

Commissione Trib. Prov. Lombardia Milano Sez. XXV, Sent., 31-01-2014, n. 1002

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI MILANO

VENTICINQUESIMA SEZIONE

riunita con l'intervento del Signori:

NATOLA LIVIO MICHELE - Presidente

FUSCO GIUSEPPE - Relatore

BARSATA AGOSTINO MARIA CALOG - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n.(...) depositato il 09/05/2013

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. (...) IPOTECAR.-ALTRO

contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

proposto dal ricorrenti:

CONTRIBUENTI

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con avviso di liquidazione in epigrafe notificato il 27.12.2012, l'Agenzia delle Entrate ha richiesto ai sig.ri (...) e alla sig.ra (...) pagamento dell'importo complessivo di Euro (€) 314,00 quale somma delle maggiori imposte ipotecaria e catastale liquidate in relazione all'atto istitutivo del "(...) del 24 Novembre 2011 autoliquidato dal Notaio (...) con l'applicazione delle imposte di registro catastale e ipotecaria in misura FISSA.

L'Agenzia delle Entrate sostiene che, poiché il TRUST viene dotato, oltre che di una somma di denaro anche di un immobile, sono dovute le imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale calcolate sulla base imponibile di Euro 555.000,00.

Avverso l'avviso di liquidazione le parti ricorrenti, come in atti rappresentati, (...) proponevano ricorso, innanzi a questa C.T.P. di Milano, chiedendo l'accoglimento del ricorso e la dichiarazione di nullità dell'avviso di liquidazione, per i motivi di cui in ricorso, previa sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato, ai sensi dell'Art.47 D.Lgs. n. 546 del 1992, con vittoria di spese.

Si costituiva l'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale II di Milano, che sosteneva la legittimità del proprio operato e concludeva in via principale chiedendo il rigetto del ricorso con vittoria di spese.

Il ricorso veniva assegnato alla sez.25 di questa C.T.P. di Milano che all'udienza del 24.9.2013, con ordinanza, sospendeva l'esecutorietà dell'atto impugnato e fissava per il merito l'udienza del 17.12.2013.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Commissione ritiene fondato il ricorso, il contratto del Trust, mutuato da sistemi giuridici di common law, essendo atipico, in quanto inserito nel nostro ordinamento con decorrenza 1 gennaio 1992, a seguito di ratifica della Convocazione dell'Aja del 1 luglio 1985, operata con L. 16 ottobre 1989, n. 364, richiede una valutazione della causa e degli effetti che realizza, al fine di consentire un inquadramento in istituti giuridici tipici e quindi la disciplina applicabile dal punto di vista civilistico e fiscale.

La struttura del contratto è triangolare: il disponente trasferisce un patrimonio ad un altro soggetto, il trustee che ne diviene proprietario, con l'obbligo di custodirlo ed amministrarlo ed obbligandosi a trasferirlo a sua volta ad uno o più beneficiari, ad una scadenza finale.

L'elemento fondante dell'attribuzione patrimoniale del settlor al trustee è da ravvisarsi proprio nella fiducia che sottende l'atto dispositivo in questione, per cui il conferimento patrimoniale trova ragione nelle capacità di amministrazione e gestione dei beni, fino all'estremo potere di disposizione, da parte del trustee in funzione di un beneficio finale ai beneficiari.

Si realizza in tal modo la segregazione dei beni oggetto del trust.

Risulta quindi evidente l'assenza di un qualsiasi intento di liberalità da parte del disponente nei confronti del trustee in quanto quest'ultimo costituisce solo il mezzo per la realizzazione del programma concordato.

Il trust è assimilabile non ad una donazione ma piuttosto al fondo patrimoniale (art. 167 c.c.) che realizza come il trust la segregazione del patrimonio.

Pertanto l'imposizione deve essere a tassa fissa (...) così come chiesto in atto.

Alla scadenza del trust gli atti saranno suscettibili delle imposizioni tributarie, in quanto in questo caso vi è un effettivo trasferimento.

Anche l'Agenzia delle Entrate, Circolare n.47 del 07/8/2007, ha chiarito che il beneficiario individuato è il soggetto che esprime una capacità contributiva attuale, per cui, una volta escluso che il trustee sia oggetto che esprime capacità contributiva, fino a quando non avverrà l'effettiva individuazione ed il successivo effettivo trasferimento di reddito e/o beni al beneficiario, nessuna imposta proporzionale sarà dovuta.

Pur rilevando che ogni trust ha una storia differente, prevale in giurisprudenza la linea secondo cui le imposte indirette sono dovute non sin dal momento iniziale di istituzione del trust ed attribuzione dei beni, ma solo nel successivo momento in cui il beneficiario otterrà l'effettivo arricchimento ed in tale momento sorgerà la cosiddetta capacità contributiva di cui all'Art. 53 della Costituzione.

Da ultimo, va detto che, al momento dell'istituzione del trust, i beneficiari individuati nell'atto istitutivo sono i titolari soltanto di un'aspettativa.

giuridica e che, quindi, solo al momento del trasferimento del bene dal trustee ad essi si verificherà il presupposto per l'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale. Per tutto quanto innanzi il ricorso va accolto.

