



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI TOSCANA

SEZIONE 9

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	MARADEI	FRANCESCO	Presidente
<input type="checkbox"/>	NICOLOSI	MAURIZIO	Relatore
<input type="checkbox"/>	TOCCI	STEFANO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2076/2015  
depositato il 22/09/2015

- avverso la pronuncia sentenza n. 47/2015 Sez:1 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di LUCCA  
contro:

[REDACTED]

contro:

[REDACTED]

IN PROPRIO E IN QUALITA' DI TRUSTEE

[REDACTED]

contro:

[REDACTED]

IN PROPRIO ED IN QUALITA' DI TRUSTEE  
VIA FRANCESCO CARRARA N 14 55049 VIAREGGIO

contro:

[REDACTED]

IN PROPRIO E IN QUALITA' DI TRUSTEE

[REDACTED]

proposto dall'appellante:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE LUCCA

Atti impugnati:

SEZIONE

N° 9

REG.GENERALE

N° 2076/2015

UDIENZA DEL

23/02/2018 ore 09:30

N°

659/2018

PRONUNCIATA IL:

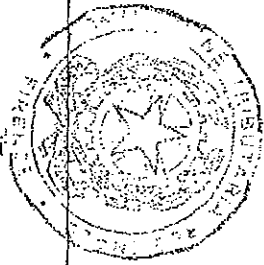
23.2.2018

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

22.3.2018

Il Segretario

[Stamp and signature of the Secretary]



[Handwritten mark]



(segue)

AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 20111T004542000 IPOTECAR.-ALTRO 2011  
AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 20111T004542000 REGISTRO

SEZIONE

N° 9

REG.GENERALE

N° 2076/2015

UDIENZA DEL

23/02/2018 ore 09:30

Conclusioni dell'appellante Agenzia: voglia l'adita Commissione annullare la sentenza appellata e confermare la legittimità dell'atto impugnato, con vittoria di spese e onorari.

Conclusioni degli appellati: voglia l'adita Commissione respingere l'appello con vittoria di spese e onorari.

#### FATTO

Con atto ritualmente notificato e depositato, l'Agenzia delle Entrate di Lucca ha proposto appello avverso la sentenza n. 47/01/2015, depositata il 6.2.2015 pronunciata su quattro ricorsi proposti dai nominati appellati avverso l'avviso di rettifica di liquidazione n. 20111T004542000.

La vicenda contenziosa muove da un atto pubblico rogato il 26.5.2011 e registrato in Lucca per il tramite del quale i summenzionati contribuenti, in qualità rispettivamente di disponente e di trustee addivenivano all'istituzione di trusts di garanzia a valere sul concordato preventivo che intendevano proporre ai rispettivi creditori. Tale atto veniva sottoposto a controllo fiscale da parte dell'Agenzia delle Entrate che, in ragione della costituzione di trusts di scopo con apporto di patrimonio immobiliare e beneficiari non identificabili con rapporto di parentela, assoggettava l'atto a imposta sulle donazioni, ipotecaria e catastale in misura proporzionale (rispettivamente 8%, 2% e 1%) in luogo della tassazione in misura fissa ritenendo applicabile l'art. 2, commi 47 e 49 del d.l. n. 262/06. Veniva notificato, quindi, l'avviso di rettifica di liquidazione per un importo complessivo di euro 479.652,47 oltre sanzioni.

Nei ricorsi di primo grado, del tutto identici, i contribuenti sostenevano che i trusts fossero stati costituiti a scopo di garanzia e non con intento liberale, essendo rimasti i beni in proprietà dei disponenti il vincolo, donde l'assoggettamento all'imposta di registro in misura fissa come da circolare n. 3/e del 22 gennaio 2008 della stessa Agenzia fiscale. Inoltre, veniva sostenuta la carenza di legittimazione passiva delle società le quali non erano donatarie dei beni vincolati con i trusts. Infine ritenevano illegittima l'applicazione dell'imposta catastale e ipotecaria in misura proporzionale. Quanto alle sanzioni ne chiedevano in ogni caso la disapplicazione in ragione delle obiettive ragioni di incertezza sulla portata e sull'ambito applicativo delle disposizioni di legge richiamate.

