



25905120

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

| |
|-------------|
| SUCCESSIONE |
| DONAZIONI |
| TRIBUTI |

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. GIACOMO MARIA STALLA - Presidente - R.G.N. 12683/2016
 Dott. LIBERATO PAOLITTO - Rel. Consigliere - Cron. 25905
 Dott. MILENA BALSAMO - Consigliere - Rep.
 Dott. ANTONELLA DELL'ORFANO - Consigliere - Ud. 03/07/2020
 Dott. ELEONORA REGGIANI - Consigliere - CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 12683-2016 proposto da:

(omissis) , elettivamente domiciliato in (omissis)
 (omissis) , presso lo studio
 dell'avvocato (omissis) , che lo rappresenta e
 difende unitamente agli avvocati (omissis) ,
 (omissis) ;

- **ricorrente** -

contro

2020 AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE 1 DI
 1676 MILANO;

- **intimato** -

avverso la sentenza n. 4581/2015 della COMM.TRIB.REG.
 di MILANO, depositata il 22/10/2015;
 udita la relazione della causa svolta nella camera di

consiglio del 03/07/2020 dal Consigliere Dott.

LIBERATO PAOLITTO.

Rilevato che:

1. - con sentenza n. 4581/2015, depositata il 22 ottobre 2015, la Commissione tributaria regionale della Lombardia ha accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate e, in integrale riforma della decisione di prime cure, ha dichiarato legittimo l'avviso di liquidazione col quale erano state recuperate a tassazione le imposte di donazione ed ipocatastali dovute in relazione al conferimento di un immobile al costituito trust (omissis);

- ha ritenuto, in sintesi, il Giudice del gravame che, - secondo *dicta* giurisprudenziali, - l'atto di conferimento immobiliare al trust doveva correlarsi alla previsione legale dell'imposta di donazione «sulla costituzione di vincoli di destinazione» (d.l. n. 262 del 2006, art. 2, c. 47, conv. in l. n. 286 del 2006), - risultando detto atto accomunato «per imposizione fiscale agli atti di disposizione a titolo gratuito», - e che correttamente l'atto era stato sottoposto a tassazione con l'aliquota dell'8% (rilevando, a tal fine, una disposizione in favore di soggetti diversi da quelle legati al disponente da vincolo parentale);

2. - / (omissis) , quale trustee del Trust (omissis) , a sua volta trustee del Trust (omissis) , ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di quattro motivi;

- l'Agenzia delle Entrate non ha svolto attività difensiva.

Considerato che:

1. - il primo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360, c. 1, n. 4, cod. proc. civ., espone la denuncia di nullità della gravata sentenza sul rilievo che la pronuncia del giudice del gravame si è fondata su di una motivazione apparente e, in quanto tale, inidonea a dar conto delle relative ragioni giustificative;

- col secondo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360, c. 1, n. 5, cod. proc. civ., il ricorrente denuncia omesso esame di fatto decisivo con riferimento all'inesistenza del soggetto passivo d'imposizione

individuato nell'avviso di liquidazione, la ripresa a tassazione essendo stata esercitata nei confronti del trust ^(omissis) sprovvisto, in quanto tale, di autonoma personalità giuridica, l'imputazione del rapporto d'imposta dovendosi ascrivere (solo) al trustee;

- col terzo motivo, ai sensi dell'art. 360, c. 1, n. 3, cod. proc. civ., il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione di legge con riferimento al d.l. n. 262 del 2006, art. 2, cc. 46-49, conv. in l. n. 286 del 2006, all'art. 53 Cost. ed alla l. n. 212 del 2000, art. 2 e art. 4, deducendo, in sintesi, la non riconducibilità al presupposto dell'imposta sulle donazioni dell'atto costitutivo di un trust, e del conseguente conferimento immobiliare, - presupposto diversamente integrato dal trasferimento finale in favore del beneficiario, - e, ad ogni modo, la configurabilità, nella fattispecie, di un atto di disposizione in favore dello stesso costituente del trust, in quanto tale non assimilabile a soggetti diversi da quelle legati al disponente da vincolo parentale;

- il quarto motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'art. 360, c. 1, n. 3, cod. proc. civ., espone la denuncia di violazione della l. n. 364 del 1989, sul rilievo che, nella fattispecie, difettava (anche) un vincolo di destinazione dei beni conferiti nel trust;

2. - il primo motivo di ricorso è destituito di fondamento in quanto la gravata pronuncia, - specificamente evocando l'orientamento interpretativo della Corte (e le relative pronunce), - ha dato conto del percorso argomentativo posto a fondamento del *decisum*, giustappunto identificando il presupposto impositivo nella «costituzione di vincoli di destinazione» quali correlati all'atto di conferimento di beni immobili in un trust;

