

Ctr Roma: trust da tassare con l'imposta di donazione

Angelo Busani
Elisabetta Smaniotto

■ Ennesimo capovolgimento di fronte sul tema della tassazione del trust: secondo la Ctr Lazio (sentenza 9525 del 28 dicembre 2016) l'istituzione del trust (e del correlativo vincolo di destinazione) è da qualificare come una manifestazione di capacità contributiva, anche se non vi sia un concreto arricchimento per alcuno; ne consegue che l'atto con il quale si sottopone al vincolo del trust un determinato patrimonio genera l'applicabilità dell'imposta di donazione.

La sentenza di Ctr Lazio è importante perché è, a quanto consta, la prima pubblicata dopo che, con la sentenza 21614/2016, la Cassazione, ritenendo tassabile il trust con la sola imposta fissa di registro, aveva invertito la sua unanime precedente giurisprudenza, inaugurata con la sentenza 3735/2015 e poi proseguita con le sentenze 3737/2015, 3886/2015, 5322/2015 e 4482/2016, nelle quali era stata affermata la tassazione degli atti di dotazione di trust con l'imposta proporzionale. Anzi, la sentenza di Ctr Lazio n. 9255 dà conto, nella sua motivazione, di ben conoscere Cassazione 21614, e volutamente se ne discosta.

Il ragionamento che Ctr Lazio 9255 svolge prende le mosse dal Dl 262/2006, il quale, reintroducendo l'imposta di successione e donazione, abrogata nel 2001, ha esteso l'imposta di do-

nazione, anche ai «vincoli di destinazione», categoria nella quale il trust rientra.

Ebbene, se per la sentenza di Cassazione 21614/2016 la mera istituzione di un vincolo di destinazione non esprimerebbe alcuna capacità contributiva, poiché questa eventualmente si manifesta nelle attività che, dopo l'isti-

IL PRINCIPIO

La Commissione ha ripreso la tesi maggioritaria della Suprema corte: il vincolo è manifestazione di capacità contributiva

tuzione del trust, vengano poste in essere in attuazione del vincolo e tassate caso per caso. Invece, secondo Ctr Lazio 9255, il legislatore, indicando i vincoli di destinazione come oggetto di tassazione, ha inteso tassare i vincoli stessi a prescindere dal fatto che, con l'istituzione del vincolo, si realizzi l'arricchimento del soggetto beneficiario del trust.

In altre parole, l'istituzione del vincolo evidenzerebbe, in sé, una capacità contributiva suscettibile di tassazione, sebbene non si determini (o non si determini ancora) un diretto vantaggio economico per qualcuno e quindi indipendentemente dal fatto che si sia prodotto un arricchimento.

Questa tesi genera un'ampia serie di incoerenze che si speravano sanate dopo la sentenza di Cassazione 21614: se si segue la tesi di Ctr Lazio e della Cassazione maggioritaria si ha l'inevitabile conseguenza della tassazione, con l'imposta di donazione, di situazioni giuridiche che non hanno nulla di liberale (si pensi al trust istituito per organizzare un sindacato di voto oppure per comporre una crisi d'impresa).

In secondo luogo, si ha la conseguenza della tassazione in misura proporzionale anche del trust "autodichiarato", nel quale non vi è alcun trasferimento di ricchezza, bensì solo una segmentazione del patrimonio del disponente.

In terzo luogo, applicando l'imposizione proporzionale all'atto istitutivo del vincolo vi è il dilemma della tassazione del trust che abbia anche il disponente tra i beneficiari del trust stesso; dovendosi infatti procedere a scegliere un'aliquota, si giunge a ritenere di dover applicare (senza franchigia) l'aliquota massima, nonostante l'evidente contraddizione tra il caso del beneficio attribuito da un padre a un figlio (tassato con l'aliquota minima, al netto della franchigia esente da imposizione) e il caso del beneficio attribuito da un soggetto a sé stesso (tassato con l'aliquota massima e senza franchigia).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'altalena delle pronunce

ULTIMA CASSAZIONE (trust non tassato; Ctr Lazio non ne tiene conto)

26 ottobre 2016, n. 21614

PRECEDENTI CASSAZIONE (trust tassato; Ctr Lazio conforme)

24 febbraio 2015, n. 3735; 24 febbraio 2015, n. 3737; 25 febbraio 2015, n. 3886; 18 marzo 2015, n. 5322; 7 marzo 2016, n. 4482

MERITO CONFORME A

PRECEDENTI CASSAZIONE (Ctr Lazio conforme)

