



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI MILANO

SEZIONE 16

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	CITRO	GUIDO	Presidente
<input type="checkbox"/>	PILELLO	PIETRO	Relatore
<input type="checkbox"/>	CIVARDI	STEFANO PIO MARIA	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 1102/2015
depositato il 11/02/2015

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 20121T043356000 IPOTECAR.-ALTRO 2012
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

proposto dal ricorrente:

TRUSTEE DI TRUST

difeso da:

SEZIONE

N° 16

REG.GENERALE

N° 1102/2015

UDIENZA DEL

22/02/2016 ore 09:30

N° 4496/15/16

PRONUNCIATA IL:

22/02/2016

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

20 MAG 2016

Il Segretario

IL SEGRETARIO di Sezione
Direttore Tributario
Elena Casadio

Oggetto della domanda

Annulamento dell'avviso di liquidazione e rettifica n. 20121T043356000 emesso dall'Agenzia delle entrate - Direzione Provinciale I di Milano - Ufficio Territoriale Milano 1 - con il quale si intima il pagamento di complessivi € 5.681 a titolo di imposta complementare ipotecaria ed € 2.756 a titolo di imposta complementare catastale, oltre sanzioni ed interessi in relazione all'atto istitutivo di un trust denominato "Trust"; atto stipulato il . per notaio

Svolgimento del processo e motivi della decisione

rappresentata e difesa come in atti, chiede l'annullamento dell'atto sopra indicato con il quale l'Agenzia delle entrate le contesta la mancata autoliquidazione ed il versamento delle imposte ipo-catastali in misura proporzionale sull'atto sopra indicato; ma anche la pretesa dell'Ufficio di sottoporre l'atto costitutivo del trust all'imposta di successione e donazione, malgrado l'assenza di formali effetti traslativi.

La ricorrente è stata nominata trustee del trust nel quale vengono conferiti alcuni immobili di proprietà della medesima ricorrente in comunione legale con

L'atto, che individua i beneficiari finali dei beni, è stato sottoposto all'imposta ipo-catastale in misura fissa nel presupposto che la base imponibile sia pari a "zero" sotto il duplice aspetto della mancanza di onerosità e dell'assenza di trasferimento di beni o diritti.

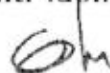
Parte ricorrente formula, a mezzo di articolato ricorso, le seguenti eccezioni:

- errata soggettività passiva in capo al trust ovvero al trustee;
- carenza del presupposto dell'imposta sulle successioni e donazioni nonché sulla imposta ipo-catastale con conseguente violazione e falsa applicazione delle disposizioni del D. Lgs. 346/90 e 347/90;
- mancanza del presupposto oggettivo rispetto al vincolo di destinazione.

Per poi concludere chiedendo che venga dichiarato nullo l'avviso di liquidazione impugnato con conseguente condanna dell'Agenzia delle entrate alla rifusione di spese di lite.

In data 23 marzo 2015 si costituisce in giudizio l'Agenzia delle entrate per replicare puntualmente a tutte le eccezioni formulate da parte ricorrente. L'Ufficio precisa di aver liquidato le imposte catastali ed ipotecarie sulla base di un imponibile di € 292.430,20 corrispondente alla quota di proprietà dei beni immobili di esclusiva proprietà dell'istituente signor . sul presupposto che i detti immobili siano stati trasferiti al Trustee, signora

Sia Parte ricorrente che Ufficio resistente avvertono l'esigenza di richiamare principi giuridici in materia di trust a supporto delle proprie tesi. Per quanto può interessare la presente controversia, risulta necessario indagare sull'effetto segregativo del patrimonio quale generatore di materia imponibile, da cui far discendere la modalità di applicazione della tassazione dell'atto, ovvero verificare l'esistenza del presupposto per l'applicazione dell'imposta proporzionale in vece dell'applicata tassa fissa. Occorre, in conseguenza, verificare la sussistenza di quegli elementi idonei ad individuare la



capacità contributiva manifestata dall'atto in tassazione, secondo il dettato dell'art. 53 della Costituzione.

