Cass. 15.11.2023 n. 31857

ORDINANZA

sul ricorso 16888-2021 proposto da:

S.V., elettivamente domiciliata in Roma, presso lo studio dell'Avvocato [omissis], che la rappresenta e difende giusta procura speciale estesa in calce al ricorso

- ricorrente –

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma,

presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende ope legis

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 4016/16/20 della CTR del Lazio, depositata il 15.12.2020;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata dell'8.11.2023 dal Consigliere Relatore Dott.ssa [omissis]

Rilevato che:

V.S. propone ricorso, affidato ad unico motivo, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale della Sicilia aveva respinto l'appello avverso la sentenza n. 19079/2018 della Commissione Tributaria Provinciale di Roma, in rigetto del ricorso avverso avviso di liquidazione di imposta di donazione, ipotecaria e catastale in conseguenza di atto, stipulato in data 18.3.2016, di risoluzione di un trust immobiliare, istituito il 28.12.2011 per provvedere alle esigenze di A.A.;

l'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Considerato che:

1.1. Con unico motivo la ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., violazione di norme di diritto («... art. 28 DPR n. 131 del 1986, ... art. 2 co. 47, DL n. 262 del 2006, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 286 del 2006, in relazione all'art. 53 Cast., all'art. 2645-ter e.e., ed all'art. 1 DLgs. n. 346 del 1990») e lamenta che la Commissione tributaria regionale abbia respinto l'appello senza valutare che «nel caso di specie, l'atto ... (aveva)... determinato, con efficacia ex tunc, l'impossibilita di realizzare il programma negoziale predisposto dal disponente... (cosicché) ... la retrocessione dei beni ... (era) ... stato solo un effetto automatico della cessazione del trust, in nessun modo rilevante ai fini impositivi, perché mero riflesso di quella sopravvenuta inadeguatezza del "vincolo di destinazione" diretto a realizzare l'arricchimento

(prospettico o attuale) del beneficiario», erroneamente affermando quanto segue: «Il valore sul quale calcolare la tassazione è regolare, a prescindere da se si siano trasferiti i beni immobili al trust e viceversa, bensì sul valore della proprietà fiduciaria ai sensi di legge 131/86»;

1.2. La doglianza è fondata;

1.3. Come già affermato da questa Corte, sulla base di principi di diritto che il Collegio condivide, in tema di imposta sulle successioni e donazioni, il recesso o la rinuncia definitiva di tutti i beneficiari del trust, specificamente individuati, alla distribuzione dei beni e alla realizzazione dello scopo impresso dall'atto istitutivo, senza che questo nulla preveda al riguardo, comporta, al pari di quanto accade quando il beneficiario manchi fin dall'origine, l'impossibilità di realizzare il programma negoziale predisposto dal disponente e il ritorno a quest'ultimo del trust fund, con la conseguenza che l'anticipata cessazione del trust fa venir meno il presupposto di imposta (dato dall'originaria istituzione del vincolo e dalla finale attribuzione beneficiaria) in quanto priva l'operazione della potenzialità di arricchimento gratuito da parte dei terzi, impedendo la manifestazione della capacità contributiva oggetto del tributo, mentre resta fiscalmente irrilevante l'automatica retrocessione dei beni non più segregati, in quanto mero riflesso della sopravvenuta inadeguatezza del vincolo di destinazione alla realizzazione dell'arricchimento del beneficiario (cfr. Cass. n. 8719 del 30.3.2021);

1.4. Va invero ribadito, anche nella presente sede, che l'istituzione di un trust ed il conferimento in esso di beni che ne costituiscono la dotazione sono atti fiscalmente neutri, in quanto non danno luogo ad un passaggio effettivo e stabile di ricchezza, ad un incremento del patrimonio del trustee, che acquista solo formalmente la titolarità dei beni, per poi trasferirla al beneficiario finale, sicché non sono soggetti all'imposta sulle successioni e donazioni, prevista dall'art. 2 co. 47 del DL n. 262 del 2006, conv. in L. n. 286 del 2006, che sarà dovuta, invece, al momento del trasferimento dei beni o diritti dal trustee al beneficiario, e solo questa interpretazione è conforme ai principi delineati dall'art. 53 Cost., secondo cui l'imposizione non deve essere arbitraria ma ragionevole, connessa ad un effettivo indice di ricchezza (cfr. Cass . n. 29507 del 24.12.2020, Cass. n. 19167 del 17.7.2019);

1.5. L'imposizione solo fissa, nel tributo di registro come nelle imposte ipocatastali, per la «retrocessione» dei beni ai disponenti risulta, dunque, correlata alla natura della costituzione del vincolo, di cui rappresenta la vicenda uguale e contraria, e conferma di simile impostazione si rinviene nell'art. 6 co. 4 Legge n. 112/2016, che, nei trust «dopo di noi», prevede la tassazione solo fissa per il ritrasferimento dei beni a favore dei disponenti in caso di premorte del soggetto debole, disposizione che sembrerebbe avere valore ricognitivo di un principio ordinamentale;

1.6. La retrocessione del patrimonio in trust è, quindi, un fenomeno del tutto neutrale, nel tributo successorio e donativo, anche nell'ipotesi in cui - non è questo il caso - i beni che lo compongono non siano gli stessi di quelli a suo tempo segregati;

1.7. Quanto osservato in ordine alla non individuabilità, nella costituzione del vincolo, di un autonomo presupposto di imposta vale anche ad escludere che l'atto di retrocessione, così come l'atto istitutivo del trust e quelli di dotazione/provvista del medesimo, siano alternativamente assoggettabili all'imposta sulle donazioni, di questa mancando, infatti, gli elementi costitutivi rappresentati sia dalla liberalità sia dal concreto arricchimento mediante effettivo trasferimento di beni e diritti, secondo quanto evincibile dall'art. 1 TU n. 346 del 1990 cit. (cfr. Cass. n. 8082/2020);

2. Quanto sin qui illustrato comporta l'accoglimento del ricorso e la cassazione della sentenza impugnata;

3. Inoltre, non richiedendosi, per la risoluzione della controversia, alcun altro accertamento di fatto, la causa può essere decisa nel merito, ex art. 384 co. 1 c.p.c., con l'accoglimento del ricorso introduttivo della contribuente;

4. Poiché l'orientamento giurisprudenziale di questa Corte, in base al quale si è decisa la causa, s'è consolidato dopo la proposizione del ricorso per cassazione, si ritiene opportuno compensare tra le parti le spese processuali delle fasi di merito e di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo della contribuente; compensa tra le parti le spese processuali dei gradi di merito e di legittimità.