



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

SEZIONE

N° 30

REG.GENERALE

N° 988/12

UDIENZA DEL

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI FIRENZE

SEZIONE 30

14/07/2014

ore 15:30

riunita con l'intervento dei Signori:

SENTENZA

N°

<input type="checkbox"/>	CICALA	MARIO	Presidente
<input type="checkbox"/>	DEL MONACO	ALBERTO	Relatore
<input type="checkbox"/>	AMADEI	NINO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

PRONUNCIATA IL:

14/7/14

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

10/11/14

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 988/12
depositato il 27/04/2012

- avverso la sentenza n. 155/10/11
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di FIRENZE
contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FIRENZE

proposto dai ricorrenti:

MURITANO DANIELE
VIALE F PETRARCA 106 50053 EMPOLI FI

difeso da:

MANIACI AVV. VINCENZA
. 95100 CATANIA CT

difeso da:

NOTARPASQUALE AVV. RITA
VIA MAZZINI 3 50053 EMPOLI FI

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n°

IMP.CATASTALE 2010

Il Segretario
Il Collaboratore Tributario
(Michele Genovesi)

IN FATTO E IN DIRITTO

Il Notaio Daniele Muritani proponeva opposizione avverso l'avviso di liquidazione con il quale l'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Empoli - liquidava le imposte di registro, ipotecaria e catastale per la registrazione dell'atto con cui i Signori C. M., C. S. e C. G. conferivano nel trust già costituito da C. M. (disponente) che indicava i figli C. G. e C. S. come beneficiari iniziali, e la Onlus come beneficiario residuale, la piena proprietà di alcuni beni immobili del valore complessivo dichiarato di € 860.000,00.

L'atto era registrato con il pagamento della sola imposta di bollo di € 230,00, perché ritenuto esente dall'imposta di donazione, nonché dalle imposte ipotecaria e catastale ai sensi dell'art. 3, comma 1, del D.Lgs. 346/1990 e degli articoli 1, comma 2 e 10, comma 3, del D.Lgs. 347, perché il beneficiario finale del trust era un'organizzazione non lucrativa di utilità sociale (Onlus).

Al contrario, l'Ufficio liquidava l'imposta di registro in misura fissa e le imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale.

Avverso detto avviso proponeva ricorso il Notaio chiedendo, in via principale, l'annullamento, previa sospensione, dell'avviso di liquidazione impugnato e, in via subordinata, l'annullamento parziale dell'atto con dichiarazione di applicabilità delle sole imposte ipotecaria e catastale in misura fissa; in ogni caso con vittoria di spese e onorari di causa.

Si costituiva ritualmente in giudizio l'Ufficio ribadendo la legittimità del proprio operato, sia in merito alla debenza dell'imposta di registro in misura fissa, ai sensi dell'art. 55 del D.Lgs. n. 346/1990, sia in merito alla debenza delle imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale ai sensi del D.Lgs. n. 346/1990.

La Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, con sentenza 155/10/2011, accoglieva parzialmente il ricorso ritenendo non dovuta l'imposta di registro per inapplicabilità al caso di specie dell'art. 59 del D.Lgs. 346/1990, confermando l'avviso di liquidazione in merito alle imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale.

Propone appello la parte eccependo la violazione degli art. 1, commi 2 e 10, comma 3 del Dlg. n. 347/90 nella parte in cui rinvia all'art. 3 del Dlg. n. 346/90, apparendo la sentenza contraddittoria e carente di pronuncia relativamente alla questione afferente la ricostruzione della figura del trust ai fini tributari.

Osserva, infatti, il ricorrente che sia la circolare n. 48/07 che la n. 3/08 chiariscono che ai fini tributari il trust sia una figura unitaria, in cui ciò che rileva è esclusivamente il rapporto tra disponente e beneficiario.

Né ha pregio la sentenza nella parte in cui respinge il ricorso, motivando con l'affermazione per cui le imposte sono dovute in relazione alla "mera esecuzione della formalità pubblicitaria", tralasciando di considerare il contesto negoziale nell'ambito del quale ha avuto luogo il trasferimento immobiliare.

Invero, il trasferimento del bene del disponente al trustee, non è atto né a titolo gratuito né a titolo oneroso; è un atto "neutro" e come tale non può soggiacere al pagamento di imposte che presuppongono la manifestazione di capacità economica.

È la stessa Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 3 del 22 gennaio 2008, ad affermare che il trustee, assimilabile al mandatario sotto il profilo della strumentalità dei trasferimenti in suo favore, è soggetto fiscalmente neutro dal punto di vista tributario, concludendo circa l'applicabilità dell'imposta con riferimento alle persone dei beneficiari del trust, cioè i soggetti nella cui sfera giuridica viene a manifestarsi l'arricchimento.

Per completezza di esposizione significa la parte che la giurisprudenza tributaria, successiva alle richiamate circolari, è unanimemente (compresa la Commissione adita) allineata sulle posizioni sopra espresse, avendo ritenuto, sia pure con differenti motivazioni che, indipendentemente dalle finalità del trust, sia esso liberale, di garanzia, o liquidatorio, il trasferimento di beni immobili al trustee sconta solo le imposte ipotecaria e catastale in misura fissa.

Conclude, pertanto, chiedendo l'accoglimento dell'appello.

