



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI NAPOLI

SEZIONE 26

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	BRODA	ANTONIO	Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	BELLANTONI	ELVIRA	Giudice
<input type="checkbox"/>	IOVIENO	FILIPPO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 2016
depositato il 2016
- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n°
SUCCESSIONI 2015
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE I PROVINCIALE I DI NAPOLI

proposto dai ricorrenti:

VIA

difeso da:
PAOLO GAETA TOMMASO PEPE
VIA CALABRITTO 20 80100 NAPOLI NA

difeso da:
PAOLO GAETA TOMMASO PEPE
VIA CALABRITTO 20 80100 NAPOLI NA

difeso da:
PAOLO GAETA TOMMASO PEPE
VIA CALABRITTO 20 80100 NAPOLI NA

SEZIONE

N°

REG.GENERALE

N° 2016

UDIENZA DEL

2017 ore 09.00

N°

7725

PRONUNCIATA IL:

2017

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

2017

Il Segretario

Agostino Esposito

27.12.17

In data 26 novembre 2015 l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale I di Napoli - Ufficio Territoriale di Napoli 1 - notificava separatamente a

- avviso di liquidazione n. _____ emesso a titolo di imposta di donazione nonché di imposte ipotecarie e catastali, per un ammontare di euro 3.272,00= oltre spese di notifica - euro 35,00= - il tutto per complessivi euro 3.307,00=.

Gli avvisi di liquidazione erano contrassegnati per ciascuno dei destinatari dalla lettera e dalla cifra come di seguito indicato:

- P001
- P002
- P003
- P004

Faceva riferimento l'ufficio all'atto in data 29 luglio 2015 per nota

Rep. _____ reg.to in data 7 agosto 2014 _____ con il quale _____ e _____ trasferivano in favore del TRUST Avvenire, la proprietà di un immobile sito in _____

L'Ufficio richiedeva con l'avviso l'imposta complementare di donazione sul conferimento della quota effettuato da _____ nonché le imposte catastali e ipotecarie - avendo accertato a fronte di una imposta liquidata con applicazione della franchigia di euro 1.000,00= e perciò non dovuta perché inferiore a detta franchigia, una maggiore imposta derivante dall'applicazione dell'aliquota proporzionale dell'8% prevista nel caso di donazione a soggetto estraneo alla propria famiglia.

Con ricorso ed istanza ex art. 17/bis del D. Lgs. 5446/92 notificato a mezzo racc. a/r in data 22 gennaio 2016 i destinatari dell'avviso di liquidazione a mezzo dei costituiti procuratori, impugnavano l'atto e chiedevano l'accoglimento dei motivi a difesa.

Eccepevano:

- difetto di delega alla firma chiedendone la verifica;
- violazione delle norme inerenti la motivazione;
- mancanza del presupposto soggettivo ai fini della imposta di donazione per il Trust e per _____
- mancanza del presupposto soggettivo e oggettivo ai fini della imposta di donazione per _____
- erronea interpretazione ed applicazione delle circolari ministeriali in tema di vincoli di destinazione;

Chiedevano di provvedere all'annullamento dell'avviso di liquidazione e la condanna dell'Agenzia alle spese di giudizio.

In data 13 maggio 2016 i ricorrenti si costituivano in giudizio.

In data 20 luglio si costituiva e contro deduceva l'Agenzia delle Entrate.

Chiedeva alla commissione in via preliminare di verificare la tempestività del ricorso; confutava poi la tesi dei ricorrenti e confermava la legittimità dell'accertamento riaffermando che il conferimento di beni nel TRUST (o il costituito vincolo di destinazione che ne era l'effetto) era da assoggettare alla imposta sulle successioni e donazioni in misura proporzionale sia esso disposto mediante testamento o per atto inter vivos.

Ai fini tuttavia della determinazione delle relative aliquote esse dovevano essere applicate in base al rapporto di parentela e affinità per cui occorreva tener conto del rapporto di parentela intercorrente tra il disponente e il beneficiario al momento della costituzione del vincolo.

Chiedeva il rigetto del ricorso con vittoria delle spese di causa.

