

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE EMILIA-ROMAGNA

BOLOGNA

Sentenza n. 583/2020 del 17-24/2/2020

RG. 2253/2017 (riunito 2254/2017)

FATTO

La controversia trae origine dalla costituzione di un *trust* in cui i disponenti G. G. e M. I. hanno nominato *trustee* G. F. e G. P., e beneficiari i di loro figli nati e legittimi, adottivi o naturali, viventi alla data del 2040.

In occasione della registrazione dell'atto, sono state versate le imposte ipotecarie e di registro in misura fissa; ma successivamente l'Ufficio, con apposito avviso di liquidazione, ha proceduto a richiedere le imposte in misura proporzionale, così come nel caso di imposta di successione e donazione, alla quale la costituzione del *trust* è stata assimilata già al momento della segregazione dei beni tramite il conferimento.

L'avviso di liquidazione è stato impugnato sia da G. F. sia da G. P. davanti alla CTP di Rimini, la quale con due distinte pronunce ha annullato il provvedimento, compensando peraltro le spese in ragione delle oscillazioni giurisprudenziali sul punto, in base al presupposto che non si possono scontare le imposte dirette sui trasferimenti in misura proporzionale, mancando l'elemento fondamentale dell'attribuzione dei beni al soggetto beneficiario, e soltanto al momento del trasferimento finale dei beni ai beneficiari le imposte ipotecarie e catastali risultano dovute in misura proporzionale, così come anche ritenuto da recente giurisprudenza di legittimità.

Avverso le due pronunce ha interposto appello l'Ufficio, ribadendo le proprie argomentazioni in ordine alla necessità di richiedere le imposte proporzionali, stante

l'efficacia traslativa già nei confronti del *trustee*; mentre hanno resistito le contribuenti, sul presupposto della correttezza della sentenza gravata.

La causa è stata discussa in pubblica udienza così come da richiesta dell'appellante.

DIRITTO

a) Come esposto in parte narrativa, oggetto di causa è la debenza delle imposte ipotecarie e catastali in presenza di *trust*, ciò che all'evidenza impone di verificare se e come si verifica l'effetto traslativo sui beni.

Nel caso che qui occupa, osserva il Collegio che con la costituzione del *trust* si è verificata una mera segregazione del patrimonio, che consiste nella separazione di alcuni beni dalla restante parte del patrimonio stesso, con l'obbligo di amministrazione fiduciaria in capo ai *trustee*, ma senza alcun effetto traslativo, che si verificherà invece eventualmente nel 2040 a favore degli (eventuali e viventi) figli dei due *trustee*.

Pertanto, atteso che al momento l'unico effetto del *trust* è quello segregativo di costituzione del vincolo sui beni, il negozio non può scontare le imposte indirette sui trasferimenti in misura proporzionale, mancando l'effetto traslativo, e cioè l'attribuzione dei beni ai soggetti beneficiari.

D'altronde, opinare diversamente, e quindi tassare il *trust* al momento della semplice costituzione del vincolo, significherebbe tassare una situazione alla quale non corrisponde un arricchimento effettivo mediante un trasferimento di ricchezza ed un incremento patrimoniale, ciò che sarebbe in sostanziale contrasto con l'articolo 53 della Costituzione.

In questo senso deve essere quindi inteso l'articolo 2 comma 47 D.L. n. 262/2006, e cioè che, in tema di *trust*, laddove non vi sia effetto traslativo immediato,

l'imposta sulle successioni e donazioni prevista anche per i vincoli di destinazione, è dovuta non già al momento della costituzione dell'atto istitutivo o della dotazione patrimoniale, fiscalmente neutri in quanto meramente attuativi degli scopi di segregazione ed apposizione del vincolo, bensì e solo in seguito al momento futuro ed incerto dell'eventuale trasferimento finale del bene al beneficiario, in quanto solo quest'ultimo costituisce un effettivo arricchimento patrimoniale a titolo di liberalità e quindi un indice di ricchezza ai sensi dell'articolo 53 Cost.; ed in mancanza di tale condizione, l'atto dovrà essere assoggettato alla sola imposta fissa di registro.

Tale impostazione, perorata anche dalla delibera 15/3/2017 della Fondazione Nazionale dei Commercialisti e dallo studio del Consiglio Nazionale del Notariato n. 58/2010 e sempre seguita da questa CTR (cfr. CTR Bologna n. 1488/2019 di questa stessa sezione, nonché per altre sezioni cfr. CTR nn. 109/2019, 2016/2018, 1143/2018, 1142/2018, 114172018, 1140/2018, 1138/2018, 489/2018, 1860/2017), è stata inizialmente fatta propria solo da una parte della giurisprudenza di legittimità (cfr. Cass. n. 25478/2015, Cass. n. 25479/2015, Cass. n. 25480/2015 e soprattutto Cass. n. 21616/2016); ma più recentemente e dopo l'instaurazione del presente appello nel 2017, è divenuta *ius receptum* ed insegnamento consolidato della Suprema Corte (cfr. da ultimo Cass. n. 19167/2019, Cass. n. 16699/2019, Cass. n. 734/2019, Cass. n. 31445/2018, Cass. n. 975/2018).

Ne consegue, in conclusione, che correttamente la CTP ha ritenuto illegittimo l'avviso di liquidazione con il quale si è proceduto a tassare la registrazione del *trust* in misura proporzionale.

b) In ragione di tutto quanto sopra, l'appello va rigettato.

Nonostante la soccombenza dell'appellante, le spese di lite del grado di giudizio vanno integralmente compensate *ex art. 15 D.Lgs. n. 546/1992*, dovendosi rinvenire le “*gravi ed eccezionali ragioni*” nel fatto che, così come illustrato nel punto precedente, solo dopo l'inizio del contenzioso di appello si è consolidato l'orientamento giurisprudenziale posto alla base della presente decisione.

P.Q.M.

la Commissione Tributaria Regionale di Bologna sez. XI

- rigetta l'appello;
- compensa integralmente tra le parti le spese di lite del grado di giudizio.

Bologna, 17/2/2020

Il Giudice

Gianluigi Morlini

Il Presidente

Elisabetta Mainini