

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE SESTA CIVILE

SOTTOSEZIONE T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ESPOSITO Antonio Francesco - Presidente

Dott. LA TORRE Maria Enza - rel. Consigliere -

Dott. MONDINI Antonio - Consigliere -

Dott. FRANCANZIANI Marcello Maria - Consigliere -

Dott. SAIJA Salvatore - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso .../2020 proposto da:

P.V., domiciliata presso la cancelleria della CORTE DI CASSAZIONE, PIAZZA CAVOUR, ROMA, rappresentata e difesa dall'avvocato...;

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, (OMISSIS), in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende, ope legis;

- *resistente* -

avverso la sentenza n. .../12/2019 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DELLA LOMBARDIA, depositata il 10/10/2019;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 25/05/2022 dal Consigliere Relatore Dott. MARIA ENZA LA TORRE.

Svolgimento del processo

che:

P.V. ricorre per la cassazione della sentenza della CTR della Lombardia, che su impugnazione di avvisi di rettifica e liquidazione per l'imposta di successione e donazione, ipotecaria e catastale, anno 2013, riformata la sentenza di primo grado - che aveva dichiarato inammissibile il ricorso in quanto notificato via pec - ha ritenuto ammissibile il ricorso rigettando nel merito l'appello della contribuente. Con atto istitutivo registrato il 13.3.2013 Pi.Vi., R.R. e P.V. istituivano il "trust Ri.", conferendo una serie di immobili, e nominando quale trustee P.V. e qua i beneficiari finali gli stessi disponenti e, in caso di loro decesso, Sg.Ri.. Nell'atto, la base imponibile veniva altresì dichiarata pari a zero, in quanto il valore dei beni sarebbe stato equivalente agli one-i di trasferimento; l'atto veniva quindi assoggettato ad imposta in misura fissa. L'Agenzia delle Entrate, con l'avviso impugnato rideterminava la base imponibile, ai fini dell'imposta di successione e donazione ed ai fini ipotecari e catastali assoggettandola ad imposta proporzionale. La CTP dichiarava il ricorso inammissibile per inapplicabilità al processo tributario delle norme relative alla notificazione a mezzo pec. La CTR ha respinto nel merito l'appello della contribuente statuendo, per quanto rileva in questa sede, valido l'avviso di liquidazione, in quanto sussiste la soggettività passiva in ca)1) al trust nella persona del trustee, P.V., la quale, dopo avere ricevuto la notificazione dell'atto impositivo, si è costituita in giudizio; quanto alla tassazione dell'atto di conferimento di beni immobili del trust, decidendo sulla base degli elementi essenziali del trust riportati nell'avviso di rettifica e liquidazione impugnato - stante la mancata allegazione dell'atto istitutivo del trust - rileva l'esistenza di un effettivo trasferimento dei beni, con conseguente arricchimento del beneficiario finale, confermando la legittimità della pretesa fiscale. L'Agenzia delle entrate si costituisce ex art. 370 c.p.c..

Motivi della decisione

che:

1. Va esaminato prioritariamente, per ragioni logiche, il secondo motivo del ricorso, col quale si lamenta la nullità della sentenza per violazione e/o falsa applicazione di norme di diritto in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5 in violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 4, per avere la CTR ritenuto che la costituzione in giudizio del trustee avesse sanato la nullità dell'atto impugnato emesso contro il trust Ri., pur ritenendo che il trust non sia ente dotato di personalità giuridica.

2. Il motivo è infondato in quanto, sebbene il trust sia un ente non dotato di personalità giuridica, in quanto costituito da un insieme di beni destinati ad un fine determinato, formalmente intestati al "trustee", che rappresenta l'unica persona di riferimento con i terzi, non quale legale rappresentante, ma quale soggetto che dispone del diritto (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 25478 del 18/12/2015, Rv. 638197 - 01), il difetto strutturale della notifica dell'atto tributario allo stesso è sanato dalla costituzione del "trustee", che nella fattispecie ha impugnato l'atto impugnato (Cass. n. 2894 del 7 febbraio 2020).

La sentenza è pertanto immune dal vizio denunciato.

3. Con il primo motivo del ricorso, si deduce la nullità della sentenza, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 per violazione e falsa applicazione del D.L. n. 262 del 2006, art. 2, comma 47, convertito in L. n. 296 del 2006, violazione dell'art. 53 della Costituzione e violazione della L. n. 346 del 1989, per avere la CTR erroneamente deciso (senza esaminare l'atto istitutivo del trust, non prodotto in giudizio), ritenendo legittimo l'atto impugnato emesso in violazione del TU. n. 346/90, essendo rilevanti i vincoli di destinazione che determinano effetti traslativi che realizzano un incremento patrimoniale, non sussistente nella fattispecie.

2. Premesso che non rileva la mancata produzione in giudizio dell'atto istitutivo del trust - peraltro addebitabile ai contribuenti - avendo la CU esaminato il suo contenuto come risultante dall'avviso impugnato, il motivo è fondato.

4. La giurisprudenza di questa Corte ha analizzato l'istituto del trust sotto il profilo fiscale pervenendo ai seguenti risultati: a) 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; b) - 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; c) 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. Il principio secondo cui con l'istituzione di un trust non si verificano di regola effetti traslativi è stato confermato di recente da questa Corte con riferimento all'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, precisando che tale imposta 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 (Cass. 19167/19; Cass. 1131/19). Ciò anche con riferimento al trust

autodichiarato (come statuito da Cass. n. 8082 del 23/04/2020), in quanto 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 costituisce autonomo presupposto impositivo, essendo necessario un effettivo trasferimento di ricchezza mediante attribuzione patrimoniale stabile e non meramente strumentale, realizzandosi il presupposto del reale arricchimento solo con l'effettivo trasferimento di beni e diritti, a seguito all'eventuale trasferimento finale dei beni al beneficiario, in quanto solo quest'ultimo costituisce un effettivo indice di ricchezza ai sensi dell'art. 53 Cost. (Cass. Sez. 5 -, n. 19167 del 17/07/2019 cit.; conf. sez. 6 - 5, n. 13 del 04/01/2021).

6. Può pertanto ritenersi consolidato il principio secondo cui il trasferimento dal "settlor" al "trustee" di immobili (e partecipazioni sociali) per una durata predeterminata o fino alla morte del disponente, i cui beneficiari siano i discendenti di quest'ultimo (come verificatosi nei caso di specie, dati i rapporti di parentela fra Sq.Ri. e P.V.), avviene a titolo gratuito e non determina effetti traslativi, poichè non ne comporta l'attribuzione definitiva al trustee, che è tenuto solo ad amministrarlo ed a custodirlo, in regime di segregazione patrimoniale, in vista del suo ritrasferimento ai beneficiari del "trust". Detto atto, pertanto, è soggetto a tassazione in misura fissa, sia per quanto attiene all'imposta di registro che alle imposte ipotecarie e catastali (Cass. 975/18; Cass. 21614/16, Cass. 25478/15).

7. Conclusivamente, va accolto il primo motivo del ricorso, rigettato il secondo; la sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto, con rinvio alla CTR della Lombardia, anche per le spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso, rigetta il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia anche per le spese alla CTR della Lombardia, in diversa composizione.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 25 maggio 2022.

Depositato in Cancelleria il 25 agosto 2022