



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI LODI

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	CHIODAROLI	ANNA MARIA	Presidente
<input type="checkbox"/>	SCHIAVINI	PIETRO MARIA	Relatore
<input type="checkbox"/>	FURIOSI	STEFANO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 143/2015
depositato il 15/06/2015

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 12/1T/002882/000/P002 SUCCESSIONI 2012
- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 12/1T/002882/000/P002 IMP. IPOTECARIA 2012
- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 12/1T/002882/000/P002 IMP. CATASTALE 2012
contro:

AG. ENTRATE UFFICIO TERRITORIALE DI LODI

proposto dal ricorrente:

I
V

difeso da:

SABBI LUCA
VIA A.MASSENA N.8 20100 MILANO MI

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 143/2015

UDIENZA DEL

27/01/2016 ore 09:30

N°

16/16

PRONUNCIATA IL:

27 GEN 2016

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

24 FEB 2016

Il Segretario
Falzone A.

Con ricorso (RGR N. 143/15) depositato presso la Commissione Tributaria Provinciale di Lodi

, come rappresentata e difesa giusta procura, dall'avv. prof. Luca Sabbi, ed elettivamente domiciliata presso il suo studio

, ricorrente,

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE DP LODI, in persona del suo Direttore pro-tempore, come rappresentata dal funzionario abilitato, intimata.

La ricorrente impugna l'avviso di liquidazione n. 12/1T/002882/000/P002 per l'anno 2012 emesso da AdE DP Lodi e notificato il 31.03.2015 con il quale si intima alla ricorrente il pagamento di complessivi Euro 15.123,00 a titolo di imposta complementare di donazione, Euro 3.658,00 a titolo di imposta complementare ipotecaria e Euro 1.743,00 a titolo di imposta complementare catastale in relazione all'atto costitutivo di trust "Trust " stipulato il 17.04.2012 dal Notaio Lorenzo Stucchi, rep. N. 185.004/67339, registrato telematicamente il 7.05.2012 al n. 2882 serie 1T.

Il ricorrente con l'atto istitutivo di trust viene nominato trustee del fondo in trust nel quale viene conferito un immobile di proprietà dell'istituente/disponente d . Il

beneficiario finale dell'atto sarà il trust "Trust istituito dalla signora

..., madre del disponente trust

Parte ricorrente assoggettava l'atto a tassa fissa di registro e ipo-catastale poiché la base imponibile è stata determinata pari a zero Euro per mancanza di onerosità e trasferimento di ricchezza.

L'Agenzia delle Entrate con l'avviso impugnato intima alla ricorrente il pagamento di complessivi Euro 15.123,00 a titolo di imposta complementare di donazione, Euro 3.658,00 a titolo di imposta complementare ipotecaria e Euro 1.743,00 a titolo di imposta complementare catastale in relazione all'atto costitutivo di trust "Trust

La ricorrente contesta l'operato dell'Ufficio per i seguenti motivi:

1. Illegittimità, nullità e/o annullabilità dell'avviso di accertamento ricevuto per violazione degli artt. 42 DPR 600/1973 e 21-spties L. 241/1990 per difetto assoluto di attribuzione in relazione alla mancata sottoscrizione da parte di un dirigente;
2. Nullità dell'avviso di accertamento per mancata comunicazione di avvio del procedimento amministrativo-tributario, mancata partecipazione del contribuente a tale fase attraverso l'instaurazione di un contraddittorio preventivo all'emissione dell'avviso di accertamento come stabilito da Cass. SS.UU. nn. 19667 e 19668/14. Violazione del diritto di difesa ex art. 24 Cost. e del buon andamento dell'amministrazione ex art. 97 Cost.;
3. Errata soggettività passiva in capo al trust o al trustee, invece del beneficiario finale.
4. Mancanza del presupposto oggettivo e diversità rispetto al vincolo di destinazione.
5. Carezza del presupposto impositivo per mancanza del trasferimento di ricchezza e violazione del principio di capacità contributiva ex art. 53 Cost.
6. Errata determinazione dell'imposta sulle donazioni e carezza di motivazione in merito.
7. Carezza di motivazione ai fini dell'attribuzione del valore venale dei beni conferiti in trust

Conclude parte ricorrente chiedendo di dichiarare nullo o in subordine annullare l'atto impugnato con condanna dell'ufficio alle spese senza compensazione alcuna, la sospensione atto per *fumus* dimostrato e carenza di liquidità come da e/c allegato agli atti e la discussione in pubblica udienza.

Resiste l'ufficio che si costituisce con il deposito dell'atto con il quale controdeduce come segue.

