



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI MILANO

SEZIONE 22

SEZIONE

N° 22

REG.GENERALE

N° 1842/2017

UDIENZA DEL

17/10/2017 ore 15:00

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	GIUCASTRO	MARCELLO	Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	DOLCI	ALESSANDRA	Giudice
<input type="checkbox"/>	MICELI	CONCETTA	Giudice
<input type="checkbox"/>			

N° 6200/22/17

PRONUNCIATA IL:

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

8/11/2017
Il Segretario

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 1842/2017
depositato il 06/04/2017

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 2016/ORA00009 SUCCESSIONI 2013
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

difeso da:

OGGETTO DELLA DOMANDA

Ricorso avverso AVV. DI LIQUIDAZ. Num. 2015/ORA00009, SUCCESSIONI 2013 contro AGENZIA ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE 1 MILANO

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso depositato il 6.04.2017 T con domicilio fiscale in Lugano (Svizzera), in persona del trustee . rappresentata dall'A.U. I

, ha chiesto l'annullamento, previa sospensione dell'esecuzione, dell'avviso di liquidazione meglio in oggetto indicato e, in via subordinata, la rideterminazione della base imponibile considerata ai fini della liquidazione dell'imposta.

Con tale atto, notificato a mezzo posta il 13.10.2016, l'Ufficio, essendo emersi nel corso della procedura di collaborazione volontaria instauratasi nel corso del 2014 nei confronti di trasferimenti (non formalizzati in atti scritti e considerati rilevanti ai fini dell'imposta di donazione) di consistenze patrimoniali pari ad €. 103.324.610,09 effettuati a favore del da lui istituito in Svizzera nel settembre 2013 a fini di pianificazione successoria, ha richiesto in pagamento al ricorrente ai sensi degli artt. 56-bis D.Lgs 346/1990 e 2 comma 49 lett. b) D.L. 262/2006, a titolo di imposta di donazione, la somma di €. 8.265.977,75.

Tali atti di dotazione di beni nel Trust , accertati in base alla documentazione fornita dal trustee in risposta al questionario ed alle dichiarazioni rese dal disponente attestanti l'ammontare dei beni segregati in trust, sono stati assoggettati a tassazione (nonostante i beni si trovino all'estero) in quanto liberalità indirette effettuate da persona residente in Italia, assumendo: che il vincolo di destinazione costituisca autonomo presupposto del tributo ai sensi dell'art. 2 comma 47 D.L. 262/2006; che l'istituto del trust, per gli elementi che lo caratterizzano, vada annoverato fra i vincoli di destinazione; che l'imposta di donazione sia dovuta dal momento della segregazione del patrimonio e che sia dovuta ai sensi dell'art. 56-bis D.Lgs 346/1990 nella misura massima dell'8% prevista dalla legge, non potendosi riconoscere alcuna franchigia in assenza di rapporti di parentela tra il disponente ed i beneficiari finali individuati nell'atto istitutivo del trust.

A sostegno delle domande il ricorrente, dato atto di aver promosso procedura di accertamento per adesione rimasta senza esito e dopo aver ricostruito l'evoluzione del quadro normativo di

riferimento, ha dedotto che l'avviso, emesso in forza di norma speciale, l'art. 56bis del TUS, che introduce e tipizza, ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni, il procedimento di accertamento delle liberalità diverse dalle donazioni e non contenute in un atto scritto, sarebbe stato illegittimo per i seguenti motivi:

- errata applicazione dell'art. 56bis del TUS in assenza dei presupposti previsti dalla norma (residenza in Italia del beneficiario e dichiarazione del beneficiario in ordine alla liberalità non formale disposta in suo favore) ed impossibilità di sua applicazione analogica al caso di specie;
- incorretta determinazione della base imponibile (€ 100.661.929,30 risultante dalla documentazione bancaria fornita all'Ufficio poi prodotta anche in causa contro € 103.325.110,09 dichiarati dal disponente nel corso della procedura di collaborazione volontaria).