- come, difatti, rilevato dalla Corte, deve ritenersi apparente la motivazione che, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente, come parte del documento in cui consiste il provvedimento giudiziale, non renda tuttavia percepibili le ragioni della decisione, perchè consiste di argomentazioni obiettivamente inidonee a far

conoscere l'iter logico seguito per la formazione del convincimento, di talchè essa non consente alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice; e «Sostanzialmente omogenea alla motivazione apparente è ... quella perplessa e incomprensibile: in entrambi i casi, invero - e purchè il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali - l'anomalia motivazionale, implicante una violazione di legge costituzionalmente rilevante, integra un error in procedendo e, in quanto tale, comporta la nullità della sentenza impugnata per cassazione (cfr. Cass. civ. sez. un. 5 agosto 2016 n. 16599; Cass. sez. un. 7 aprile 2014, n. 8053 e ancora, ex plurimis, Cass. civ. n. 4891 del 2000; n. 1756 e n. 24985 del 2006; n. 11880 del 2007; n. 161, n. 871 e n. 20112 del 2009).» (così Cass. Sez. U., 3 novembre 2016, n. 22232; v., altresì, Cass., 18 settembre 2019, n. 23216; Cass., 23 maggio 2019, n. 13977; Cass., 7 aprile 2017, n. 9105; Cass. Sez. U., 24 marzo 2017, n. 7667; Cass. Sez. U., 3 novembre 2016, n. 22232; Cass. Sez. U., 5 agosto 2016, n. 16599);

3. - il terzo motivo, - dal cui esame consegue l'assorbimento dei residui motivi di ricorso, - è, per converso, fondato, e va senz'altro accolto;

4. - in relazione alla fattispecie controversa, la Corte ha posto il principio di diritto, cui va data continuità, secondo il quale, ai fini dell'applicazione delle imposte sulle successioni e donazioni, di registro ed ipotecaria è necessario, ai sensi dell'art. 53 Cost., che si realizzi un trasferimento effettivo di ricchezza mediante un'attribuzione patrimoniale stabile e non meramente strumentale, così che nel trust di cui alla l. n. 364 del 1989 (di ratifica ed esecuzione della Convenzione dell'Aja 1° luglio 1985), detto trasferimento imponibile non è costituito né dall'atto istitutivo del trust, né da quello di dotazione patrimoniale fra disponente e trustee, in quanto gli stessi sono meramente attuativi degli scopi di segregazione e costituzione del vincolo di destinazione,

bensi soltanto dall'atto di eventuale attribuzione finale del bene al beneficiario (così Cass., 21 giugno 2019, n. 16699; v., altresì, Cass., 17 luglio 2019, n. 19167 e Cass., 17 gennaio 2019, n. 1131, cui adde, *ex plurimis*, Cass., 18 dicembre 2019, n. 33544; Cass., 11 dicembre 2019, n. 32392; Cass., 12 settembre 2019, n. 22758);

4.1 - si è in particolare rimarcato, quindi, che:

- la costituzione del vincolo di destinazione di cui al D.L. n. 262 del 2006, art. 2, comma 47, conv. in L. n. 286 del 2006, non integra autonomo e sufficiente presupposto di una nuova imposta, in aggiunta a quella di successione e di donazione;

- per l'applicazione dell'imposta di donazione, così come di quella proporzionale di registro ed ipocatastale, è necessario che si realizzi un trasferimento effettivo di ricchezza mediante attribuzione patrimoniale stabile e non meramente strumentale;

- nel trust di cui alla L. n. 364 del 1989, di ratifica ed esecuzione della Convenzione dell'Aja 1 luglio 1985, un trasferimento così imponible non è riscontrabile nè nell'atto istitutivo nè nell'atto di dotazione patrimoniale tra disponente e trustee, - in quanto meramente strumentali ed attuativi degli scopi di segregazione e di apposizione del vincolo di destinazione, - ma soltanto in quello di eventuale attribuzione finale del bene al beneficiario, a compimento e realizzazione del trust medesimo;

5. - la gravata sentenza, che ha pronunciato in difformità ai sopra riportati principi di diritto, va pertanto cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito, con accoglimento del ricorso introduttivo del giudizio;

- le spese dell'intero giudizio vanno integralmente compensate tra le parti, avuto riguardo al progressivo consolidarsi, in corso di giudizio, della pertinente giurisprudenza di legittimità.

P.Q.M.

La Corte

- accoglie il terzo motivo di ricorso, dichiara infondato il primo motivo ed assorbiti i residui motivi, cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, accoglie il ricorso originario del contribuente;

- compensa integralmente, tra le parti, le spese dell'intero giudizio.

Così deciso nella camera di consiglio del 3 luglio 2020, tenutasi con modalità da remoto come da decreti del Primo Presidente nn. 76 e 97 del 2020

Il Presidente
dott. Giacomo Maria Stalla

IL CANCELLIERE
Paola Francesca CAMPOLI

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi 16 NOV 2020

IL CANCELLIERE
Paola Francesca CAMPOLI

