



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI MILANO

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |                |                        |                              |
|--------------------------|----------------|------------------------|------------------------------|
| <input type="checkbox"/> | <b>D'ORSI</b>  | <b>GABRIELLA MARIA</b> | <b>Presidente e Relatore</b> |
| <input type="checkbox"/> | <b>DONVITO</b> | <b>ANTONIO</b>         | <b>Giudice</b>               |
| <input type="checkbox"/> | <b>FARANDA</b> | <b>PIETRO VINCENZO</b> | <b>Giudice</b>               |
| <input type="checkbox"/> |                |                        |                              |
| <input type="checkbox"/> |                |                        |                              |
| <input type="checkbox"/> |                |                        |                              |
| <input type="checkbox"/> |                |                        |                              |

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 1170/14  
depositato il 12/02/2014

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 11/1T/048046/000/P004 SUCCESSIONI 2011  
contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

proposto dal ricorrente:

[REDACTED]

difeso da:

[REDACTED]

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 1170/14

UDIENZA DEL

03/03/2015

ore 09:30

SENTENZA

N°

2852

PRONUNCIATA IL:

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

25/3/15

Il Segretario

[Signature]

### Svolgimento del processo

In data 12/10/2011, mediante atto pubblico, veniva istituito il [redacted] disponenti [redacted] [redacted] i quali, come si legge nell'atto istitutivo, si proponevano di agevolare il passaggio generazionale, e assicurare la conservazione e la valorizzazione dei beni costituiti in trust e la loro destinazione ai bisogni della famiglia.

Entrambi i coniugi costituivano in trust propri beni immobili, rimanendo beneficiari del reddito.

Beneficiari finali del trust erano gli stessi [redacted] e [redacted] ed inoltre "uno o più trust, anche nella forma "onlus" che possano promuovere attività di ricerca a livello universitario o assimilato".

Successivamente, in data 22/11/2013, veniva notificato dall'Ufficio al [redacted] l'avviso di liquidazione di imposta, con riferimento secondo l'Ufficio ai tre beneficiari finali, ritenendo di poter presumere che le quote dei tre beneficiari finali fossero i paritetiche, ciascuna pari ad E 191.341,00.

Avverso l'avviso proponeva ricorso il [redacted] in persona del Trustee, chiedendone l'annullamento.

Si costituiva l'Ufficio chiedendo la conferma dell'accertamento.

### Motivi della decisione

I motivi di ricorso proposti sono i seguenti:

-Erronea applicazione dell'imposta di donazione, per carenza di presupposto impositivo.

Sostiene infatti il ricorrente che erroneamente l'Ufficio applicando l'art.2 del d.lgs.262/2006 sulle successioni e donazioni, poi trasposto nella legge 286/2006, ha ritenuto che il trust rientrasse nei vincoli di destinazione, non ricorrendo alcun arricchimento attuale del destinatario finale

Sostiene dunque che al momento della sua istituzione la istituzione del trust può essere assoggettata solo ad imposta in misura fissa, non verificandosi in capo al trustee alcun incremento patrimoniale. Solo al termine del trust, in cui si verifica un effettivo trasferimento di proprietà, gli atti sono suscettibili di imposizioni tributarie proporzionali.

-Errata determinazione dei beneficiari finali, ai fini della erronea applicazione delle imposte sulle donazioni, poiché nell'atto istitutivo del trust sono individuati come beneficiari finali gli stessi disponenti e solo in via residuale un trust avente finalità di ricerca scientifica, ma solo, ai sensi dell'art.28.4 dell'atto istitutivo, "qualora per qualsiasi ragione non si possa far luogo all'attribuzione a favore di alcun destinatario finale."

Prima di esaminare i motivi di ricorso proposti dal ricorrente, questa Commissione deve preliminarmente sollevare una questione rilevabile di Ufficio, in quanto attinente alla legittimazione, sostanziale e processuale, della parte privata.

L'avviso di liquidazione (e la susseguente cartella esattoriale) sono stati indirizzati al [redacted] e per esso al rappresentante legale [redacted] e questo per tutti e tre i beneficiari finali e le loro quote paritetiche.

Persistendo nella propria impostazione, l'Agenzia delle Entrate sostiene, nella propria comparsa di costituzione che "il trust è un soggetto passivo di imposta" (v. pag.6)

In realtà, la dottrina e la giurisprudenza (certo ancora non particolarmente copiosa) escludono che il trust abbia soggettività giuridica, trattandosi invece di un rapporto giuridico o di una serie di rapporti giuridici in virtù dei quali il Settlor o disponente trasferisce la proprietà e il controllo dei propri beni.

Ai sensi dell'art. 11 della Convenzione dell'Aja, è il Trustee che ha la capacità di agire o di essere convenuto in giudizio, e di comparire, quale trustee "davanti al notaio o altre persone che rappresentino una autorità pubblica, in qualità di "legale owner" e amministratore del trust, mentre "beneficial owner" è il beneficiario che gode dei vantaggi economici, secondo una dicotomia che trova origine nel diritto anglosassone.

Di recente il tribunale di [redacted] ha rilevato di ufficio la invalidità del pignoramento di beni immobili in quanto eseguito nei confronti del trust (soggetto inesistente) e non del trustee. Il discorso potrebbe fermarsi qui, perché l'avviso di liquidazione e la cartella esattoriale sono stati diretti ad un soggetto inesistente.

Peraltro, considerato che il ricorso è stato proposto dal trustee, seppure in nome e per conto del Trust, senza rilevarne la carenza di soggettività giuridica, ma contestando nel merito la debenza dell'imposta, questa Commissione ritiene di osservare brevemente che, in base alla recentissima del tutto condivisibile pronuncia della Cassazione (3735/2015, del 4/2/2015) in tema di interpretazione dell'art. 2, comma 47, d.l. 262/2006. l'imposta di registro è dovuta al momento della istituzione del trust, in quanto si tratta di imposta nuova, non assimilabile a donazione o successione, ma posta proprio sull'atto di costituzione dei vincoli

. Con riferimento alla norma citata, osserva con assoluta chiarezza la Corte che "il tenore della norma evidenzia che l'imposta è istituita direttamente ed in sé sulla costituzione di vincoli", indipendentemente dall'arricchimento del disponente (che anzi, limitando l'esercizio delle proprie facoltà proprietarie, finisce da questo punto di vista ad impoverirsi), ma ottiene l'utilità di porre fuori da sé un bene orientando i diritti dominicali al perseguimento di obiettivi voluti.

Quindi l'imposta sulla costituzione di vincoli è dovuta al momento costituzione del trust, ma dai disponenti e non dal trust (privo di soggettività) e neppure dal trustee.

Dunque anche sotto questo profilo l'avviso merita totale annullamento.

Le spese di causa seguono la soccombenza, in considerazione del fatto che le questioni dibattute sul trust sono ancora molte, ma che la carenza di soggettività del trust è sostanzialmente pacifica in dottrina e giurisprudenza.

P.Q.M.

La Commissione annulla l'avviso di liquidazione impugnato.

Condanna l'Ufficio alla rifusione delle spese di causa al resistente, che liquida complessivamente in E 1.500,00 onnicomprensive.

Così deciso il 3/3/2015

Il Presidente  
Gabriella d'...