Si costituisce l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Firenze proponendo controdeduzioni ed Appello incidentale.

Significa l'Ufficio che, la tesi sostenuta dall'Amministrazione Finanziaria per cui per la tassazione del trust assume rilievo il rapporto intercorrente tra disponente e beneficiario finale, rileva ai soli fini dell'applicazione dell'imposta di donazione e questo comporta, nel caso di specie, in cui il beneficiario residuale del trust è una ONLUS, la non applicabilità dell'imposta di donazione ex art. 3, comma 1 del D.Lgs. 346/1990, rimanendo dovuta soltanto l'imposta di registro in misura fissa.

In altri termini, per l'applicazione dell'imposta di donazione si guarda, fin da subito, al rapporto intercorrente tra disponente e beneficiario finale, poichè il trust si sostanzia in un rapporto giuridico complesso che ha un'unica causa fiduciaria cui tutte le vicende del trust, istituzione, dotazione patrimoniale, gestione, realizzazione dell'interesse del beneficiario, il raggiungimento dello scopo, sono collegate e ciò induce a ritenere che la costituzione del vincolo di destinazione avvenga, sin dall'origine, a favore del beneficiario e sia espressione dell'unico disegno volto a consentire la realizzazione dell'attribuzione liberale. Differentemente, per l'applicazione delle imposte ipotecarie e catastale si guarda la singola vicenda posta in essere che rileva autonomamente se e in quanto si tratti di atto con effetti traslativi. Nel caso di specie, è lo stesso art. 15 dell'atto sottoposto a registrazione ad evidenziare l'effetto traslativo della disposizione di beni in trust laddove testualmente recita "I beni in trust sono in proprietà e titolarità del Trustee, affinché egli se ne avvalga e ne disponga secondo le modalità e per i fini enunciati nell'atto istitutivo del Trust indicato in premessa"; detti beni fuoriescono, pertanto, dal patrimonio degli originari titolari per entrare nella titolarità e disponibilità del trustee.

Ciò rilevato, eccetpisce la parte pubblica la violazione e falsa applicazione degli artt. 55 e 59 del D.Lgs. n. 346/1990 in relazione alla debenza dell'imposta di registro.

Invero, rientrando nella categoria generale dei "vincoli di destinazione su beni", il trust risulta soggetto all'applicazione dell'imposta di donazione, come reintrodotta dal D.L. 262/2006, art. 2.

In tal senso si è espressa anche la Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sezione XVIII, con cinque recenti sentenze di identico tenore (n. 113/18/2009, 114/18/2009, 115/18/2009, 116/18/2009, 117/18/2009).

Quanto al momento applicativo dell'imposta di donazione, l'Agenzia delle Entrate ritiene che l'imposta debba applicarsi al momento della costituzione del trust, ovvero quanto il settlor vincola i beni in trust, posto che il D.L. 262/2006 sottopone ad imposta di donazione "la costituzione di vincoli di destinazione", indipendentemente dalle successive vicende de trust.

Conseguentemente, nel caso di specie, l'atto è esente da imposta di donazione ai sensi dell'art. 3, comma 1, del D.Lgs. n. 346/90, rimanendo, comunque, dovuta l'imposta fissa di registro di € 168,00, ex art. 41, comma 2 del D.P.R. n. 131/1986.

Integratosi il contraddittorio, alla odierna udienza la causa viene ritenuta in decisione.

La decisione oggetto di appello va confermata.

Ritiene il Collegio che come ricordato nella circolare n. 48/2007 dell'Agenzia delle Entrate, le modalità di applicazione delle imposte ipotecaria e catastale alla costituzione di vincoli di destinazione, in mancanza di specifiche disposizioni sono stabilite dal F.U. delle imposte ipotecaria e catastale n. 347/90. Tali imposte sono dovute, rispettivamente per la formalità della trascrizione di atti aventi ad oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari e per la voltura catastale dei medesimi atti. Pertanto, sia l'attribuzione con effetti traslativi di beni immobili o diritti reali immobiliari al momento della costituzione del vincolo, sia il successivo trasferimento dei beni medesimi allo scioglimento del vincolo, nonché i trasferimenti eventualmente effettuati durante il vincolo, sono soggetti alle imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale.

Peraltro, l'art. 2, comma 47° del D.L. 262/06, con disposizione innovativa prescrive che "è istituita l'imposta sulle successioni e donazioni sui trasferimenti di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito e sulla costituzione di vincoli di destinazione, secondo le disposizioni del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al

decreto legislativo 31.10.1990 n. 346, nel testo vigente alla data del 24.10.2001, fatto salvo quanto previsto dai commi 48 a 54".

Per quanto sopra, la decisione oggetto di appello deve essere confermata e stante la particolarità della questione trattata esistono giusti motivi per la integrale compensazione delle spese.

P. Q. M.

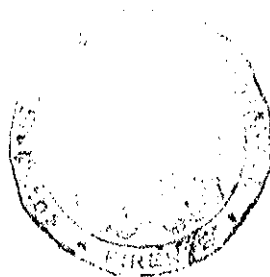
La Commissione conferma la decisione appellata. Spese compensate.

Firenze li. 14 luglio 2014

IL RELATORE



IL PRESIDENTE



IL CASO.it