Sentenza del 19/01/2021 n. 729 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Fatti rilevanti e ragioni della della decisione

1. L. D., notaio in ⟩⟩⟩⟩⟩⟩, propone tre motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 10634/31 del 14.11.2016, con la quale la commissione tributaria regionale della Campania, a conferma della prima decisione, ha ritenuto legittimo l'avviso di liquidazione notificatogli dall'agenzia delle entrate in recupero di imposta proporzionale di donazione ed ipocatastale, con relative sanzioni, su atto di dotazione di trust ('Trust M.') da lui rogato.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha ritenuto dovuta l'imposta proporzionale così come introdotta dall'articolo 2, comma 47, d.l. 262/2006, infatti: «l'imposta di donazione deve essere applicata nel momento in cui il disponente vincola i beni in trust, perché l'imposta, come detto, grava sulla istituzione di vincoli di destinazione, a prescindere dal fatto che ci sia un trasferimento patrimoniale da un soggetto ad un altro. Ne discende che oggetto di tassazione è, in tale prospettiva, l'istituzione del vincolo in sé, a prescindere dalla circostanza che ci sia, o meno, trasferimento di un patrimonio» (sent. pag. 6).

Resiste con controricorso l'agenzia delle entrate.

2.1 Con i tre motivi di ricorso il ricorrente lamenta - ex art. 360, 1° co. n. 3 cod.proc.civ. - violazione e falsa applicazione dell'art. 2, comma 47, d.l. 262/2006 (primo motivo), 2 e 10 d.lgs 347/90 (secondo motivo) e 832 cod.civ. (terzo motivo).

Per avere la commissione tributaria regionale erroneamente affermato la imponibilità in misura proporzionale e non fissa (ai fini tanto dell'imposta di donazione quanto dell'imposta ipotecaria e catastale) dell'atto di dotazione di beni mobiliari ed immobiliari del neocostituito trust, nonostante che tale atto non comportasse un trasferimento patrimoniale effettivo in capo al trustee, quanto soltanto l'apposizione di un vincolo di disposizione e segregazione dei beni conferiti.

Su tale presupposto, la commissione tributaria regionale avrebbe invece dovuto affermare la neutralità fiscale dell'atto di dotazione del trust, ferma restando l'imposizione proporzionale differita dei successivi atti di trasferimento patrimoniale operati dal trustee a favore dei soggetti beneficiari.

2.2 I tre motivi di ricorso - suscettibili di trattazione unitaria per la stretta connessione delle questioni giuridiche poste - sono fondati.

Ciò alla luce del più recente indirizzo di questa corte di legittimità (Cass. n. 8082/20; 19167/19; 16699/19 e molte altre) la quale - con riferimento agli atti di istituzione e di dotazione del trust, quale deve ritenersi, nella stessa qualificazione fornitane dall'agenzia delle entrate, quello qui dedotto - ha superato un precedente contrario orientamento (di imponibilità ex se del vincolo di destinazione), affermando la non tassabilità a titolo di imposta di donazione ed ipocatastale proporziona di tali atti; ciò in quanto aventi finalità ed effetto meramente segregativi e di destinazione patrimoniale vincolata, e non propriamente traslativi di una ricchezza (effetto invece demandato all'atto di attribuzione finale al beneficiario dei beni conferiti, in attuazione del programma di destinazione connaturato all'istituto) espressiva di una capacità contributiva di immediata e diretta rilevanza impositiva.

Appare dunque necessario e sufficiente rinviare per intero agli argomenti di quell'indirizzo che qui si ribadisce, in assenza di argomenti idonei a sovvertirlo, nei seguenti termini: - la costituzione del vincolo di destinazione di cui all'art. 2 co. 47 d.l. 262/06, conv. in l. 286/06, 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. 364/89, di ratifica ed esecuzione della Convenzione dell'Aja 1° luglio 1985, un trasferimento così imponibile non è riscontrabile né nell'atto istitutivo né 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.

In accoglimento del ricorso, la sentenza impugnata va pertanto cassata.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, sussistono i presupposti per la decisione nel merito, mediante accoglimento del ricorso originario del contribuente.

Le spese dell'intero giudizio vengono compensate in ragione del consolidarsi soltanto in corso di causa del su riportato indirizzo interpretativo di legittimità.

PQM

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e decide nel merito mediante accoglimento del ricorso originario; spese compensate.

Così deciso nella camera di consiglio della quinta sezione civile in data 22 ottobre 2020.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza