

PATRIMONIO E TRUST

CTR Napoli: la disposizione di beni immobili in Trust sconta le imposte ipo-catastali in misura proporzionale

di **Ennio Vial, Vita Pozzi**

La **Commissione Tributaria Regionale di Napoli** con sentenza n.367/9/13 del 4 dicembre 2013 esamina l'interessante questione relativa al pagamento delle **imposte ipotecarie e catastali** nell'atto di dotazione iniziale di un patrimonio immobiliare in **Trust**.

La CTR, in contrasto con la **prevalente giurisprudenza** sul tema, afferma che le imposte ipo-catastali sono dovute nella misura dell'1% e del 2% per gli **atti** aventi **effetto traslativo**, effetto che nel caso di specie deve ritenersi verificato in quanto all'istituzione del Trust è accompagnata un'attribuzione patrimoniale che si concretizza nel **trasferimento** della **titolarità** dei beni in capo al **Trustee**.

Il caso esaminato dalla CTR è il seguente: Tizio propone **ricorso** contro il **silenzio rifiuto** avverso l'istanza di rimborso avanzata nel 2009 relativamente alle **imposte ipo-catastali** versate in sede di registrazione di un atto di **Trust**.

Secondo il ricorrente l'atto di disposizione è equiparabile ad una **liberalità** sottoposta a **condizione sospensiva** che sconta le imposte in oggetto in misura fissa. Chiede quindi il rimborso della maggiore imposta versata.

Con sentenza n. 465 del 25/6/2010 la **CTP di Salerno** accoglieva il ricorso; l'**Agenzia delle Entrate** proponeva **appello** chiedendo che fosse totalmente riformata la sentenza di primo grado.

Si ricorda come le [C.M. 6.8.2007 n. 48/E](#) e [C.M. 22.1.2008 n.3/E](#) stabiliscono che gli atti inter vivos o mortis causa riconducibili nell'ambito dell'imposta sulle **successioni e donazioni** che comportino il **trasferimento** di **beni immobili** o diritti reali immobiliari, sono altresì soggetti all'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale in **misura proporzionale**.

La Commissione Tributaria Regionale **accoglie l'appello** e dichiara legittimo l'operato dell'Ufficio.

I giudici affermano che il **Trust** va considerato una fattispecie a **formazione progressiva** e cioè un rapporto giuridico complesso che si articola nel tempo e che ha un'unica causa fiduciaria.

Da un punto di vista fiscale si ritiene che la costituzione del **vincolo di destinazione** avvenga sin dall'origine a favore del beneficiario e sia espressione di un **unico disegno** volto a consentire la realizzazione dell'attribuzione liberale.

Le **imposte ipo-catastali** sono dovute in misura **proporzionale** poiché si realizza un **effetto traslativo** nei confronti del trustee; infatti, affermano i giudici di seconde cure, pur essendo tale trasferimento effettuato a titolo gratuito e non oneroso e pur avendo **natura strumentale** in quanto finalizzato agli scopi indicati nell'atto istitutivo – intendendosi realizzare una **liberalità** nei confronti dei beneficiari finali del trust – lo stesso comporta che **i beni** oggetto del trasferimento siano in **“piena ed esclusiva proprietà”** del **Trustee**, anche se non concorrono alla formazione del patrimonio personale di quest'ultimo costituendo un patrimonio separato e segregato.

Il Trustee gode di tutti i **poteri** e le **facoltà** del **pieno proprietario**, può porre in essere gli atti di alienazione che riguardano i beni immobili e qualsiasi operazione sugli stessi; si tratta quindi di un **potere pieno e incondizionato** che è possibile esercitare sia pure nell'interesse dei beneficiari e nei limiti di quanto previsto nell'atto istitutivo.

Le conclusioni dei giudici **non** sono **condivisibili**.

La questione, peraltro, è stata oggetto di **numeroso sentenze** sul tema e anche il Consiglio Nazionale del Notariato (studio n. 58-2010/T) si è espresso **contrastando** la **tesi** dell'**Agenzia delle Entrate**.

In particolare, la dottrina e la **giurisprudenza prevalente** (si citano alcuni interventi come Commissione Tributaria Provinciale di Treviso, *Sentenza n.95/1/09 del 22.07.2009*, Commissione Tributaria Provinciale di Perugia, *Sentenza n. 35/01/11 del 26.01.2011*, Commissione Tributaria Regionale di Venezia Mestre, *Sentenza n. 76/2010 del 18.5.2010*) ritengono che l'applicazione delle imposte in esame possa essere effettuata, in misura **proporzionale**, solo all'atto del **trasferimento finale** tramite il quale si realizza il presupposto del tributo.

L'oggetto della tassazione deve concretizzarsi infatti in un **trasferimento di ricchezza** a favore di un soggetto terzo e l'oggetto del prelievo è l'effettivo arricchimento del **beneficiario finale** del Trust.

Il Trust non comporta alcun trasferimento di ricchezza al momento della sua **costituzione** nei confronti del Trustee che, di fatto, **non** ottiene **alcun arricchimento personale** e non realizza alcun accrescimento definitivo del suo patrimonio. Nonostante il Trustee sia il proprietario (è tuttavia proprietario ai fini della gestione e non del godimento) non si realizza **alcun incremento** di ricchezza, presupposto per l'applicazione del tributo.

Nell'atto di dotazione iniziale le imposte in oggetto devono quindi applicarsi **in misura fissa**.

Si ricorda, infine, come l'applicazione delle **imposte ipotecaria e catastale** nella misura di euro

cinquanta – a seguito delle recenti modifiche sui trasferimenti immobiliari a titolo oneroso - operi esclusivamente in relazione agli atti assoggettati **all'imposta di registro** con le aliquote **proporzionali**.

Al di fuori di tale ipotesi prevista espressamente dalla norma, le imposte ipo-catastali continuano ad applicarsi in **misura ordinaria**.