



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI SALERNO

SEZIONE 4

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	GRIMALDI	MATTEO	Presidente
<input type="checkbox"/>	PAGANO	GIUSEPPE	Relatore
<input type="checkbox"/>	FARZATI	BARTOLOMEO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 6065/11  
depositato il 11/10/2011

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 11149017359 IMP.IPOTECARIA 2011  
CATASTALE  
contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE SALERNO

proposto dal ricorrente:

BUONOCORE ERMANNO  
LUNGOMARE TRIESTE 190 84121 SALERNO SA

difeso da:

DR.D'AMATO GREGORIO PIETRO  
VIA ARCE 110 84100 SALERNO SA

SEZIONE

N° 4

REG. GENERALE

N° 6065/11

UDIENZA DEL

05/12/2012

ore 09:00

SENTENZA

N°

504/4/12

PRONUNCIATA IL:

05/12/12

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

18/12/12

Il Segretario

IL SEGRETARIO  
Rosario CANCRO

## F A T T O

Il notaio Buonocore Armando, rappresentato e difeso dal Dr. Gregorio Pietro D'Amato presentava ricorso avverso avviso di liquidazione ed irrogazione delle sanzioni n. 11149017359 con il quale l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Salerno chiedeva il pagamento di € 12.192,00 per imposta di Registro, ipotecaria, catastale, donazione e bollo.

Assunse il ricorrente che con scrittura privata autenticata e registrata veniva istituito un trust denominato "Trust Monzo" e per la registrazione di tale atto venivano versate le imposte in misura fissa.

L'Agenzia delle Entrate, ravvisando la violazione dell'art. 2, comma da 47 a 49 del D.L. 262/06 emetteva l'atto impugnato per il recupero della differenza delle imposte.

Il ricorrente riteneva l'atto illegittimo per carenza di motivazione perché l'avviso di liquidazione in maniera scarna ed apodittica non giustificava normativamente le maggiori imposte richieste.

Nel merito riteneva fuorviante e sbagliata l'impostazione giuridica dell'Ufficio in relazione al trust ed evidenziava che la tassazione in misura fissa era giustificata dal comma 2 dell'art. 58 del D. Lgs. 346/90 che prevedeva l'assoggettamento ad imposta fissa per le donazioni sottoposte a condizione ed in quanto compatibili riapplicavano anche agli atti di liberalità tra vivi diversi dalla donazione e, quindi, anche al trust.

Precisava, infine che con istanza di autotutela era stata rilevata l'errata applicazione dell'aliquota dell'8% in luogo di quella del 6%.

Concludeva per l'annullamento dell'atto e vittoria delle spese di giudizio.

Si costituiva l'Ufficio precisando che la Circolare n. £/E del 22/012008, intervenendo sulla disciplina dei trust, chiariva che l'imposta sulle successioni e donazioni dovute sulla costituzione di vincoli di destinazione doveva essere corrisposta al momento dell'aggregazione del patrimonio e nella misura dell'8% perché si trattava di trust costituito nell'interesse di soggetti genericamente indicati e non identificabili in relazione al grado di parentela.

Chiedeva, quindi, il rigetto del ricorso e vittoria delle spese di giudizio.

All'odierna udienza la Commissione decideva la controversia come da dispositivo.

## MOTIVI della DECISIONE

Ciò che costituisce l'argomento principale del ricorso è l'art. 4 dell'atto che contiene la seguente clausola: **Individuazione dei Beneficiari – Clausola Protettiva.**

Per beneficiario finale si intende il soggetto cui spettano, secondo le disposizioni di quest'atto, i beni in trust che alla scadenza dello stesso, come definita all'art. 6, risultino non ancora attribuiti, durante il periodo in cui il trust ha avuto esecuzione.

L'art. 4 dell'atto istitutivo del trust dispone che *i beneficiari indicati sono : i figli del Sig. Monzo, gli eredi testamentari del predetto Sig. Monzo, altri beneficiari successivi che saranno indicati, fino a quando non vi sono figli il reddito dei beni in trust potrà essere versato al Sig. Monzo quale beneficiario finale nel caso in cui, giunto alla scadenza il trust, egli non abbia avuto figli o non abbia indicato altri beneficiari. ..*

È evidente che al momento della stipula dell'atto non si conosce con certezza chi siano i beneficiari finali, essendo sostanzialmente dette posizioni instabili, perché dipendenti dal verificarsi di determinati eventi.

Cioè si tratta di posizioni beneficiarie sottoposte a condizioni sospensive.

L'Ufficio fonda la sua richiesta applicando pedissequamente quanto previsto dalle circolari n. 48/E del 7/08/2007 e 3/E del 22/01/2008 espressamente dedicate al trust.

Sul piano normativo l'art. 2 della Convenzione dà una definizione di trust che può essere di utilità ai problemi da affrontare.

Secondo tale norma per trust si intende il rapporto giuridico creato da una persona, disponente, per atto tra vivi o mortis causa, quando dei beni vengano posti sotto il controllo di un trustee, nell'interesse di un beneficiario o per uno scopo determinato.