L'atto promana comunque dal ufficio preposto e non è nullo per carenza di sottoscrizione poiché la caducazione dell'incarico, per effetto della sentenza della Consulta, non travolge anche gli atti che gli incaricati hanno emesso prima della sentenza.

È stata rispettata la normativa tributaria applicabile alla fase precontenziosa o endoprocedimentale in quanto le garanzie procedurali di cui all'art. 12 dello Statuto del Contribuente operano esclusivamente nel procedimento di accertamento in senso stretto e non anche laddove le attività del Fisco si esauriscono nel mero controllo della documentazione pervenuta agli uffici finanziari.

Contrariamente a quanto sostenuto dal ricorrente il trust ha una sua autonomia giuridico-soggettiva confermata dal legislatore che lo assoggetta ad imposta sui redditi e nella specie si è dotato di codice fiscale.

Contrariamente a quanto sostenuto dal ricorrente nella costituzione di trust il conferente non si limita a creare una separazione tra sé e i beni conferiti, ma pur di vedere il suo fine realizzato abdica alle proprie facoltà di proprietario e finisce per impoverirsi. La correttezza della tassazione deve rinvenirsi nella semplice costituzione del vincolo sul patrimonio.

Con riferimento al mancato trasferimento della ricchezza e alla asserita conseguente mancanza di capacità contributiva che nella fattispecie il presupposto impositivo non è il trasferimento della ricchezza bensì il vincolo di destinazione sui beni in trasferendo, con la conseguente legittimità delle imposte applicate e dell'avviso emesso.

Sulla errata determinazione che porterebbe alla carenza di motivazione che quando la pretesa tributaria scaturisce ed è determinata sulla base di dati che lo stesso contribuente ha comunicato non necessita di specifica motivazione ulteriore rispetto a quella enunciata in atto trovandosi il contribuente già nella condizione di conoscere i presupposti di fatto e di diritto della pretesa fiscale.

Conclude l'Ufficio chiedendo di rigettare l'istanza di sospensione per carenza dei requisiti e di rigettare il ricorso perché infondato con vittoria di spese come da nota allegata.

All'esito della discussione, successiva all'accordata sospensione, il Collegio, ritenuto il ricorso fondato lo ha accolto per i seguenti motivi.

L'atto impugnato non è viziato per mancata attribuzione dei necessari poteri al soggetto che lo ha sottoscritto in quanto ai sensi dell'art. 42, DPR 600/1973 "gli accertamenti in rettifica e gli accertamenti d'ufficio sono portati a conoscenza dei contribuenti mediante la notificazione di avvisi sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato" come nella fattispecie effettivamente avvenuto avendo il soggetto firmatario delegato, al momento della sottoscrizione, la qualifica (Terza Area F6) corrispondente alla carriera direttiva richiesta.

Né vi è stata lesione del diritto di difesa in quanto è stata rispettata la normativa tributaria applicabile alla fase precontenziosa o endoprocedimentale poiché le garanzie procedurali di cui all'art. 12 dello

Statuto del Contribuente operano esclusivamente nel procedimento di accertamento in senso stretto ove vi sia una fase di accertamento vera e propria e non quando le attività del Fisco si limitano e sono la conseguenza diretta del controllo della documentazione pervenuta agli uffici finanziari da parte dello stesso contribuente come nel caso di specie.

Fondato invece il motivo riferito alla mancanza del presupposto di imposta che deve rinvenirsi da un lato nella destinazione vincolata del patrimonio con l'impovertimento del soggetto conferente (settlor) e con l'arricchimento del soggetto beneficiario che non coincide con il trustee al quale deve riconoscersi solo la natura di amministratore del fondo a favore del o dei beneficiari finali attuali o futuri.

L'elemento rilevante nell'istituto del Trust è la fiducia che il Settlor ripone nel Trustee che dovrà amministrare i beni conferiti in trust secondo le finalità indicate dal disponente.

Ora giova ricordare che il legislatore ha espressamente previsto che l'atto che dispone il vincolo di destinazione sui patrimoni sconti la stessa imposta prevista per le donazioni e successioni.

Il comma 47 dell'art. 2, del D.L. 262/2006, convertito con modificazioni dalla L. 24 novembre 2006, n. 286, stabilisce che "è istituita l'imposta sulle successioni e donazioni sui trasferimenti di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito e sulla costituzione di vincoli di destinazione, secondo le disposizioni del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2001, fatto salvo quanto previsto dai commi da 48 a 54".

Si deve ritenere che le fattispecie contenute nella norma siano orientate a costituire una forma di tassazione che vada a colpire con la costituzione di un vincolo di destinazione da un lato l'impovertimento del soggetto "conferente" e dall'altro l'arricchimento del soggetto beneficiario.