Con memorie aggiunte depositate in data 11 novembre 2016 i procuratori dei ricorrenti rigettavano l'eccezione sollevata dall'ufficio circa la tempestività del ricorso. Facevano presente poi che per un atto di donazione precedente a quello in discussione presso questa sede, avevano ricevuto un analogo avviso di liquidazione che impugnato dinanzi la C.T. Provinciale di Roma era stato annullato con sentenza depositata in data 16 ottobre 2016 - ne allegavano copia. Riproponevano poi i motivi di difesa e nuovamente concludevano per l'accoglimento del ricorso.

Posta in discussione all'odierna pubblica udienza la vertenza è stata decisa anche sulle spese, come da dispositivo.

Le parti si sono riportate alle rispettive ragioni di causa.

MOTIVI

Il Collegio verifica preliminarmente - come richiesto dall'ufficio - la tempestività del ricorso e all'esito nulla rileva essendo l'atto stato impugnato ed il relativo ricorso depositato nei termini di legge.

Passa quindi all'esame della vertenza.

Il Trust è un negozio giuridico di affidamento fiduciario, regolato da un diritto diverso dal diritto italiano, riconoscibile in Italia in forza della Convenzione de L'Aja sulla legge applicabile e sul riconoscimento dei Trust, del 1 luglio 1985, entrata in vigore in Italia dal 1 gennaio 1992.

Per mezzo di tale negozio un soggetto (persona fisica o giuridica o ente), il disponente, trasferisce (ovvero affida) ad un altro soggetto, il trustee, la proprietà di tutti o parte dei propri beni (immobili, quote sociali, titoli, denaro, opere d'arte, altri beni) o diritti, nel fondo in trust, affinché li amministri, li gestisca e ne disponga con le modalità e finalità indicate dal disponente nell'atto istitutivo di trust e nelle indicazioni successive, a favore di uno o più soggetti (identificati o identificabili), i beneficiari, ovvero per il raggiungimento di uno scopo.

Il trustee è il soggetto che si obbliga ad attuare il programma e le finalità espresse dal disponente nell'atto istitutivo di trust. Per la riuscita della realizzazione del programma è necessario attribuire piena autonomia al trustee mediante la segregazione (separazione) delle posizioni giuridiche soggettive, trasferite dal disponente al trustee, che non entrano a far parte del patrimonio personale del trustee, ma costituiscono il fondo in trust destinato alla realizzazione del negozio programmatico. La fiducia nel trustee viene valutata anche sulla base della sua capacità di adempiere l'incarico in ragione delle finalità del disponente.

Il disponente può nominare nell'atto istitutivo o successivamente un soggetto terzo, il guardiano, al quale attribuire attività di cooperazione e legittime funzioni di veto nei confronti del trustee; usualmente il guardiano ha il potere di revocare il trustee e nominarne un altro.

Il conferimento di beni nel trust (o il costituito vincolo di destinazione che ne è l'effetto) va assoggettato all'imposta sulle successioni e donazioni in misura proporzionale (secondo le disposizioni stabilite all'articolo 2, commi da 47 a 49, del decreto legge n. 262 del 2006), sia esso disposto mediante testamento o per atto inter vivos.

Ai fini della determinazione di aliquote e franchigie, che si differenziano in dipendenza del rapporto di parentela e affinità, occorre guardare al rapporto intercorrente tra il disponente e il beneficiario (non a quello tra disponente e trustee).

Nel trust di scopo, quello, cioè, gestito per realizzare un determinato fine, senza indicazione di beneficiario finale, l'imposta sarà dovuta con l'aliquota dell'8 per cento, prevista per i vincoli di destinazione a favore di "altri soggetti".

FATTO

In data 23 aprile 2013 con atto per notari _____ reg.to in data 10 maggio _____ - nella qualità di Disponente e Trustee -

_____ - nella qualità di Guardiano - costituivano un Trust denominato _____ Beneficiari finali al termine della sua durata - anni 70 - erano i germani _____ ed in loro assenza i discendenti) figli del defunto _____ della

Disponente _____

Il primo trasferimento al fondo in Trust era pari ad euro 10.000,00=.