L'Ufficio si è costituito in giudizio con controdeduzioni del 22.05.2017 per riaffermare la legittimità del proprio operato e chiedere il rigetto del ricorso e la conferma dell'atto impugnato, contestando la ricostruzione operata da controparte in ordine alle norme applicabili al caso di specie e l'interpretazione dell'art. 56bis del TUS, col ribadire tra l'altro, richiamandosi ai principi posti dall'art. 2 del D.L. 262/2006: che il vincolo di destinazione costituirebbe autonomo presupposto dell'imposta di donazione; che ai fini della sua applicazione rilevarebbe soltanto la residenza in Italia del donante e non anche quella del beneficiario; che l'imposta sarebbe dovuta in relazione a tutti i beni e diritti trasferiti, ancorchè esistenti all'estero; che per l'art. 56bis lettera a) "soggetto interessato" a rendere la dichiarazione richiesta per l'accertamento di liberalità non formali sarebbe qualunque soggetto interessato alla costituzione del vincolo di destinazione e non solo il beneficiario e, infine, che la base imponibile assunta per la quantificazione dell'imposta sarebbe stata corretta e adeguatamente motivata già nell'avviso impugnato.

All'udienza del 23 maggio 2017 la Commissione ha autorizzato la sospensione richiesta, rinviando per la discussione nel merito al 17.10.2017.

Dopo il deposito da parte dell'Ufficio in data 19.09.2017 di documenti già menzionati in sede di costituzione in giudizio e in data 5.10.2017 di memoria illustrativa e di replica da parte del

ricorrente, il 17 ottobre 2017 il ricorso è stato discusso in pubblica udienza dai difensori del ricorrente e dal rappresentante dell'Agenzia e rimesso in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Come noto, mediante l'istituzione di un trust, un soggetto, detto disponente, si spoglia dei propri beni per perseguire finalità meritevoli di tutela, trasferendone la titolarità ai fini della gestione ad un soggetto terzo, detto trustee, che custodisce e gestisce il patrimonio per trasferirlo poi, al termine dell'istituto, ai beneficiari.

In assenza di norme specifiche al riguardo, è controverso se l'imposta di donazione sui beni conferiti in trust debba essere corrisposta nella fase iniziale, quando i beni passano dal disponente al trustee, oppure in fase finale, quando il trustee li trasferisce ai beneficiari e, in relazione alle imposte indirette ipotecarie e catastali (ma non è questo il caso non essendovi immobili trasferiti), se debbano essere corrisposte in misura proporzionale sia in fase iniziale che in fase finale o se sia sufficiente corrisponderle solo in fase finale, dal momento cioè che si realizza l'effetto di arricchimento in capo al beneficiario.

Secondo l'Amministrazione Finanziaria (C.M. 48/E/2007 e C.M. 3/E/2008) l'imposta di donazione andrebbe corrisposta quando i beni vengono trasferiti dal disponente al trust, facendo riferimento, per quanto riguarda franchigie ed aliquote, al rapporto di parentela esistente tra disponente e beneficiari.

La giurisprudenza in materia appare, invece, oscillante.

Infatti, in alcuni casi ha avallato l'impostazione dell'Agenzia basandosi su un'interpretazione letterale dell'art. 2 comma 47 e ss. del D.L. 262/2006, ritenendo che l'imposta, quasi fosse un'imposta nuova equiparabile all'imposta di donazione, vada applicata in sede di costituzione del trust perché afferente al solo vincolo di destinazione, collegando così la capacità contributiva non ad un arricchimento ma alla mera creazione del vincolo (Cass. ordinanze nn. 3737/2015, 3735/2015, 3886/2015 e sentenza 4482/2016); mentre, più di recente (Cass. sentenza n. 21614/2016 e cfr anche CTP Milano 8200/2016) ha espresso un orientamento opposto, affermando che il presupposto dell'imposta di donazione rimane quello del reale trasferimento di beni e diritti e quindi del reale arricchimento dei beneficiari così come stabilito dall'art. 1 del D.Lgs 346/90.

E questa CTP, essendosi tra l'altro già pronunciata sul punto con la sentenza citata, ritiene di

doversi uniformare a tale più recente orientamento, reputandolo maggiormente coerente alla ratio dell'imposta di donazione che va individuata nell'effettivo realizzo di una maggiore capacità contributiva.

Per questo motivo, che assorbe e supera ogni altro non espressamente esaminato, il ricorso va accolto.

I contrasti giurisprudenziali sulla questione posta a base dell'accoglimento giustificano, in ogni caso, l'integrale compensazione delle spese di lite tra le parti.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso e annulla l'avviso di liquidazione. Spese compensate.

Milano, 17 ottobre 2017

Il Presidente relatore

(avv. Marcello Giucastro)