In quest'ottica, convincente (e quindi condivisibile) appare la prima eccezione di parte ricorrente, ovvero la insussistenza del requisito della soggettività passiva in capo al Trustee. Il 1° co. dell'art. 5 del D. Lgs. 346/90 e l'art. 11 del D. Lgs. 347/90 individuano puntualmente la figura dei beneficiari e dei soggetti passivi dei tributi. L'analisi di dette norme consente di concludere che tale non può essere il trustee, ed ancor meno il trust, per come lo definisce Corte di Cassazione (sentenza n. 25478 del 18 dicembre 2015) nella parte in cui afferma che il trust non è un soggetto giuridico dotato di personalità propria. Per poi aggiungere che il Trustee è il soggetto di riferimento nei rapporti con i terzi, ma non quale legale rappresentante di un inesistente soggetto distinto, ma come soggetto che dispone dei diritti, sebbene segregati. Nella richiamata sentenza è possibile ancora leggere che non è possibile sottoporre l'atto costitutivo di un trust a imposizione proporzionale nell'immediato, essendo quell'atto non in grado di esprimere la capacità contributiva del Trustee.

Appare quindi possibile concludere sul punto che il trust vada inteso come un mezzo funzionale alla realizzazione dell'effetto finale successivo; effetto che si determinerà nel momento dell'attribuzione definitiva del bene al beneficiario.

Quest'ultima conclusione rende agevole l'analisi del secondo punto controverso, ovvero la carenza del presupposto per l'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni, nonché della imposta ipo-catastale.

Già questa Commissione ha avuto modo di pronunciarsi sul punto (sentenza 6574/16/15) affermando che il trasferimento dei beni in trustee non deve essere sottoposto ad alcuna imposta in misura proporzionale non ravvisandosi formali effetti traslativi, né arricchimento personale in capo al Trustee.

Parte ricorrente trova utile fare un'ampia rassegna di pronunciamenti di merito per rafforzare questo principio; rassegna che conclude estrapolando dalla sentenza Cassazione 25478/ 2015 le seguenti affermazioni: *"Solo l'attribuzione al beneficiario può considerarsi, nel trust, il fatto suscettibile di manifestare il presupposto dell'imposta sul trasferimento di ricchezza"*; ed ancora: *"La peculiarità è che l'arricchimento del beneficiario si realizza con la mediazione della causa fiduciaria cui è soggetta la previa attribuzione dei beni al Trustee, il quale è tenuto semplicemente ad amministrarli per poi devolverli al beneficiario alla scadenza stabilita."*

Quanto sopra richiamato consente di affermare che la istituzione di un trust non può essere parificata, come erroneamente ha fatto nello specifico l'Agenzia delle entrate, al negozio tipico della donazione. Deve invece essere inquadrata quale strumento idoneo a determinare un vincolo di destinazione per realizzare un effetto finale ben preciso: l'arricchimento senza corrispettivo dei beneficiari. Da ciò consegue che l'effetto traslativo non è immediato ma è differito nel tempo, per cui i presupposti positivi, oggetto della presente controversia, si potranno individuare soltanto nel momento dell'effettivo trasferimento di ricchezza al beneficiario.

Considerato poi che il Trustee è anche uno dei disponenti, va considerato che il vincolo di destinazione si forma, anche se in parte, all'interno dello stesso patrimonio della parte disponente nell'ottica di un assestamento patrimoniale sempre all'interno della famiglia. Non può pertanto prefigurarsi l'applicazione dell'imposta sui trasferimenti al momento della istituzione del trust; anche perché non si ravvisa nella fase istitutiva di



questo organismo alcuna modificazione (ovvero arricchimento) della capacità contributiva. Men che meno in capo al Trustee.

Quindi non sussistono nella fattispecie in esame le condizioni per applicare l'imposta ipo-catastale, e ancor meno l'imposta proporzionale di registro.

Le richiamate tre eccezioni in cui si può sintetizzare il ricorso di parte ricorrente appaiono quindi condivisibili. Pertanto il ricorso è meritevole di accoglimento, nel mentre la Commissione ritiene, attesi i pronunciamenti contrastanti in materia, di dover compensare le spese di giudizio.

P Q M

La Commissione accoglie il ricorso. Spese compensate.

Decisa in Milano il 22 febbraio 2016

Il relatore



Il presidente