Ctr Liguria, 26 settembre 2012, n. 81; Ct I grado Bolzano, 24 giugno 2013, n. 89; Ctr Toscana, 8 luglio 2013, n. 111; Ctr Campania, 16 dicembre 2013, n. 367; Ctr Toscana, 22 settembre 2014, n. 1702; Ct II grado Bolzano, 6 marzo 2015; Ctp Milano, 25 marzo 2015; Ct II grado Bolzano, 29 aprile 2015; Ctr Campania, 28 maggio 2015, n. 5134; Ctr Lombardia, 30 giugno 2015; Ctp Lodi, 3 agosto 2015; Ctr Lombardia, 2 novembre 2015; Ctp Treviso, 9 novembre 2015; Ctr Lombardia, 9 dicembre 2015; Ctr Lombardia, 21 gennaio 2016; Ctr Veneto, 16 febbraio 2016; Ctr Lombardia, 2 settembre 2016

MERITO CONFORME A ULTIMA CASSAZIONE (Ctr Lazio conforme)

Ctp Perugia, 9 aprile 2010, n. 119; Ctp Pesaro, 9 agosto 2010, n. 287; Ctr Veneto, 21 settembre 2010, n. 75; Ctp Genova, 7

ottobre 2010, n. 280; Ctp Salerno, 8 ottobre 2010, n. 465; Ctp Treviso, 25 ottobre 2010, n. 108; Ctr Lombardia, 26 ottobre 2010, n. 88; Ctp Perugia, 27 gennaio 2011, n. 35; Ctr Emilia-Romagna, 4 febbraio 2011, n. 16; Ctp Treviso, 25 febbraio 2011; Ctp Lodi, 4 aprile 2011, n. 60; Ctr Toscana, 11 aprile 2011, n. 177; Ctp Torino, 9 giugno 2011; Ctr Lazio, 29 settembre 2011; Ctr Toscana, 17 novembre 2011; Ctr Veneto, 21 febbraio 2012; Ctr Lombardia, 4 luglio 2012, n. 73; Ctr Lombardia, 25 settembre 2012, n. 168; Ctp Macerata, 26 settembre 2012, n. 207; Ctr Veneto, 23 ottobre 2012, n. 69; Ctr Emilia-Romagna, 30 novembre 2012, n. 143; Ctp Salerno, 18 dicembre 2012, n. 504; Ctp Salerno, 18 dicembre 2012, n. 507; Ctp Latina, 8 gennaio 2013, n. 10; Ctr Lombardia, 5 febbraio 2013, n. 168; Ctr Umbria, 7 marzo 2013, n. 41; Ctr Lombardia, 11 marzo 2013, n. 54; Ctp Lodi, 25 luglio 2013, n. 100; Ctp Napoli, 2 ottobre 2013, n. 571; Ctp Bologna, 12 novembre 2013, n. 169; Ctr Veneto, 27 novembre 2013, n. 90; Ctp Padova, 19 dicembre 2013, n. 252; Ctp Milano, 31 gennaio 2014, n. 1002; Ctp Torino, 5 febbraio 2014, n. 311; Ctp Milano, 5 febbraio 2014, n. 1208; Ctp Milano, 11 febbraio 2014, n. 1462; Ctp Lodi, 7 marzo 2014, n. 70; Ctp Lodi, 16 luglio 2014, n.

164; Ctr Lombardia, 19 settembre 2014; Ctp Reggio Emilia, 26 settembre 2014, n. 418; Ctp Como, 30 settembre 2014, n. 438; Ctr Campania, 3 novembre 2014, n. 9487; Ctp Modena, 26 gennaio 2015; Ctr Lombardia, 4 febbraio 2015, n. 327; Ctp Lucca, 6 febbraio 2015, n. 47; Ctp Lucca, 11 febbraio 2015; Ctp Sondrio, 23 febbraio 2015, n. 17; Ctp Milano, 5 marzo 2015; Ctp Milano, 11 marzo 2015, n. 2300; Ctp Roma, 25 marzo 2015, n. 6615; Ctr Campania, 2 aprile 2015, n. 3094; Ctp Milano, 8 maggio 2015; Ctp Latina, 14 maggio 2015; Ctp Milano, 26 maggio 2015; Ctr Lombardia, 30 giugno 2015; Ctr Umbria, 8 luglio 2015; Ctp Milano, 20 luglio 2015; Ctp Modena, 26 ottobre 2015; Ctp Bolzano, 10 novembre 2015; Ctp Lucca, 17 novembre 2015; Ctp Torino, 30 novembre 2015; Ctp Palermo, 30 dicembre 2015; Ctp Bolzano, 2 febbraio 2016; Ctp Milano, 8 febbraio 2016; Ctp Lodi, 15 febbraio 2016; Ctp Lodi, 19 febbraio 2016; Ctp Lodi, 24 febbraio 2016; Ctr Piemonte, 7 marzo 2016; Ctr Lombardia, 17 marzo 2016; Ctr Lombardia, 1 aprile 2016; Ctp Milano, 11 aprile 2016; Ctp Sondrio, 22 aprile 2016; Ctr Toscana, 4 maggio 2016; Ctr Lombardia, 13 maggio 2016; Ctp Milano, 20 maggio 2016; Ctr Campania, 24 maggio 2016; Ctr Lombardia, 11 luglio 2016; Ctp Milano, 25 ottobre 2016