



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI MILANO

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	ROGGERO	PAOLO	Presidente
<input type="checkbox"/>	CHIAMETTI	GUIDO	Relatore
<input type="checkbox"/>		PIETRO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 10/1T/014319/000/P001 REGISTRO 2010 contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

difeso da:
GIUDICI AVV. PAOLO DOTT. ALBERTO W.
VIA GHISLANZONI 41 24100 BERGAMO BG

- sul ricorso n. 7489/13
depositato il 06/09/2013

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 10/1T/014318/000/P002 REGISTRO 2010 contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

difeso da:
MAROTTA DOTT. ALBERTO-AVV. GIUDICI
VIA GHISLANZONI 41 24100 BERGAMO BG

- sul ricorso n. 3405/14
depositato il 21/03/2014

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 7488/13 (riunificato)

UDIENZA DEL

14/10/2014

ore 09:30

SENTENZA

N°

8928

PRONUNCIATA IL:

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

22/10/14

Il Segretario



(segue)

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 7488/13 (riunificato)

UDIENZA DEL

14/10/2014

ore 09:30

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 10/IT/014318/000/P002 IPOTECAR.-ALTRO 2010
 - avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 10/IT/014318/000/P002 BOLLO 2010
- contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

proposto dal ricorrente:

difeso da:

MAROTTA AVV.ALBI
AVV. PAOLO GIUDICI
VIA ANTONIO GHISLANZONI 41 24122 BERGAMO BG

- sul ricorso n. 3406/14
- depositato il 21/03/2014

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 10/IT/014318/000/P001 IPOTECAR.-ALTRO 2010
 - avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 10/IT/014318/000/P001 BOLLO 2010
- contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

difeso da:

MAROTTA AVV. ALBERTO E
AVV. GIUDICI PAOLO
ZONI 41 24122 BERGAMO BG



PROCEDIMENTI RIUNITI

R.G.R. 3405/14

Ricorso avverso **avviso di liquidazione e irrogazione di sanzioni** n. 10/1T/014319/000/P002, anno 2010, emesso dall'Agenzia delle Entrate, Ufficio Direzione Provinciale II di Milano, avente ad oggetto la rideterminazione delle imposte di donazione, ipotecaria e catastale relativamente

..... li trust.

* * *

R.G.R. 3406/14

Ricorso avverso **avviso di liquidazione e irrogazione di sanzioni** n. 10/1T/014318/000/P001, anno 2010, emesso dall'Agenzia delle Entrate, Ufficio Direzione Provinciale II di Milano, avente ad oggetto la rideterminazione delle imposte di donazione, ipotecaria e catastale relativamente all'istituzione di trust.

* * *

Ricorso avverso **avviso di liquidazione e irrogazione di sanzioni** n. 10/1T/014319/000/P001, anno 2010, emesso dall'Agenzia delle Entrate, Ufficio Direzione Provinciale II di Milano, avente ad oggetto la rideterminazione delle imposte di donazione, ipotecaria e catastale relativamente

..... li trust.

* * *

R.G.R. 7489/13

Ricorso avverso **avviso di liquidazione e irrogazione di sanzioni** n. 10/1T/014319/000/P002, anno 2010, emesso dall'Agenzia delle Entrate, Ufficio Direzione Provinciale II di Milano, avente ad oggetto la rideterminazione delle imposte di donazione, ipotecaria e catastale relativamente all'istituzione di trust.

* * *

Con autotributi riscossi depositati tempestivamente, i ricorrenti impugnavano gli atti impositivi in epigrafe (che andavano a sostituire precedenti avvisi di liquidazione, notificati dal medesimo ufficio), con cui l'ufficio procedeva a liquidare, in riferimento all'istituzione di un *trust*, ex L.



286/2006, D.Lgs. 347/1990 e D.M. Ministero delle Finanze 22 febbraio 2007, le maggiori imposte di donazione, ipotecaria, catastale e di bollo.

