REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA SUPREMA CORTE DI CASSAZIONE
SEZIONE QUINTA CIVILE

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso ---/2012 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore*, elettivamente domiciliato in ROMA VIA *OMISSIS*, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente –

contro

A.-J. LIMITED;

- intimato –

avverso la sentenza n. ---/2011 della COMM. TRIB. REG. di NAPOLI, depositata il 16/05/2011;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 03/05/2018 dal Consigliere Dott. ALESSANDRO DI MAJO;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SERGIO DEL CORE che ha concluso per il rigetto del ricorso;

udito per il ricorrente l'Avvocato **J.**C. che ha chiesto l'accoglimento.

RITENUTO IN FATTO

1. L'Agenzia delle Entrate ha proposto appello contro la decisione della Commissione Tributaria Provinciale di Caserta dell'11 giugno 2009, che aveva accolto la domanda del contribuente (A.-J. LIMITED) avverso l'avviso di liquidazione emesso dall'Agenzia delle Entrate (Ufficio di Caserta) il 4.06.2008, per l'applicazione della imposta fissa di registro e non proporzionale relativa alla costituzione di un *trust* con conferimento di beni immobili a favore di un terzo.

Secondo l'Agenzia delle Entrate la decisione della CTP doveva ritenersi errata perché non ha tenuto conto che, ai sensi dell'art. 2 del D.L. n. 262/2006 conv. nella legge n. 286/2006, che ha ripristinato l'imposta sulle successioni e donazioni, l'atto, in quanto recante un vincolo di destinazione, doveva essere sottoposto all'imposta dell'8% (secondo il comma 48 di detta legge) sulla base imponibile.

2. La Commissione Tributaria Regionale della Campania (Napoli) ha rigettato l'appello dell'Ufficio con l'argomento che la creazione di "un vincolo di destinazione", come ha luogo con il *trust*, non realizza, almeno con riferimento al momento della costituzione del *trust*, alcun incremento patrimoniale connesso al trasferimento di ricchezza, essendo certo che "la

costituzione di un *trust* di scopo, con segregazione di beni, non determina normalmente la prospettiva certa, sul piano giuridico, di un futuro arricchimento patrimoniale".

"In conclusione, affermare la tassazione all'atto della segregazione dei beni, in caso di *trust OMISSIS*.

Significherebbe allora una sostanziale violazione del principio di capacità contributiva, perché il momento giuridico della costituzione del vincolo non coincide con nessuna manifestazione di ricchezza, attuale o futura".

3. Avverso detta decisione ha proposto ricorso per Cassazione l'Agenzia delle Entrate, prospettando un unico motivo di ricorso.

Non si è costituita nel presente giudizio la A.-J. LIMITED.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. L'Agenzia delle Entrate ha formulato un unico motivo di ricorso per violazione dell'art. 2, commi 47, 48 e 49 del d.l. 262/2006 conv. nella legge n. 286/2006, con riferimento all'art. 360 n. 3, c.p.c.

Il ricorso dell'Agenzia delle Entrate può essere accolto, per quanto di ragione.

Esso ripropone la tesi che, ai sensi dell'art. 2 comma 49 l. n. 262/2006, la costituzione del "vincolo di destinazione", come ha luogo nel *trust*, è soggetta all'imposta proporzionale sul trasferimenti di beni, giacchè "l'atto dispositivo con il quale il *trust* è fornito delle dotazioni patrimoniali di cui godranno i beneficiari istituzionali già individuati o da individuare *OMISSIS* è assoggettato all'imposta sulle successioni e donazioni in misura proporzionale *OMISSIS*".

La circostanza "che il beneficio economico non è attuale non può essere di ostacolo all'applicazione immediata del tributo *OMISSIS*. Nel *purpose trust* o *trust* di scopo il tributo è dovuto con l'aliquota dell'8% previsto per i vincoli di destinazione di altri soggetti".

"Né a contrastare tale assunto può valere l'obiezione che il *trust* non è soggetto giuridico, in quanto l'ordinamento tributario già riconosce come soggetto passivo di imposta entità di fatto come "la stabile organizzazione".

Ebbene, sull'annosa questione dell'assoggettabilità del *trust* all'imposta fissa o proporzionale sul trasferimento è tornata anche di recente questa Sez. Tributaria della Cassazione con sent. n. 21614/2016 (ma già Cass. n. 25478/2015), la quale, proprio con riguardo alla espressione "vincoli di destinazione" contenuta nel comma 49 dell'art. 2 d.l. n. 262/2006 conv. nella l. n. 286/2006, ha ritenuto che essa resta quella secondo cui "il presupposto dell'imposta rimane quello stabilito dall'art. 1 d. lgs. n. 346/1990 e cioè il trasferimento di beni o diritti per successione a causa di morte o per donazioni o altra liberalità tra vivi".

Ebbene, essa, proprio con riferimento all'interpretazione dell'art. 2 commi 47 e 49 e segg. D.L. n. 262/2006 (recante istituzione di imposta sulle successioni e donazioni sui trasferimenti dei beni e diritti per causa di morte), e dove al comma 49 si prevede anche "la costituzione di vincoli di destinazione di beni" in relazione alla quale è stabilita una particolare aliquota, ha ritenuto di escludere la presenza "*di un reale trasferimento di beni OMISSIS all'evidenza impossibile* perché del tutto contrario al programma negoziale di donazione indiretta per cui è stato predisposto e che prevede la temporanea preservazione del patrimonio a mezzo della sua "segregazione" fino al trasferimento vero e proprio a favore dei beneficiari".

Non si applica quindi l'imposta sulle successioni perché "manca il presupposto impositivo della liberalità".

Naturalmente a tale conclusione può farsi eccezione, ove si provi che il disponente ha trasferito al *trustee* i beni ed i relativi diritti pervenendo al reale arricchimento del beneficiario.

Occorre allora rinviare alla Commissione Tributaria Regionale della Campania perché esamini, in via di merito, se tale trasferimento si è attuato.

2. La Commissione Tributaria Regionale della Campania, in sede di rinvio, provvederà anche in merito alle spese del presente giudizio di legittimità.

PER QUESTI MOTIVI

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla CTR della Campania, in diversa composizione.

Così deciso in Roma nella Camera di consiglio del 17 maggio 2018.

Depositata in Cancelleria il 13 giugno 2018