Civile Ord. Sez. 6 Num. 15988 Anno 2020
Presidente: MOCCI MAURO
Relatore: CAPRIOLI MAURA
Data pubblicazione: 27/07/2020

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso 13979-2019 proposto da:

RACCAGNI MORGAN GIUSEPPE, non in proprio bensì nella sua qualità di Trustee del NEW TRUST, elettivamente domiciliato in ROMA, PIAZZA CAVOUR presso la CANCELLERIA della CORTE di CASSAZIONE, rappresentato e difeso dall'avvocato LUCA BERNI;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI PALAZZOLO SULL'OGLIO, in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA, VIA APPIA NUOVA 96, presso lo studio dell'avvocato PAOLO ROLFO, che lo rappresenta e difende unitamente agli avvocati CESARE PERONI, MAURIZIO LOVISETTI;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 108/23/2019 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della LOMBARDIA SEZIONE DISTACCATA di BRESCIA, depositata il 07/01/2019;

2364/20

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 05/03/2020 dal Consigliere Relatore Dott. MAURA CAPRIOLI.

FATTO

RITENUTO CHE :

La società New Trust di Paratico impugnava avanti alla CTP di Lombardia,sez distaccata di Brescia, l'avviso di accertamento Imu relativo agli anni 2013 e 2014 emessi dal Comune di Palazzolo sull'Oglio.

Il giudice di primo grado,con sentenza nr 342/2017 accoglieva il ricorso limitatamente alle sanzioni ritenendo non sussistenti i presupposti per l'applicazione delle agevolazioni fiscali per l'abitazione principale applicabili unicamente al possessore dell'immobile persona fisica, requisito nella specie mancante.

Avverso tale sentenza la società New Trust di Paratico proponeva appello avanti alla CTR di Lombardia,sezione distaccata di Brescia.

Si costituiva l'Amministrazione finanziaria istando per il rigetto dell'appello.

Con sentenza nr 108/2018 la CTR rigettava il gravame sulla premessa che il Trust metteva durante la sua esistenza " uno schermo giuridico invalicabile tra il patrimonio dei disponenti e dei beneficiari ed il suo sicchè gli attuali inquilini e anche futuri beneficiari del trust non hanno nessun diritto reale sull'immobile in discussione mentre ce l'ha la New Trust che in base alla le nr 147/2013 gli fa acquisire lo status di soggetto passivo dell'imposta Imu" .

Avverso tale sentenza la società New Trust di Paratico propone ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo cui resiste con controricorso il Comune di Palazzolo sull'Oglio.

DIRITTO

CONSIDERATO CHE:

Con l'unico articolato motivo la ricorrente denuncia la violazione del Dlvo nr 546/1992 e della legge nr 147/2013 in relazione all'art 360,comma primo nr 3 c.p.c..

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Lamenta in particolare che la sentenza di appello avrebbe non correttamente negato le agevolazioni previste dalla normativa Imu per l'abitazione principale in riferimento agli immobili conferiti nel trust ed ubicati a Palazzolo.

La critica si appunta nel fatto che sia stata attribuita la qualità di soggetto passivo dell'Imu al New Trust e negata l'agevolazione per la prima casa in quanto limitata alle sole persone fisiche.

Sostiene la ricorrente che il Trust non sarebbe soggetto passivo e che possessore ai fini Imu sarebbe il beneficiario Zinesi ,cui dovrebbero essere riconosciute le agevolazioni per l'abitazione principale .

Il motivo è infondato.

E' incontestato in punto di fatto che i disponenti (Raccagli Pietro e Raccagni Debora) abbiano conferito per la durata di 30 anni alcuni beni immobili fra i quali l'immobile sito in Palazzolo e relativa autorimessa al fine di corrispondere reddito ai beneficiari, vitalizi o alienare i beni del Trust e successivamente impiegare il denaro a vantaggio dei beneficiari vitalizi"; che i beni dati in trust non incrementano il patrimonio del Trusec e costituiscono un patrimonio separato rispetto al restante suo patrimonio e su di essi i disponenti cessano di esercitare poteri e diritti che da questo momento sono esercitati dal Trustee ; su predetti i creditori personali dei disponenti non possono agire esecutivamente.