L'Agenzia resisteva sostenendo in controdeduzione la correttezza della rettifica di liquidazione concretando l'istituzione del trust un atto di donazione dei beni fatta dal disponente in favore dei beneficiari.

La CTP di Lucca, dichiarata l'estinzione del ricorso proposto dalla fallita società [REDACTED] interrotto e non riassunto, accoglieva gli altri tre ricorsi ritenendo che non fosse avvenuto alcun trasferimento di proprietà dei beni accertati o di altro diritto reale a favore di soggetti terzi in quanto, in forza della clausola prevista negli atti costitutivi dei trusts che prevedeva l'inefficacia ex tunc degli

stessi al verificarsi della condizione risolutiva della mancata ammissione al concordato preventivo, erano venuti a cessare gli effetti di garanzia verso i creditori.

Con l'atto di appello l'Agenzia sostiene la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2, commi 47 e 49, del d.l. n. 262 del 2006, convertito con legge n. 286 del 2006, ritenendo errata la ricostruzione della fattispecie giuridica da parte dei primi giudici, richiamando in proposito l'orientamento assunto dalla Suprema Corte di Cassazione in base al quale il presupposto impositivo riederebbe nel perseguimento degli obiettivi voluti laddove l'oggetto consiste nel valore dell'utilità della quale il disponente, stabilendo di sottrarre i propri beni alla facoltà proprietarie, si impoverisce dei beni stessi a favore di un terzo senza che possa avere valore alcuna clausola di inefficacia ex tunc dei trusts in caso di fallimento o la mancata ammissione alla procedura di concordato preventivo chiesto.

Deduce anche la violazione e falsa applicazione dell'art. 15 del dc. lgs 546 del 1992 e dell'art. 92 c.p.c. con riguardo alla disposta soccombenza dell'Ufficio alle spese processuali, concorrendo gravi ed eccezionali ragioni nelle incertezze maturate in ambito anche giurisprudenziale nell'applicazione della materia fiscale sui trust.

Si sono costituiti gli appellati che hanno eccepito l'inammissibilità dell'appello per non essere stata censurata la ratio decidendi della decisione impugnata. Nel merito hanno sostenuto l'infondatezza della ricostruzione normativa alla luce anche della non pertinenza e non condivisibilità, comunque, della giurisprudenza della Corte richiamata e, diversamente, dell'orientamento assunto da altri giudici di merito, insistendo nelle argomentazioni e conclusioni dei ricorsi di primo grado.

Ulteriori scritti difensivi hanno depositato gli appellati che a loro favore richiamano alcune pronunce della Corte di Cassazione successive a quelle ripresa dall'Agenzia appellante.

#### DIRITTO

L'eccezione di inammissibilità dell'appello frapposta dagli appellati è infondata.

L'Agenzia delle Entrate ha chiaramente centrato l'atto di appello sulla critica della motivazione con la quale la CTP di Lucca ha accolto i ricorsi degli attuali appellati. Ne dà chiara dimostrazione il primo motivo che, muovendo proprio dall'assunto dei primi giudici sull'inesistenza di alcun trasferimento, ha rilevato l'erroneità della ricostruzione giuridica operata dal giudicante evidenziandone il contrasto con la disciplina normativa dettata dall'art. 2, comma 47 del d.l. n. 262 del 2006.

Il primo motivo di appello appare infondato.

