (art. 73, comma 5-bis)
 - Controlled Foreign Companies (art. 167 e 168)
 - Direttive Europee
 - Trasferimenti della residenza del trust

Residenza del trust: condizioni



- Condizioni per la residenza in Italia
 - Sede legale
 - Sede dell' amministrazione
 - Oggetto dell' attività (patrimonio prevalente)
- Presunzioni antielusive di residenza
 - Condizioni soggettive
 - Condizioni oggettive

Presunzioni antielusive di residenza



- Trust istituiti in Paesi non White List se:
 - almeno un disponente è residente, e
 - almeno un beneficiario è residente
- Trust istituiti in Paesi non White List se:
 - un disponente italiano trasferisce un immobile o costituisce un vincolo di destinazione su un immobile
- Ammissibilità della prova contraria

Tassazione dei trust residenti



- Con beneficiari non individuati
 - Sempre tassati in Italia
- Con beneficiari individuati
 - Beneficiari residenti: tassati i beneficiari
 - Beneficiari non residenti: tassati in quanto percettori di reddito prodotto in Italia

Tassazione di trust non residenti



- Senza beneficiari individuati
 - Redditi italiani: tassati in Italia (in capo ai trust)
 - Redditi esteri: esclusi da tassazione
- Con beneficiari individuati non residenti
 - Redditi italiani: tassati in Italia (in capo ai beneficiari)
 - Redditi esteri: esclusi da tassazione
- Con beneficiari individuati residenti
 - Tassazione in capo ai beneficiari

I trust e le convenzioni



- Trust considerato come persona ai sensi dell' articolo 3 del Modello Ocse
- Applicazione delle convenzioni per la determinazione della residenza
- Applicazione delle convenzioni per le singole tipologie di reddito e per i metodi di eliminazione della doppia imposizione

Altri aspetti internazionali



- Applicazione della normativa in materia di esteroinvestizione per i trust residenti
- Applicazione della normativa in materia di società controllate e collegate per i trust residenti
- Difficoltà di applicazione delle direttive in materia di dividendi, interessi e canoni

Fiscalità indiretta del trust: aspetti nazionali ed internazionali



Momenti impositivi



- Istituzione del trust
- Trasferimento dei beni al trust
- Trasferimenti effettuati durante la vita del trust
- Trasferimento dei beni ai beneficiari

Istituzione del trust



- Istituzione del trust senza trasferimento
 - applicazione dell' Imposta di registro in misura fissa
- Istituzione con trasferimento di beni
 - applicazione dell' imposta su successione e donazioni
 - applicazione delle imposte ipotecarie e catastali

Atti di dotazione a favore del trust



- Qualificazione dell'atto come costituzione di vincolo di destinazione
- Applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni
- Applicazione delle imposte ipotecarie e catastali

Imposta sulle successioni e donazioni



- Beneficiari non individuati:
 - 8% senza franchigie

- Beneficiari individuati:
 - Aliquote e franchigie da applicarsi sulla base dei vincoli di parentela tra disponente e beneficiari
 - Esclusione per i trasferimenti di azienda nei casi in cui ne esistono i presupposti

Trasferimenti durante la vita del trust



- Trasferimenti di beni in trust a terzi
- Cambio del trustee
- Trasferimento di residenza del trust
- Trasferimento di residenza dei beneficiari

Attribuzione dei beni ai beneficiari



- Imposta sulle successioni e donazioni: irrilevanza del trasferimento
- Imposte ipotecarie e catastali: applicabilità

Esempi: Caso 1



- Disponente italiano
- Beneficiari (individuati): moglie e 2 figli
- Beni apportati: immobili
- Valore di mercato dei beni: 5 milioni
- Valore catastale dei beni: 3,5 milioni
- Franchigie applicabili: 3 milioni
- Tassazione: 4% su 0,5 milioni + 3% su 3,5 milioni (ipotecarie e catastali)

Esempi: Caso 2



- Disponente italiano
- Beneficiario (individuato): 1 figlio
- Valore dei beni (azienda o quote societarie di controllo): 10 milioni
- Franchigie applicabili: esenzione ex art. 3, comma 4
- Tassazione: 0

Esempi: Caso 3



- Disponente: italiano
- Beneficiari: non individuati
- Beni apportati: immobili e partecipazione azionaria non quotata
- Valore di mercato dei beni: 6 milioni (2,5 milioni in immobili, 3,5 milioni in azioni)
- Valore catastale degli immobili: 1 milione
- Quota PN della società: 1 milione
- Franchigie applicabili: nessuna
- Tassazione: 8% su 2 milioni + 3% su 1 milione

Aspetti internazionali



- Territorialità in materia di imposte sulle successioni e donazioni:
 - Residenza del disponente (art. 2 TU)
 - Luogo di esistenza dei beni (art. 2 TU)
 - Residenza dei beneficiari
 - Residenza del trust

Disponente residente: aspetti da considerare



- Beni situati in Italia
- Beni situati all' estero

- Beneficiari residenti
- Beneficiari non residenti

Disponente non residente: aspetti da considerare



- Beni situati in Italia
- Beni situati all' estero

- Beneficiari residenti
- Beneficiari non residenti