Va premesso che secondo la giurisprudenza di questa Corte il trust traslativo non è un ente dotato di personalità giuridica, ma un insieme di beni e rapporti destinati ad un fine determinato e formalmente intestati al trustee, che è colui che dispone del diritto e in quanto tale interviene nei rapporti con i terzi, agisce e resiste in giudizio e risponde delle sanzioni amministrative dovute dal proprietario (Cass. civ. sez. I, n. 3456/2015; Cass. civ. sez. V 25478/2015Cass. civ. sez. II n. 28363/2011). Come già affermato da questa Corte, la peculiarità dell'istituto risiede nello "sdoppiamento del concetto di proprietà", tipico dei paesi di common law: la proprietà legale del trust,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

attribuita al trustee, ne rende quest'ultimo unico titolare dei relativi diritti (sia pure nell'interesse dei beneficiari e per il perseguimento dello scopo definito), ma i beni restano segregati e quindi diventano estranei non soltanto al patrimonio del disponente, ma anche a quello personale del trustee che deve amministrarli e disporne secondo il programma del trust (Cass. civ. sez. III n. 9320/2019).

Nell'ambito del diritto tributario e ai fini dell'imposta sui redditi delle società, l'art. 73 del TUIR statuisce che anche il trust è soggetto all'IRES, individuandolo come una entità fiscalmente separata tanto dal disponente che dal trustee. Ciò tuttavia non incide sulla questione oggi in esame, atteso che il presupposto dell'IRES è il possesso di un reddito, inteso come sua acquisizione certa e definitiva al patrimonio del soggetto. L'attribuzione al trust della qualità di soggetto passivo ai fini IRES evita pertanto che si determinino incertezze sul presupposto impositivo, e sul soggetto che deve presentare la dichiarazione dei redditi, specie ove si consideri che il trust non ha una regolamentazione nella legislazione nazionale e le varie forme che esso può assumere.

Invece, nel caso dell'ICI (oggi IMU), il legislatore non è intervenuto per attribuire al trust una soggettività tributaria, non essendovi alcuna ragione giustificatrice di ricorrere a una simile fictio. Il presupposto impositivo dell'ICI, infatti, come dispone il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, è il possesso di beni immobili nel territorio dello Stato a qualsiasi uso destinati, e il soggetto passivo è individuato ai sensi dell'art. 3, nel proprietario o titolare di altro diritto reale, e ciò consente di esercitare la potestà impositiva senza margini di incertezze, anche se i beni sono stati trasferiti ad un trustee.

Si potrebbe invero ipotizzare che dal riconoscimento della qualità di soggetto passivo ai fini IRES discenda una capacità generalizzata del trust di essere soggetto passivo anche di altri tributi.

Questa tesi appare però contrastare con il divieto, posto dall'art. 14 preleggi, di interpretazione analogica delle norme eccezionali, qual è quella che, a fini

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

specifici e determinati dallo stesso legislatore, riconosce una limitata forma di soggettività, ai soli fini tributari, ad una organizzazione priva di personalità giuridica. E' infatti un concetto ormai elaborato dalla dottrina che il legislatore possa disporre della soggettività tributaria prescindendo dalle altre forme di soggettività, e che il sostrato minimo sul quale il legislatore può costruire la soggettività tributaria stessa è la separazione o l'autonomia patrimoniale, e non già la soggettività civilistica.

Ne deriva che non può, in ogni caso, leggersi l'art. 73 del TUIR nel senso che il legislatore abbia attribuito al trust la personalità giuridica, nè, tantomeno, può la giurisprudenza elevare a soggetto giuridico i centri di interessi e rapporti che non lo sono, posto che l'attribuzione della soggettività giuridica è appannaggio del solo legislatore (cfr. in arg. Cass. sez. un. 25767/2015); in assenza di personalità giuridica manca al trust il requisito indispensabile per essere titolare di diritti reali, tanto che, per perseguire gli scopi propri dell'istituto i beni vengono trasferiti appunto ad una persona fisica. Vale qui la pena di ricordare che il trust si articola normalmente in diversi momenti negoziali, e cioè l'atto istitutivo del trust, di natura non traslativa di beni o diritti ma meramente preparatoria, enunciativa e programmatica e l'atto di dotazione o provvista del trust, comportante trasferimento del bene o del diritto al trustee (e non ad altre entità più o meno definite) in funzione della realizzazione degli obiettivi prefissati e con i vincoli ad essa pertinenti. Questo secondo momento negoziale determina un trasferimento effettivo della proprietà al trustee, sia pure con i vincoli di cui si è detto, che sono indifferenti ai fini della imposta in questione, il cui presupposto è il possesso del bene e non le modalità della sua utilizzazione.