Tali avvisi di liquidazione venivano emessi in relazione all'atto stipulato il 21 maggio 2010, rep. n. 174708/37557, 2010 al n. 14318, serie 1T, presso l'ufficio di Milano 6, con il quale i ricorrenti avevano costituito un *trust*.

L'ufficio contestava ai ricorrenti di aver assolto in sede di registrazione dell'atto, l'imposta di registro in misura fissa di €. 168,00.= in luogo del pagamento delle imposte di donazione di bollo, ipotecaria e catastale.

I ricorrenti, con propri autonomi ricorsi, impugnavano detti avvisi di rettifica e liquidazione, eccependone l'illeza.

Precisavano, infatti, che l'ufficio aveva erroneamente ritenuto il *trust* ascrivibile ai vincoli di destinazione da tassare in misura proporzionale, nonostante non ci fosse, fino a quel momento, alcuna disciplina in materia di imposizione indiretta, riferita espressamente al *trust*.

Lamentavano, al proposito, un'errata applicazione analogica ed estensiva in materia di imposta sulle successioni e donazioni anche in materia di *trust*, sulla base del presupposto che l'atto di costituzione del *trust* avesse realizzato il trasferimento della proprietà dei beni segreti.

1. Si trattava di c.d. "*trust autodichiarato*", una particolare tipologia di *trust* nei quale il *disponente* ed il *trustee* coincidevano. Il primo pertanto non attuava alcun trasferimento ad un terzo soggetto, limitandosi, *ex adverso*, ad apporre un vincolo di destinazione su alcuni dei suoi beni, separandoli dal restante patrimonio personale.

ribuenti spiegavano che l'istituzione del *trust* in oggetto non aveva generato alcun arricchimento né potenziale né effettivo in capo al disponente – *trustee*, in quanto lo stesso non poteva trarre vantaggi personali da essi; al contempo, i beneficiari erano esclusivamente titolari di una posizione qualificabile come "di aspettativa giuridica", propria di chi era titolare di un diritto sottoposto a condizione sospensiva. Al riguardo, citavano giurisprudenza di legittimità e di merito.

Sulla base di quanto eccepito, i ricorrenti chiedevano l'annullamento totale della pretesa erariale di cui agli avvisi di liquidazione impugnati.

l'ufficio si costituiva in giudizio il 20 gennaio 2014 e, con proprie controdeduzioni, replicava alle eccezioni di controparte.

Sosteneva, infatti, che la costituzione di beni in un *trust* rilevava, in ogni caso, ai fini dell'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni, indipendentemente dal tipo di *trust*.

Per tale motivo, l'AdE ribadiva che anche i *trust* c.d. autodichiarati, come nel caso di specie, pur



in assenza di effetti traslativi, dovevano essere assoggettati all'imposta sulle successioni e donazioni.

Riguardo le imposte ipotecaria e catastale, rilevava che gli atti *inter vivos* o *mortis causa* riconducibili nell'ipotesi sopra citata erano soggetti a dette imposte c.d. ipo-catastali nonché a imposta di bollo.

Per tutto quanto argomentato, l'ufficio chiedeva il rigetto dei ricorsi riuniti.

Presenti all'udienza le parti che hanno insistito nelle loro richieste ed eccezioni.

* * *

La Sezione giudicante, riuniti i ricorsi per connessione oggettiva e soggettiva, così decide. L'operato dei contribuenti è corretto e, quindi, i ricorsi vengono accolti *tout court*.

Per il *trust autodichiarato*, in sede di registrazione principale, va corrisposta l'imposta fissa e non l'imposta proporzionale come invece pretende l'ufficio. L'amministrazione finanziaria non può ravvisare una carenza di autoliquidazione dell'imposta bollo e omessa autoliquidazione dell'imposta principale di donazione, nonché imposte fisse di trascrizione e catasto, dovute a suo tempo. La richiesta dell'ufficio nel pretendere l'imposta proporzionale, anziché limitarsi a chiedere l'imposta fissa, non viene accolta alla stregua delle seguenti argomentazioni e motivazioni.

Nel caso *de quo*, pagando l'imposta fissa non vi è, come invece sostenuto dall'ufficio, erronea l'imposta fissa all'atto di costituzione.

