



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI PESARO

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|-----------------|------------------|------------------------------|
| <input type="checkbox"/> | <u>MORGANTI</u> | <u>UGO</u> | <u>Presidente e Relatore</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>CARLONI</u> | <u>ROMEO</u> | <u>Giudice</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>GRINTA</u> | <u>VLADIMIRO</u> | <u>Giudice</u> |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 388/13
depositato il 05/07/2013

- avverso

contro: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 388/13

UDIENZA DEL

11/03/2014

ore 09:00

SENTENZA

N°

123/01/14

PRONUNCIATA IL:

11 MAR 2014

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

21 MAR 2014

Il Segretario

Angelina Montiroli
Montiroli

R.G. 388/13

Fatto e processo

Con atto a rogito di Notaio [REDACTED] di [REDACTED] del [REDACTED], di rep. n. [REDACTED], [REDACTED] istituiva un trust autodichiarato denominato "Trust [REDACTED]" sulla quota pari al 90 per cento di una proprietà immobiliare che lo stesso possedeva in [REDACTED], "con vincolo di destinazione in favore dei creditori personali del costituente" nonché degli istituti di credito verso i quali aveva prestato garanzie fideiussorie a favore della soc. [REDACTED] srl. Il tutto nell'ottica di realizzare fra i beneficiari il pieno rispetto del principio della par condicio creditorum e con lo scopo ultimo di dismettere la segregazione dei beni una volta raggiunto lo scopo di ottimizzare il ricavato del bene nell'interesse dei creditori. A prescindere dalla complessità delle clausole istitutive del negozio, costituente uno *jus novum* nel panorama normativo italiano, vale sottolineare il concetto ribadito in atto, secondo il quale con l'atto in predicato non veniva effettuato alcun trasferimento di beni o diritti reali, rimanendo il disponente esclusivo proprietario per la quota indicata del bene immobile de quo.

Sottoposto a registrazione a tassa fissa, l'Ufficio emetteva avviso di liquidazione dell'imposta, ritenendo applicarsi all'atto l'imposta sulle donazioni con aliquota dell'8 % sul valore dei beni, oltre all'imposta di bello e relative sanzioni, tanto in applicazione di alcune circolari ministeriali relative alla materia.

Avverso detta imposizione insorgeva il contribuente con un complesso e articolato ricorso nel quale, ripercorrendo l'iter negoziale, precisava che lo scopo del trust era la segregazione del patrimonio, che veniva così vincolato ad un preciso intento, in modo tale da essere sottratto alle vicende che potevano occorrere al disponente ed al suo residuo patrimonio. Contrariamente a quanto ritenuto dall'Ufficio e secondo la migliore dottrina formatasi medio tempore, nel caso di specie non poteva assolutamente applicarsi l'imposta sulle successioni e donazioni, in quanto con la segregazione i beni restavano nella disponibilità del trustee, dovendo semmai in un secondo momento, al passaggio dei beni ai beneficiari, procedere alla relativa tassazione in misura proporzionale. In effetti tale struttura negoziale non comporta né trasferimento di beni né arricchimento di chicchessia né intento liberale o donativo ma solo un effetto segregativo.

Resiste l'Ufficio con memoria ritenendo che una volta realizzato lo scopo segregativo del trust esso debba essere immediatamente tassato riconoscendosi un effetto comunque traslativo del bene. In buona sostanza il trasferimento di beni nel trust ha lo scopo di destinare gli stessi ad un patrimonio a se stante con specifica autonomia giuridica rispetto a quello del trustee. Secondo l'Ufficio anche nell'ipotesi quale quella di che trattasi, di trust autodichiarato, pur nell'assenza di formali effetti traslativi, deve essere assoggettato all'imposta sulle successioni e donazioni in quanto si verifica un innegabile effetto giuridico, ossia una modificazione soggettiva del disponente che cessa di essere proprietario a pieno titolo del bene e quindi aliunde ricreando effetti patrimoniali simili ad un conferimento.

h₄

Motivi della decisione

Corretta impostazione, onde giungere ad una corretta risoluzione della controversia, impone di valutare il dettato normativo, così come disposto dal D.L. 3 ottobre 2006 n. 262 che reintroduceva l'imposta sulle successioni e donazioni precedentemente abolita dai governi Berlusconi. Ebbene all'art. 2 comma 47 si dice che *è istituita l'imposta sulle successioni e donazioni sui trasferimenti di beni a causa di morte...e sulla costituzione di vincoli di destinazione...* Ne consegue che il disposto normativo pone un punto fermo in relazione alla fiscalità indiretta del trust, potendo essere tassato tanto l'atto a titolo gratuito quanto l'atto costitutivo di vincoli di destinazione.