Il disposto del comma 47 dell'art. 2 del d.l. 26 del 2006, sottopone l'atto costituito dei trusts di che trattasi all'assoggettamento all'imposta di successione e donazione anche nell'ipotesi, regolata dalla suddetta norma, della costituzione di un vincolo di destinazione dei beni immobili messi a disposizione a scopo di garanzia dei trusts appositamente istituiti. L'imposizione di un vincolo di



destinazione di garanzia concreta giuridicamente la costituzione di un vincolo di destinazione degli stessi beni e quindi la loro utilizzabilità a favore dei trust, tuttavia, occorre avere riguardo anche alla valenza della clausola risolutiva (ex tunc) inserita nel contratto, prevista in caso di fallimento delle società [REDACTED] s.m.c. e della società [REDACTED] s.r.l. e, di mancata ammissione alla procedura di concordato preventivo oppure di risoluzione o annullamento dello stesso concordato anche dopo l'omologazione delle predette società, in quanto, con il verificarsi della condizione risolutiva contenuta nell'atto costitutivo dei trusts, resta ab origine privo di ogni rilevanza giuridica il medesimo vincolo di garanzia, rendendo inesistente il presupposto giuridico che costituisce fondamento della pretesa impositiva dell'Agenzia delle Entrate.

Sul punto il Collegio ritiene inconferente l'orientamento giurisprudenziale della Corte di Cassazione richiamato dall'Agenzia delle Entrate (Sez. VI, sentenza 24.2.2015 n.3735), in quanto appunto il principio affermato in quelle pronunce, a parte le successive decisioni della stessa Corte nelle quali il principio affermato sembra essere stato sottoposto a critica, non appare applicabile in una fattispecie in cui non si è più realizzata la causa giuridica cui era connesso il presupposto per procedere alla rettifica di liquidazione. Irrilevante appare, sul punto, il fatto che l'avviso di rettifica di liquidazione sia stato notificato prima della dichiarazione di fallimento delle società [REDACTED] C. s.m.c. e della società [REDACTED] s.r.l., non essendosi comunque, come si è prima detto, concretamente perfezionata quella datio (in garanzia) della disponibilità dei beni individuati a vincolo. Ove dovesse darsi comunque adesione alla tesi interpretativa della norma in questione seguita dall'Ufficio fiscale, si dovrebbe conseguentemente ammettere una ingiustificata locupletatio dell'Amministrazione fiscale, con non manifestamente infondati dubbi di costituzionalità dell'art. 2, comma 47 cit..

Tanto è sufficiente per ritenere infondato il primo motivo di appello dell'Agenzia, dovendosi sul punto confermare la sentenza appellata. La qual cosa travolge interamente l'avviso di accertamento ed esonera il Collegio dall'esaminare i motivi di primo grado riproposti subordinatamente dagli appellati in quanto gli atti istitutivi dei trusts non sono soggetti all'applicazione delle imposte di donazione, ipotecaria e catastale ai sensi dell'art. 2, comma 47 del d.l. 262 del 2006.

Da accogliere è, invece, respingendosi sul punto l'opposizione degli appellati che chiedono addirittura la condanna alle spese per lite temeraria, il secondo motivo di appello con il quale l'Agenzia lamenta la propria soccombenza in merito alle spese processuali. E, infatti, l'obiettivo difficoltà nell'interpretazione e applicazione della normativa in materia di tassazione dei negozi riguardanti l'istituzione di trust, non disciplinati come istituto anglosassone dalla normativa italiana, giustifica l'integrale compensazione delle spese per entrambi i gradi di giudizio.

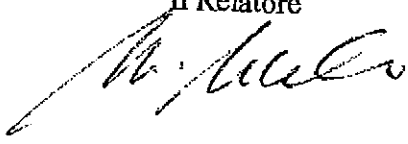
P.Q.M.



La CTR, in parziale accoglimento dell'appello, dichiara compensate le spese del giudizio di I° grado.  
Conferma nel resto e compensa le spese anche di questo grado di giudizio.

Firenze, 23 febbraio 2018

Il Relatore



Il Presidente