Trattandosi, in ogni caso, di questione controversa, le spese vanno compensate ai sensi del combinato disposto dell'Art. 15 comma 1 D.Lg n. 546 del 1992 e Art.92 comma 2 c.p.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso.

Spese compensate.

Commiss. Trib. Prov. Lombardia-Milano Sez. XVII, Sent., 05-02-2014, n. 1208

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI MILANO

DICIASSETTESIMA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

DEODATO GIACOMO - Presidente

SEREGNI MARINA - Relatore

MARTINELLI LIVIA - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 5020/13

depositato il 22/05/2013

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. (...) REGISTRO

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. (...) IMP.IPOTECARIA

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. (...) IMP.CATASTALE

contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

proposto dal ricorrente:

CONTRIBUENTE

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

In data 20 dicembre 2012, il Notaio A. della Ratta R., costituiva un "trust" rep. n. 56118/22714, registrato presso l'Agenzia delle Entrate di Milano 2 -in data 16 gennaio 2013 al n. 591 serie IT,

autoliquidando le imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa-Euro 168,00. L'avviso di liquidazione dell'imposta e delle sanzioni n. (...), notificato in data 5 marzo 2013, l'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale - Ufficio territoriale di Milano 2- chiedeva il pagamento dell'importo complessivo di Euro 28.976,00 (oltre spese di notifica), determinate sul valore di Euro 971.450,00 dichiarato in atto per le unità immobiliari vincolate nel "Trust Cami". Con tempestivo ricorso la ricorrente ha impugnato l'atto di liquidazione contestando l'applicabilità dell'imposta di donazione a qualsiasi tipologia di Trust e richiamando la Giurisprudenza in materia. Si è costituito l'Ufficio accertatore che contesta l'assunto di parte ricorrente e si riporta alle Circolari Ministeriali sulla materia.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il Trust si presenta come uno strumento creato per regolamentare in un unico momento vari aspetti, presenti e futuri, relativi alla gestione ed attribuzione di un patrimonio.

E' noto che, allo stato attuale dei fatti, non esiste una normativa civilistica italiana sul trust, pur nella vigenza del Principio della Convenzione dell'Aja del 1 luglio 1985 sul Trust.

Da ciò discende che la regolamentazione tributaria di questo strumento giuridico deve di necessità essere tratta, tenendo ben presenti le relative

caratteristiche tipologiche, dai principi generali dell'ordinamento italiano in materia.

Ma alla luce della molteplicità degli scopi per i quali il Trust può essere utilizzato, non è possibile identificare la soluzione impositiva più adeguata e corretta sulla base di una categorizzazione aprioristica dello strumento in oggetto. Il regime tributario applicabile deve essere infatti opportunamente individuato, di volta in volta, in conformità alla singola species di questo genus giuridico, evitando di sottoporre l'istituto del Trust a regole unitarie di tassazione. La necessità operativa presentata è peraltro confermata da quanto avviene negli Stati di common law (ad es. Canada, regno Unito, Stati Uniti D'America), laddove sussistono regole tributarie differenti a secondo delle varie tipologie di trust interessate (Fixed trust, discretionary trust, ecc). Ulteriori considerazioni interpretative sono da evidenziarsi alla luce della recente introduzione della imposta sulle successioni e donazioni attraverso la conversione del D.L. n. 262 del 2006 con riferimento al trust ed all'imposizione diretta.

Ciò premesso, occorre soffermarsi sugli aspetti formali e sostanziali della fattispecie oggetto del presente ricorso.

Quando il negozio istitutivo del trust contiene un "obbligo" del disponente a compiere trasferimenti in favore del Trustee, la fattispecie è assimilabile contratto preliminare e di

conseguenza l'atto sarà soggetto ad imposta di registro in termine fisso ed in misura fissa (Euro 168,00).

Infatti è stato confermato in diverse occasioni dalla Giurisprudenza Tributaria di merito, l'atto costitutivo di trust, e il conseguente trasferimento dei beni, è un atto neutro, mancando qualsiasi genere di corrispettivo, tanto per i beneficiari che per il trustee. In particolare, con riferimento a quest'ultima figura, infatti, è del tutto assente l'animus donandi in capo al disponente: il suo intento non è quello di arricchire il trustee, bensì di trasferire i beni in un "trust" affinché egli amministri e tuteli detto patrimonio in favore di taluni beneficiari o per la realizzazione di uno scopo preciso. Per quanto riguarda i beneficiari "finali", poi, il trasferimento "iniziale" non giustifica, di per sé, l'applicazione dell'imposta di donazione e successione, e ciò perché l'indice di capacità contributiva si realizzerà successivamente.

Infatti il "beneficiario finale", che risulta essere l'unico soggetto passivo dell'imposta, è però, al momento dell'istituzione del trust, titolare di una mera aspettativa nei confronti dei beni trasferiti.

Solo quando si realizzerà effettivamente detto trasferimento si realizza il presupposto impositivo per l'applicazione dell'imposta di donazione.

Per i suesposti motivi questa Commissione ritiene il ricorso meritevole di accoglimento.

La natura della problematica affrontata rende equa l'integrale compensazione fra le parti delle spese di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso. Spese compensate.

Milano li 05-02-2014

**La sentenza in commento è stata modificata nell'aspetto grafico con l'eliminazione dei dati sensibili nel rispetto della privacy.*