In forza di tale principio l'obbligazione tributaria dovrà essere adempiuta nel momento stesso in cui viene costituito il vincolo di destinazione, mentre tutte le successive vicende dell'atto in cui si verifica effettivamente il trasferimento dei beni da parte del trustee in favore dei beneficiari, non dovrà essere ulteriormente tassato, dato che la tassazione s'impone solo al momento dell'imposizione del vincolo.

In altre parole ritiene il Collegio che il disposto normativo è insuperabile quanto all'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni, atteso che il vincolo di destinazione, a prescindere dal concreto effetto traslativo del o/dei beni, prescinde da tale ultimo postulato, in quanto il presupposto dell'imposta è la sola segregazione del bene.

Non ignora il Collegio che parte della dottrina, seguita da importante giurisprudenza delle commissioni di merito, effettui un fondamentale distinguo quanto alla segregazione dei beni nel trust, ritenendo inapplicabile il principio della tassazione indiscriminata del negozio,

perché tale principio costituirebbe violazione del fondamentale principio costituzionale della capacità contributiva, per cui solo in presenza di un effettivo incremento patrimoniale di un soggetto, distinto dal disponente, potrebbe applicarsi l'imposizione. Sotto tale profilo ci pare importante la tesi sostenuta dai giudici della CTP di Napoli (sent. 12647/11 dd. 23.10.13) secondo i quali in ipotesi di trust autodichiarato con riserva di elezione dei beneficiari, occorre considerare che non ogni costituzione di vincolo di destinazione comporta l'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni ma solo quella dove si verifica un effettivo incremento patrimoniale del beneficiario. In altri termini secondo i giudici napoletani occorre avere riguardo all'effettiva locupletazione del beneficiario che si verifica allorquando la titolarità del bene subisca una concreta modificazione.

Tale tesi urta a parere del Collegio contro i seguenti principi di diritto:

1) Intanto secondo una vecchia massima per cui *ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus*, a fronte di un preciso disposto normativo che parla semplicemente di imposta sulla costituzione di vincoli di destinazione, non è lecito distinguere l'intrinseca movimentazione del bene o meno, per cui nell'un caso si avrebbe la tassazione proporzionale dell'atto, dall'altro la tassazione a tassa fissa. Ossia nel silenzio della legge l'interprete non deve e non può fare alcuna distinzione in un verso o nell'altro della locuzione normativa.

2) La seconda importante considerazione discende dal fatto che a seguito della segregazione del bene, lo stesso finisce per confluire in una massa a sè stante, del tutto distinta dal patrimonio del

conferente. Per ciò solo e per l'intrinseca movimentazione che si determina con la confluenza del bene in un quid novi, avente autonomia giuridica rispetto a quello del disponente o trustee, la disposizione pur nell'assenza di atti formali di traslazione assume carattere di natura patrimoniale.

3) Terzo aspetto da non sottovalutare è il concetto contrattualistico che viene posto a base della tesi più sopra esposta e da noi non condivisa. Ciò in quanto partendo dal concetto che il contratto realizza effetti patrimoniali degni di tutela – funzione economico sociale del negozio – ove la base è lo scambio delle prestazioni realizzatosi sotto la spinta delle forze economico-sociali che negli anni hanno esercitato il loro peso sull'evoluzione del diritto contrattuale (si veda la voce Contratto nel dir. privato, di F. Messineo, Enc. del diritto, vol. IX pag. 794), l'apparente assenza di una tale funzione nella segregazione dei beni induce a ritenere carente il presupposto d'imposta.

A prescindere che tale postulato non è poi del tutto tranquillante e certo, in quanto anche la segregazione del bene, come lo scambio, realizza interessi meritevoli di tutela secondo il nostro ordinamento (art. 1322 c.c.), non v'è dubbio che l'autonomia della legislazione tributaria possa sottoporre a tassazione determinate attività negoziali che non rispondano ai paradigmi tradizionali, aventi necessariamente lo schema contrattuale.

~~Da quanto sopra esposto, ci pare di dover concludere nel senso che all'atto della segregazione del bene, con la costituzione del trust, debba essere applicata l'imposta sulle successioni e donazioni dato~~

l'atto d'imperio posto dalla vigente normativa. Tesi contraria pone indubbiamente ragioni che de iure condendo sarebbero meritevoli di tutela e considerazione, ma che allo stato della legislazione ci paiono tendere a superare un ostacolo con discutibili argomentazioni.

In conclusione il ricorso va rigettato. Vi sono giusti motivi, data la peculiarità della materia, per compensare le spese.

P.Q. M.

La Commissione Tributaria Provinciale

Rigetta il ricorso. Spese compensate.

Così deciso in Pesaro il giorno 11 marzo 2014.

Il Presidente relatore:



Avv. U. MORGANTI