In questa ottica ci si domanda se il soggetto beneficiario dovrà pagare nuovamente l'imposta al momento in cui entrerà in possesso di detti beni. Beneficiario che per la natura stessa del trust potrebbe mutare nel tempo.

Volendo rilevare altre caratteristiche del presupposto impositivo della destinazione vincolata oltre all'impovertimento da un lato e l'arricchimento dall'altro si ritiene non si può escludere una certa somiglianza con l'istituto del fondo patrimoniale.

Il fondo patrimoniale rappresenta una parte separata del patrimonio dei coniugi, vincolata al soddisfacimento dei bisogni della famiglia e gode di una particolare disciplina essendo un atto di liberalità. I coniugi non possono disporre dei beni che formano il fondo per scopi estranei agli interessi della famiglia né i creditori particolari dei coniugi (per obblighi sorti per scopi estranei ai bisogni della famiglia) possono soddisfare i loro diritti sui beni oggetto del fondo patrimoniale stesso.

Risulta abbastanza evidente che gli elementi che apparentemente si somigliano sono quello della separazione del patrimonio tra coniugi e fondo da un lato e tra trustee e fondo dall'altro, così come la salvaguardia del patrimonio e della sua utilità alla famiglia da un lato ed ai beneficiari dall'altro.

Ciò che nel trust si differenzia è che il o i beneficiari possono essere liberamente determinati dal settlor secondo le sue proprie finalità.

A sciogliere ogni dubbio in merito alla tassabilità indiretta proporzionale o in misura fissa ai fini

dell'imposta di registro e ipo-catastali ci aiuta l'orientamento ultimo della Suprema Corte di Cassazione che con la sentenza n. 25478 del 3 novembre 2015. A tale orientamento, che si condivide e di seguito si fa proprio, il Collegio aderisce

Il trust avente causa di liberalità, con attribuzione di beni al beneficiario, rientra nell'orbita civilistica delle donazioni indirette. La cui peculiarità è che l'arricchimento del beneficiario si realizza mediante la causa fiduciaria cui è soggetta la previa attribuzione dei beni al trustee che è meramente tenuto ad amministrarli per poi devolverli ai beneficiari alla scadenza stabilita.

Quando, come nel caso di specie ci si trovi di fronte ad un trust non oneroso, "si è in presenza di una liberalità attuata mediante strumenti negoziali altri rispetto al negozio tipico di donazione, parimenti in grado di realizzare, benché indirettamente, oltre all'effetto proprio del trust di costituire il vincolo di destinazione, anche e soprattutto l'effetto finale di arricchimento senza corrispettivo del beneficiario. Effetto finale che identifica l'operazione ma che è differito nel tempo, e che si concretizzerà - anche ai fini dell'imposizione fiscale - nel momento dell'effettivo trasferimento di ricchezza al beneficiario".

Si fa quindi osservare che ove il trust si presenti come trust liberale è illogico affermare applicabile l'imposta sul trasferimento (ipotecaria e catastale) già al momento della istituzione del trust.

E' illogico perché a tale momento non è correlabile il trasferimento definitivo di ricchezza che in effetti rileva quale indice di capacità contributiva.

"Ne consegue che la costituzione di un trust va considerata estranea al presupposto dell'imposta indiretta sui trasferimenti in misura proporzionale, sia essa l'imposta di registro" ... "sia essa l'imposta ipotecaria o l'imposta catastale, mancando l'elemento fondamentale dell'attribuzione definitiva dei beni al soggetto beneficiario. E, quanto alle imposte ipotecaria e catastale, l'atto soggetto a trascrizione, ma non produttivo di effetto traslativo in senso proprio (id est, definitivo), postula l'applicazione di dette imposte in misura fissa (art. 1 del d.lgs. n. 347-90 e 4 dell'allegata tariffa, quanto all'ipotecaria; art. 10, 2° comma, del d.lgs. cit., quanto alla catastale)".

Questo Collegio fa rilevare che sussistono elementi di incertezza e orientamenti contrastanti della giurisprudenza sulle norme applicabili che fanno ritenere opportuna la compensazione tra le parti delle spese di giudizio.

p.q.m.

La Commissione Tributaria Provinciale di Lodi,

Accoglie

Il ricorso

Spese compensate

Lodi, 27 gennaio 2016

Il Relatore

Dott. Pietro Maria Schiavini



Il Presidente

[dott. Carlo Nocerino] anzi

dott. ANNA MARIA CHIOLDAROLI

