

Sentenza del 10/05/2022 n. 665 - Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sezione/Collegio 3

Intitolazione:

Nessuna intitolazione presente

Massima:

Nessuna massima presente

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con atto ritualmente notificato e depositato parte contribuente ha impugnato la sentenza n. 437/2021, depositata il 27.9.2021, con la quale la CTP di Firenze ha respinto il ricorso proposto avverso l'avviso di liquidazione n. 2005XXX7 per imposta ipotecaria e catastale anno 2020 per l'importo di euro 20.398,75. Riportando sinteticamente gli antecedenti della vicenda contenziosa, occorre fare riferimento al rogito del 6 agosto 2012, con il quale veniva istituito il trust "E. P." del quale era nominato dal disponente trustee il signor P. F.P. Lo stesso disponente successivamente, con rogito del 24.9.2020, nominava trustee, in sostituzione del primo, la signora W. R. M. Il rogito veniva sottoposto alla registrazione ai fini ipotecari e catastali in misura fissa (200,00 euro), ma l'Agenzia delle Entrate notificava l'avviso di liquidazione oggetto del ricorso originario con il quale l'Ufficio fiscale sottoponeva l'atto a registrazione in misura proporzionale richiedendo le imposte nell'importo sopra indicato. Nell'originario ricorso parte contribuente deduceva il difetto di motivazione sull'equiparazione della semplice sostituzione del trustee alla costituzione di un nuovo trust che neppure era certo che dovesse essere sottoposta a registrazione in misura proporzionale, come era invece avvenuto all'atto della costituzione del trust di che trattasi sul presupposto, comunque, che il trasferimento del patrimonio riguardasse non il trustee, ma i destinatari finali dello stesso patrimonio coerentemente al principio di segregazione patrimoniale fra i beni del trust e il patrimonio del trustee che era un mero curatore della gestione del patrimonio del trust. Dal che l'atto di sostituzione del trustee era da considerare fiscalmente neutro, come confermato anche dalla comunicazione operativa della stessa Agenzia delle Entrate di Firenze n. X/GA/2015 del 5 maggio 2015. Si costituiva l'Agenzia che controdeduceva sostenendo l'infondatezza dei motivi dedotti sia con riguardo alla motivazione dell'avviso di liquidazione, sia con riguardo alla correttezza dell'imposizione in misura proporzionale, comportando la sostituzione del trustee nuovamente l'effetto della segregazione del patrimonio del nuovo trustee da quello del trust che era l'effetto proprio della costituzione di un vincolo di destinazione. L'atto di sostituzione del trustee comportava, dunque, un mutamento del soggetto intestatario dei beni immobili conferiti che dovevano essere trascritti e volturati a favore del soggetto subentrante. La CTP respingeva il ricorso ritenendo che la sostituzione del trustee determinasse, a termini di legge, il sorgere di un nuovo vincolo di destinazione relativamente alla disponibilità dei beni del trust e dovesse, quindi, il relativo atto essere soggetto all'imposta proporzionale. Con l'atto di appello parte contribuente censura la sentenza dei primi giudici eccependone la nullità per errata/falsa applicazione dell'art. 1 della Tariffa allegata al D.L.vo n. 347/1990 e 10, comma 1, del medesimo D.L.vo n. 347/1990, e dell'art. 2 della L. n. 286 del 2006, con conseguente illogicità manifesta ed insufficienza/contraddittorietà della motivazione. Ribadisce in proposito l'insufficienza della motivazione posta a fondamento dell'atto impositivo e la sua contraddittorietà rispetto alla posizione assunta in precedenza dallo stesso Ufficio fiscale riguardando l'atto soggetto a tassazione una semplice sostituzione del trustee del trust "E. P.", costituito già da anni, e, quindi, avendo già assolto tutti gli obblighi di pagamento delle imposte indirette (imposta di donazione, ipotecaria e catastale, peraltro non dovute) in relazione al trasferimento dei beni dal disponente al beneficiario finale. Stante l'assenza di qualsivoglia effetto traslativo, risulterebbero palesemente inapplicabili le imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale, laddove le stesse si sovrapporrebbero illegittimamente a quelle già pretese in relazione al conferimento dei beni a favore del trust. Ripropone, poi, le argomentazioni addotte nell'originario ricorso. Costituitasi l'Agenzia delle Entrate, controdeduce ritenendo corretta la sentenza dei primi giudici e del tutto infondati i motivi di appello, ribadendo che l'atto di sostituzione del trustee determinerebbe l'effetto della segregazione del patrimonio del nuovo trustee da quello del trust, ossia l'effetto proprio della costituzione di un vincolo di destinazione in quanto la sostituzione del trustee comporterebbe un mutamento del soggetto intestatario dei beni immobili conferiti che dovranno essere trascritti e volturati a favore del soggetto subentrante.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Si dà atto preliminarmente che, non avendo alcuna delle parti in causa insistito per la discussione in udienza pubblica, ai sensi dell'art. 27, comma 2, del decreto legge 28.10.2020 n. 137, la presente causa passa in decisione sulla base degli atti già depositati. Il motivo di appello che eccepisce la nullità della sentenza impugnata per insufficiente e contraddittoria motivazione nella parte che respinge il vizio di difetto di motivazione dell'avviso di liquidazione è infondato. La sentenza tratta il vizio dedotto ritenendolo, però, infondato facendo propria, in sintesi, l'ampia ed esaustiva esposizione contenuta nel provvedimento impugnato delle ragioni poste dall'Agenzia delle Entrate a supporto dell'applicazione in misura proporzionale, anziché fissa, delle imposte catastali ipotecarie all'atto notarile con il quale