In data 29 luglio 2015 _____

_____ reg.to in data 7 agosto 2015 _____ - dotarono per le rispettive porzioni immobiliari e in conferimento gratuito - il fondo in Trust di un nuovo bene rappresentato da un cespite sito in _____ di categoria A/2 con annessa area cortilizia e piccolo giardino, per un valore di complessivi euro 93.500,00=.

L'immobile era nella disponibilità della conferente _____ - usufruttuaria per una quota di un mezzo - e del conferente _____ - in piena proprietà per una quota di un mezzo e per i diritti di nuda proprietà per l'altra quota di un mezzo - ed era loro pervenuto per successione in morte di _____ rispettivamente coniuge e padre dei conferenti. Beneficiari finali erano indicati i germani _____

Il trasferimento fu assoggettato dal notaio rogante - con applicazione delle franchigie e dell'aliquota più favorevole - al regime ex D.L. 262/2006 - art. 2 - commi da 47 a 49 - previsto per le donazioni tra persone legate da uno stretto rapporto di parentela come peraltro da dichiarazione rilasciate in atto dai conferenti.

Con l'avviso di liquidazione notificato in data 26 novembre 2015 l'Agenzia delle Entrate assoggettava la quota conferita da _____ all'imposta proporzionale dell'8% - nonché alle imposte catastali ed ipotecarie - non essendo applicabili per detto conferimento né le franchigie né le aliquote ridotte - perché eseguito da soggetto diverso dal Disponente e perciò considerato terzo come qualsiasi estraneo donatore.

Le argomentazioni dell'ufficio non convincono.

La quota di cespite conferita dal _____ nel fondo in Trust - indicando quali beneficiari finali se stesso e la sorella _____ - è in effetti, segregata e affidata all'amministrazione del Trustee.

Ritiene quindi il collegio che si è in presenza non di una donazione diretta quanto piuttosto di una donazione indiretta realizzandosi il presupposto impositivo solo al momento dell'attribuzione dei beni conferiti ai beneficiari.

Si è alla presenza - in altri termini - della costituzione di un mero vincolo di destinazione e quindi del presupposto di legge per l'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni e, conseguentemente, delle imposte ipotecaria e catastale, di cui all'articolo 2, comma 47, del DL 262/2006, che recita "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 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".

Ma la ricerca delle relative aliquote - argomenta il collegio - è da confinare nell'imposizione a tassa fissa.

Soccorre in merito la recentissima sentenza della Corte di Cassazione - sez. V, 26.10.2016, n. 21614 - che riguardo ai beni conferiti in Trust, ha affermato il principio della imposizione in misura fissa delle imposte di registro, ipotecarie e catastali in quanto il trustee non è proprietario, bensì amministratore dei beni destinati al Trust, che vengono temporaneamente preservati, fino al trasferimento vero e proprio a favore dei beneficiari.

Manca quindi - come detto - il presupposto impositivo della liberalità per l'applicazione dell'imposta sulle successioni e sulle donazioni alla quali può dar luogo solo un reale arricchimento, mediante un reale trasferimento di beni e diritti.

Si devono quindi applicare imposte di registro in misura fissa e non proporzionale, perché la fattispecie si inquadra in quella di una donazione indiretta cui è funzionale la segregazione quale effetto naturale del vincolo di destinazione, una "segregazione" da cui non deriva alcun reale trasferimento di beni o arricchimento di persone, trasferimento e arricchimento che dovrà, invece, realizzarsi a favore dei beneficiari, i quali saranno perciò, nel caso, successivamente tenuti al pagamento dell'imposta in misura proporzionale.

Il Collegio ritiene pertanto di annullare la ripresa fiscale e di tassare l'atto ad imposta fissa ciò in quanto il trustee deve semplicemente amministrare i beni e trasferire i redditi ai beneficiari per cui l'intestazione dei beni stessi deve essere considerata, fino allo scioglimento del Trust, solo momentanea.

Con riguardo invece alle spese di lite, ritiene il Collegio sussistano giusti motivi in considerazione dell'esito della lite e della complessità delle questioni di fatto e di diritto, per compensare integralmente le stesse.

Il Collegio

PQM

assoggetta il conferimento della quota immobiliare alle imposte fisse di registro, ipotecarie e catastali - compensa le spese.

Napoli 28 febbraio 2017

Il Presidente
Dr. Antonio Broda