A tutt'oggi, in materia di imposizione indiretta non esiste alcuna disciplina che riferisca espressamente all'amministrazione finanziaria non può applicare, per il caso in esame, norme in materia di imposte sulle successioni e donazioni. L'art. 49, comma 2, del D. Lgs. 242/2006, convertito in legge n. 286/2006, che ha introdotto la tassazione del trust *in relazione al rapporto di parentela esistente tra il disponente e beneficiario, ha escluso la sottoposizione e tassazione della mera costituzione del vincolo di destinazione, vale a dire dell'atto*.

Nella registrazione dell'atto di costituzione di *trust autodichiarato* non si realizza immediatamente la destinazione, perché le figure del "disponente" e del "trustee" coincidono. Il primo non attribuisce alcun patrimonio ad un soggetto terzo, ma si limita ad apporre un vincolo di destinazione su alcuni suoi beni, separandoli dal restante suo patrimonio.

Infatti, l'istituzione del trust *de quo*, non ha generato alcun arricchimento né potenziale né effettivo in capo al disponente – trustee, in quanto essendovi stata la segregazione di alcuni beni



all'interno del patrimonio del disponente – trustee, il disponente, che in relazione a tali beni diviene trustee, non può ora trarre vantaggi economici e personali da essi.

Il beneficiario, nel contempo, è esclusivamente titolare di una posizione qualificabile come “di aspettativa giuridica”

il che è titolare di un diritto sottoposto a condizione sospensiva, che non gli consente, al momento dell'istituzione del trust, di ottenere i beni e, quindi, in capo allo stesso non si manifesta alcun arricchimento tassabile, finché non si verifichino gli eventi condizionati. In questo caso, solo “l'attribuzione al beneficiario” sembrerebbe essere la modalità di manifestazione del trasferimento di ricchezza e, dunque, il momento giuridico di realizzazione del presupposto. Il beneficiario del trust è titolare di una mera aspettativa giuridica, e quindi la tassazione operando il diritto del soggetto come se fosse sottoposto a

condizione sospensiva, mancando al momento della registrazione dell'atto di trust, l'arricchimento da sottoporre a tassazione. Ebbene, si applicherà l'imposta fissa di registro al momento della registrazione dell'atto; quando si realizzerà il programma predisposto dal disponente, saranno dovute le imposte proporzionali. Anche in campo giuridico la tassazione ha i suoi tempi e questi devono essere rispettati; l'ufficio non può applicare le imposte indirette in misura proporzionale tanto al momento del passaggio dei beni dal disponente al trustee, quanto al momento della registrazione dell'atto, con il versamento del “corrispettivo per l'esecuzione delle formalità”.

Se così fosse vi sarebbe una duplicazione d'imposta.

La tassazione di un atto di segregazione di beni comporterebbe pure, sul piano negoziale, la violazione del principio della capacità contributiva, in quanto il momento giuridico della costituzione del vincolo (con segregazione dei beni) non coincide con nessuna manifestazione di ricchezza. Alla luce di quanto sopra, l'operato dei ricorrenti è corretto e, quindi, i ricorsi riuniti vengono accolti, con l'annullamento degli atti emessi dall'ufficio.

Dichiara estinto il giudizio di cui a R.G.R. n. 7489/13. Condanna l'ufficio alla rifusione delle spese di giudizio liquidate in € 1.200,00 oltre esborsi e accessori di legge, se dovuti.

A

Il Collegio giudicante

P.Q.M.

annulla gli avvisi di liquidazione e dichiara estinto il giudizio di cui a R.G.R. n. 7489/13.

Condanna l'ufficio alla rifusione delle spese di giudizio liquidate in € 1.200,00, oltre esborsi e accessori di legge, se dovuti.



Milano, 14 ottobre 2014

Il Giudice Tributario rel. est.

dr. Guido Chiar

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'G. Chiar'.

Il Presidente

dr. Paolo Roggero

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'P. Roggero'.

USO RICERCA E STUDI