La difesa della ricorrente critica la decisione della CTR che nel riconoscere la qualità di soggetto passivo in capo al Trust si sarebbe posta in contrasto con la Convenzione Aja come recepita dalla L. n. 364 del 1989 che definisce il Trust non come soggetto giuridico ma come rapporto giuridico caratterizzato dallo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

sdoppiamento del concetto di proprietà attribuita solo formalmente soggetto passivo dell'Imu.

In questa prospettiva va ricordato che la segregazione patrimoniale, inquadrata nel contesto delle finalità perseguite dall'istituto, comporta l'effetto di rendere i beni conferiti in trust non aggredibili dai creditori personali del disponente nè da quelli del trustee, ma ciò non esclude che il trustee debba amministrare e quindi che debba fare fronte a tutte le spese di amministrazione; in particolare il trustee che diviene proprietario dei beni in trust acquista tutti i poteri e i doveri del proprietario, limitati soltanto dall'uso che egli deve fare di questi beni, secondo le disposizioni del trust. Di conseguenza, il soggetto passivo dell'ICI (oggi IMU) dei beni conferiti in un trust traslativo deve essere individuato nel trustee. E ciò senza pregiudizio per l'autonomia delle parti di prevedere, nel negozio istitutivo del trust, chi deve sostenere, in termini sostanziali, l'onere economico delle imposte e in che misura il trustee può rivalersi delle spese sostenute per l'amministrazione.

Conclusivamente, può dirsi che l'ICI (oggi IMU), è un tributo di natura patrimoniale, che considera come base imponibile il valore del bene immobile, a prescindere, in linea generale, da qualsivoglia condizione personale del titolare del diritto e dall'uso che si faccia del bene. Di conseguenza individuarne il soggetto passivo nel trustee, al quale sia stato trasferito il bene dal disponente, e che pertanto riveste la qualità di proprietario, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 3, non viola di per sè il principio della segregazione patrimoniale, non comportando aggressione dei beni in trust da parte dei creditori personali del trustee e gravando l'imposta sullo specifico bene di cui il trustee ha il possesso ed alla cui amministrazione e gestione egli è tenuto, il che comporta anche dovere di assolvere agli oneri gravanti sulla proprietà. Il regime delle spese di gestione, delle anticipazioni, dei rendiconti e degli (eventuali) rimborsi è poi regolato in conformità al titolo ed alla legge

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

applicabile, dati che in ricorso non sono stati esplicitati (cfr in questi termini Cass 2019 nr 16550).

Parimenti infondata la tesi subordinata fatta valere dal ricorrente secondo cui spetterebbero agli immobili sottoposti a Trust le agevolazioni legate alla natura del bene e alla sua destinazione con riferimento ai beneficiari del Trust e a ciascun immobile.

Si tratta di un assunto che contrasta con la normativa in tema di Imu che presuppone l'esatta coincidenza tra" residente"e "possessore dell'immobile" non ravvisabile in capo ai beneficiari.

Va peraltro osservato che l'aliquota ridotta allo 0,4 nel testo vigente per l'anno di imposta 2013 (art 13 d.l. 201/2011) era prevista unicamente per l'abitazione principale intendendosi per tale l'immobile nel quale il possessore o il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente.

Correttamente pertanto alla luce del quadro normativo sopra esposto deve ritenersi la decisione assunta della CTR sul punto.

Il ricorso è pertanto da rigettare.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo secondo i criteri di legge

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la società ricorrente al pagamento ,in favore del Comune,delle spese di legittimità che si liquidano in complessivi € 1.500,00 oltre accessori di legge ed al 15% per spese generali;

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale