

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CHINDEMI Domenico - Presidente -

Dott. DE MASI Oronzo - rel. Consigliere -

Dott. PAOLITTO Liberato - Consigliere -

Dott. LO SARDO Giuseppe - Consigliere -

Dott. DELL'ORFANO Antonella - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 11428/2016 R.G. proposto da Trust Zara, rappresentato e difeso dall'Avv...., con domicilio eletto in Roma, via..., presso lo studio dell'Avv...., giusta procura in calce al ricorso;

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate, rappresentata e difesa ex lege dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio eletto in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- resistente -

avverso la sentenza n. 4686/15 della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 2/11/2015.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 3 febbraio 2022 dal Consigliere Dott. De Masi Oronzo.

Svolgimento del processo

Che:

Il Trust Zara ricorre per la cassazione della sentenza n. 4686/15 della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, non notificata, che, in controversia su impugnazione di avviso di liquidazione per imposta sulle successioni e donazioni, nonché ipotecaria e catastale, in relazione ad atto stipulato il 14/372014, con cui S.P. aveva costituito il Trust Zara in esso conferendo in proprietà alcuni beni mobili e immobili, affinché il trustee ivi nominato li amministrasse e gestisse sino alla sua morte e li trasferisse agli eredi testamentari o, in mancanza, agli eredi per legge, ed ha respinto l'appello proposto dal contribuente sul rilievo che "la costituzione del vincolo di destinazione(,) va assoggettata alla relativa imposta indipendentemente dalla successiva attuazione della destinazione impressa ai beni conferiti; l'avviso di liquidazione oggetto di causa, nel quale è stata applicata ai fini della tassazione l'aliquota proporzionale dell'8%, è dunque corretto".

L'Agenzia delle Entrate non ha svolto attività difensiva.

Motivi della decisione

Che:

Con il primo motivo, a ricorrente denuncia omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non avere la CTR considerato che i beneficiari dell'atto di conferimento sono individuati e comunque individuabili, essendo, nella specie, da riconoscere la franchigia per moglie e figli.

Con il secondo motivo, denuncia omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per avere la CTR considerato applicabile l'imposta ipotecaria e catastale in misura proporzionale, ai sensi del D.Lgs. n. 347 del 1990, artt. 1, 2 e 10, pur in difetto del presupposto di legge, nonostante che le contestazioni al riguardo formulate dal contribuente con il ricorso introduttivo del giudizio circa l'illegittimità della imposta ipocatastale esatta dall'Ufficio nella misura del 3%.

Con il terzo motivo, denuncia omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non avere la CTR considerato che se l'imposta per cui è causa è dovuta al momento del conferimento dei beni nel trust e non al momento del loro eventuale trasferimento ai beneficiari finali, assume rilievo dirimente la verifica dell'avvenuta designazione dei beneficiari del reddito i quali godono delle utilità derivanti dal diritto trasferito sin dal momento della disposizione in trust e che, nella specie, sono il coniuge ed i figli del disponente, donde l'operatività della franchigia di cui al comma 49 - richiamato dal comma 47 - della L. n. 286 del 2006, art. 2,.

Con il quarto motivo, denuncia violazione e falsa applicazione della L. n. 286 del 2006, art. 2, commi 47 e 49, per non avere la CTR considerato l'operatività dell'invocata esenzione dall'imposta.

Con il quinto motivo, denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 347 del 1990, artt. 1, 2 e 10, nonché 11 del D.P.R. n. 131 del 1986, Tariffa allegata, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non avere la CTR escluso la debenza dell'imposta ipocatastale pur non ricorrendo nel caso di trust un effettivo trasferimento di proprietà.

Con il sesto motivo, denuncia violazione e falsa applicazione della L. n. 286 del 2006, art. 2, commi 47 e 49, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non avere la CTR ritenuto che il conferimento di beni in trust va tassato in misura fissa al pari del fondo patrimoniale.

Con il settimo motivo, denuncia violazione e falsa applicazione dell' art. 92 c.p.c., L. n. 228 del 2012, art. 13, comma 1-quater, D.P.R. n. 115 del 2002, art. 6-quater, per aver la CTR disposto la condanna del contribuente al pagamento del doppio contributo unificato, misura sanzionatoria che non si applica al processo tributario.

Giova premettere che l'Agenzia delle Entrate, con memoria datata 11/9/2018, ha chiesto la declaratoria di estinzione del processo per intervenuta cessazione della materia del contendere avendo il contribuente provveduto, come da allegata nota del 3/5/2018, trasmessa a mezzo pec il 4/5/2018, al "pagamento integrale di quanto dovuto per il perfezionamento della definizione" agevolata di cui al D.L. n. 50 del 2017, art. 11.

Con successiva memoria, datata 2/8/2019 e denominata "atto di revoca", l'Agenzia delle Entrate ha chiesto che non venga dichiarata l'estinzione del processo in quanto "la Direzione Provinciale di Como ha comunicato che la pratica è oggetto di indagine penale in ordine a possibili reati contestati a Funzionari della stessa Agenzia (...) in attesa degli sviluppi delle indagini".

Il Trust Zara, per ciò che è dato leggere dalla documentazione prodotta in giudizio, non risulterebbe aver presentato alcuna domanda di definizione agevolata, ai sensi del D.L. n. 50 del 2017, art. 11, (cosiddetto "condono liti fiscali"), e neppure effettuato il relativo pagamento, in quanto l'avviso di liquidazione impugnato sarebbe stato oggetto di parziale annullamento in autotutela, con provvedimento di sgravio effettuato in data 11/4/2018, a firma del Direttore Leoni, ed il contribuente avrebbe provveduto al versamento dell'importo dovuto, "al netto dell'autotutela (...) con mod. F23 del 5/3/2018".

Ne discende che non può ritenersi provato il perfezionamento di alcun procedimento di definizione della lite fiscale e quindi sussiste l'interesse - attuale - del contribuente ad ottenere la decisione della controversia, permanendo la contestazione circa la legittimità della pretesa avanzata dall'Agenzia delle Entrate, con riferimento sia all'imposta sulle successioni e donazioni, sia a quella ipocatastale.

Il quinto e sesto motivo di ricorso, che possono essere esaminati congiuntamente in quanto strettamente connessi, sono manifestamente fondati; il primo, secondo, terzo, quarto e settimo motivo restano assorbiti.

Secondo l'ormai consolidato orientamento di questa Corte, il trasferimento dal "settlor" al "trustee" di beni avviene a titolo gratuito e non determina effetti traslativi, poichè non ne comporta l'attribuzione definitiva allo stesso trustee, che è tenuto solo ad amministrarli ed a custodirli, in regime di segregazione patrimoniale, in vista del loro trasferimento ai beneficiari del trust.

Detto atto, pertanto, è soggetto a tassazione in misura fissa per quanto attiene sia all'imposta di registro, che alle imposte ipotecaria e catastale. (tra le altre, Cass. 2897/2020, n. 3075/2020, n. 10254/2020, n. 16699/2019, n. 975/2018, n. 21614/2016, n. 25478/2015).

Secondo il richiamato principio, in tema di trust, l'imposta sulle successioni e donazioni, prevista dal D.L. n. 262 del 2006, art. 2, comma 47 (conv. con modif. dalla L. n. 286 del 2006) anche per i vincoli di destinazione, è dovuta non al momento della costituzione dell'atto istitutivo o di dotazione patrimoniale, fiscalmente neutri in quanto meramente attuativi degli scopi di segregazione ed apposizione del vincolo, bensì in seguito all'eventuale trasferimento finale del bene al beneficiario, in quanto solo quest'ultimo costituisce un effettivo indice di ricchezza ai sensi dell'art. 53 Cost. (Cass. n. 1131/2019, n. 19167/2019).

Alla luce della citata giurisprudenza appare infondata, e priva di riferimento alla fattispecie in esame, l'affermazione della sentenza di appello secondo cui, poichè nei caso di specie v'è stato affidamento di beni mobili e immobili al trust, vi sarebbe stato anche un effetto traslativo.

Il ricorso, quindi, va accolto nei termini di cui in motivazione, con conseguente cassazione della sentenza impugnata e, sussistendo le condizioni per la pronuncia nel merito, merita d'essere accolto il ricorso introduttivo del giudizio.

Le spese dell'intero giudizio sono compensate in considerazione del progressivo consolidarsi della richiamata giurisprudenza di legittimità e quindi del superamento di una prima interpretazione della L. n. 286 del 2006, art. 2, comma 47.

P.Q.M.

Accoglie il quinto e sesto motivo del ricorso, dichiara assorbiti i restanti motivi, cassa la sentenza impugnata in relazione ai mezzi accolti e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso del contribuente. Compensa le spese dell'intero giudizio.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio tenuta mediante collegamento da remoto, il 3 febbraio 2022.

Depositato in Cancelleria il 22 marzo 2022