Elemento caratterizzante di tale istituto è il controllo da parte del trustee dei beni costituiti in trust.

La stessa Agenzia delle Entrate in risposta a tre interPELLI, individuando quali elementi caratterizzanti l'istituzione di un trust : la distinzione dei beni in trust rispetto al patrimonio personale del trustee; l'intestazione degli stessi al trustee o ad un altro soggetto per conto del trustee; la circostanza per cui il trustee viene investito di un potere-dovere, del quale deve rendere conto, di amministrare, gestire e/o disporre di beni in conformità al programma stabilito nell'atto istitutivo del trust e secondo le norme della legge regolatrice del trust, rileva i profili caratteristici che si ricavano dalla lettura della Convenzione dell'Aja.

Vi è da evidenziare che a tutt'oggi non c'è in Italia una disciplina normativa che si riferisca espressamente al trust e il tema del trattamento dell'atto di dotazione del trust ai fini dell'imposizione indiretta ha dato luogo a molteplici criticità interpretative, in particolare a seguito della reintroduzione dell'imposta sulle successioni e donazioni D.L. n. 262 del 3/10/2006 come modificato in sede di conversione della L. 286/2006.

L'art. 2, comma 47 reintroducendo l'imposta sulle successioni e donazioni, include nel suo ambito la *costituzione di vincoli di destinazione* ricomprendendovi tutti i trust a prescindere della liberalità o meno (*trust non liberali sono i cosiddetti trust solutori, di garanzia o comunque caratterizzati da profili di onerosità*) così come previsto con la Circolare n. 3/E laddove afferma che " la

*costituzione di beni in trust rileva, in ogni caso, ai fini dell'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni, indipendentemente dal tipo di trust".*

L'unica questione, secondo l'Agenzia, che pretende di assoggettare immediatamente a tassazione il trasferimento dal beneficiario al trustee, è accertare l'esistenza del tipo di rapporto di parentela o meno tra il disponente e beneficiario per l'individuazione ed applicazione dell'aliquota applicabile.

La Commissione ritiene non condivisibile la tesi dell'Agenzia.

Il trust è una struttura la cui causa è variabile, che il disponente può utilizzare per il perseguimento di varie finalità o scopi pratici da individuarsi di volta in volta sulla base del programma che egli ha predisposto nell'atto istitutivo.

La stessa Agenzia sembra confermare tale asserzione, laddove afferma che in materia di trust l'imposta o da applicarsi in relazione all'intrinseca natura e agli effetti giuridici dell'atto da tassare, secondo il principio di cui all'art. 20 del DPR 131/89, che sebbene enunciato in materia di imposta di registro, deve considerarsi applicabile in linea di principio anche alle altre imposte indirette.

Pertanto accomunare tutti i trust sotto un'unica causa fiduciaria prescindendo dalla loro singolarità e specificità confligge con il principio di cui all'art. 20 sopra citato e potrebbe configgere anche con il principio della cosiddetta capacità contributiva di cui all'art. 53 della Costituzione.

La stessa Agenzia delle Entrate, Circolare n. 47/E del 7/08/2007, sia pure con riferimento alle imposte dirette, ed il ragionamento non può non valere anche per quelle indirette, ha chiarito che il beneficiario individuato è il soggetto che esprime una capacità contributiva attuale.

Proprio quanto accade nel trust in questione, nel quale, una volta escluso che il trustee sia soggetto che esprime capacità contributiva fino a quando non avverrà l'effettiva individuazione ed il successivo effettivo trasferimento di redditi e/o beni al beneficiario, nessuna imposta proporzionale sarà dovuta.

Tale ragionamento vale anche per i cosiddetti trust che difettano ab initio di un effettivo beneficiario perché non vi è attribuzione di ricchezza a favore di alcuno in quanto il trasferimento ha solo funzione strumentale per l'assolvimento del programma perseguito dal disponente e del suo valore economico.

Pur rilevando che ogni caso ha una storia differente, prevale in giurisprudenza la linea secondo cui le imposte indirette sono dovute non sin dal momento iniziale di istituzione del trust ed attribuzione dei beni, ma solo nel successivo momento in cui il beneficiario otterrà l'effettivo arricchimento.

Si citano in merito Sent. n. 30 del 12/02/2009 CTP Firenze; Sent. n.481 dell'11/06/2009 CTP Caserta; Sent.n. 16 del 4/02/2011 del CTR Bologna; CTR Firenze sent. dell'11/04/2011; CTP di Lodi sent. del 4/04/2011; CTP di Perugia dle 27/01/2011. etc.

Per quanto sopra detto la Commissione accoglie il ricorso.



Sussistono giusti motivi per compensare le spese di giudizio.

**P Q M**

La Commissione accoglie il ricorso.

Compensa le spese.

Salerno 5 dicembre 2012

Il Collegio  


Il Presidente