è stata disposta la sostituzione del trustee; pertanto, la sentenza è da ritenere motivata. Né il vizio di insufficiente motivazione può fondarsi sulla non condivisione delle argomentazioni che supportano l'atto impositivo; ciò per la ragione che la non condivisione delle stesse argomentazioni attiene al merito dell'imposizione fiscale e non al vizio di m o t i v a z i o n e .

Tanto precisato e venendo, appunto, al merito della questione principale, il Collegio ritiene che la critica degli appellanti all'illogicità della sentenza impugnata nell'affermare la correttezza della tassazione operata dall'Agenzia delle Entrate sia fondata, come pure fondato risulta il motivo sull'errata tassazione dell'atto di sostituzione del trustee quanto alle imposte catastali e ipotecarie. E invero, la sentenza dei primi giudici è di fatto assertiva sull'affermazione che l'atto di sostituzione del trustee sia costitutivo di un vincolo di destinazione ai sensi della disciplina dettata dall'art. 2, comma 47, del d.l. n. 262 del 2006, convertito con legge n. 286 del 2006. La sostituzione della persona titolare dell'ufficio del trustee nell'ambito di un trust già costituito non concreta la costituzione di un nuovo vincolo di destinazione in quanto tale vincolo è lo stesso di quello originato con il rogito di costituzione del trust nei confronti della figura del trustee, irrilevante essendo la persona fisica o giuridica che viene nominata a tale compito, la quale non amministra e gestisce il patrimonio a titolo personale, ma in quanto investito della funzione di trustee. Si ha conferma di questo proprio dal rogito, nel quale si prende atto delle dimissioni del precedente titolare dell'"ufficio" di trustee e della nomina da parte del disponente del nuovo titolare in sostituzione del dimissionario. Applicare l'imposta catastale e ipotecaria in misura proporzionale in tale ipotesi, allo stesso modo di quanto avvenuto in occasione della costituzione del trust, equivarrebbe nella sostanza a sottoporre la costituzione del trust a una doppia imposizione. Appare, del resto, evidente la contraddittorietà del comportamento dell'Agenzia che ha imposto nella fattispecie la tassazione proporzionale disattendendo la comunicazione operativa n. X/GA/2015 del 5 maggio 2015, laddove afferma l'irrelevanza ai fini fiscali della modifica del trustee, assimilando la fattispecie a quella del rappresentante legale di una persona giuridica per la quale la tassazione sarà in misura fissa, in questo confermando la neutralità fiscale per l'atto che la realizza. In materia di tassazione degli atti relativi a un trust il Collegio deve, inoltre, dare atto di un recente orientamento assunto dalla Corte di Cassazione che nell'attribuire al trustee solo l'intestazione formale dei beni del trust ai fini dell'esercizio di poteri gestori finalizzati al raggiungimento dello scopo, esclude che i beni conferiti nel trust entrino nel patrimonio dello stesso trustee (Sez. trib., ord. 10.1.2022 n. 410). Dal che non può che trarsi conferma dell'irrelevanza ai fini fiscali della sostituzione della persona titolare della relativa funzione. Anzi nella citata ordinanza la Corte, richiamando pronunce della stessa Corte che consolidano il superamento del precedente diverso orientamento, si spinge oltre affermando che in ogni tipologia di trust e per quanto attiene sia all'imposta di registro che alle imposte ipotecaria e catastale, l'imposta proporzionale non andrà anticipata né all'atto istitutivo, né a quello di dotazione, bensì riferita a quello di sua attuazione e compimento mediante trasferimento finale del bene al beneficiario (si rimanda alla più ampia motivazione dell'ordinanza richiamata). In conclusione, l'atto di liquidazione adottato dall'Agenzia delle Entrate è illegittimo e va annullato in accoglimento dell'appello proposto da parte contribuente. Le spese, per entrambi i gradi di giudizio, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Commissione accoglie l'appello e condanna l'Agenzia resistente alle spese del doppio grado che liquida in complessivi euro 2500,00 oltre accessori di legge.
Firenze, 8.4.2022