Civile Ord. Sez. 5 Num. 8149 Anno 2022
Presidente: CHINDEMI DOMENICO
Relatore: PENTA ANDREA
Data pubblicazione: 14/03/2022

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso 24965/2017 proposto da:

Garelli Dario (C.F.: GRLDRA59T23C792V) e Silvana Zeri (C.F.: ZRESVN59S46B7910) nella qualità di disponenti del Trust Iacona, rappresentati e difesi dall'avvocato Fabrizio Vincenzi (C.F.: VNCFRZ65P02D205L) del Foro di Savona, difensore abilitato al patrocinio avanti le Giurisdizioni Superiori, elettivamente domiciliati in forza di procura alle liti in calce al presente atto, presso lo studio dell'infrascritto difensore in Savona alla via Guidobono n. 8/2;

- ricorrente -

3798/2021

contro

Agenzia delle Entrate (C.F.: 06363391001), in persona del direttore p.t., rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato (C.F.: 80224030587), presso i cui uffici in Roma, alla Via dei Portoghesi n. 12, è

domiciliata;

- controricorrente –

e

Equitalia Nord s.p.a;

- intimata -

- avverso la sentenza n. 452/2017 emessa dalla CTR Piemonte in data 16/03/2017 e non notificata;

udita la relazione della causa svolta dal Consigliere Dott. Andrea Penta.

Ritenuto in fatto

Con atto stipulato in data 15/7/2010 Dario Garelli e Silvana Zeri istituivano un trust, conferendo i diritti di proprietà su alcuni beni immobili, al fine dichiarato di garantire ai beneficiari (i figli) un contributo economico, patrimoniale e finanziario, fino al raggiungimento da parte degli stessi di un'autonomia economica.

L'Ufficio recuperava a tassazione una differenza di € 5.318,00, pari alle imposte di successione, ipotecaria e catastale non versate con riferimento agli atti dispositivi contenuti nell'atto di conferimento, in quanto, a suo dire, le imposte dovevano essere determinate in misura proporzionale.

I disponenti impugnavano l'avviso di liquidazione sostenendo che non fossero applicabili imposte proporzionali in sede di istituzione del trust, ma che si dovesse applicare la sola imposta di registro in misura fissa e solo successivamente procedere, al momento del trasferimento finale del beni al beneficiario, all'applicazione dell'imposta di donazione. Inoltre, sostenevano che erroneamente l'Ufficio avesse individuato il soggetto passivo nel trust, sulla base dell'art. 5, comma 1, del d.lgs. 346/1990, in quanto il trustee non era un donatario né un beneficiario, ma un soggetto che si trovava in una posizione neutra sotto il profilo tributario, laddove il soggetto passivo avrebbe dovuto essere individuato nei beneficiari del trust.

La Commissione Tributaria Provinciale di Torino, con sentenza n. 1244/2014, rigettava il ricorso,o ritenendo che il momento impositivo dovesse essere "... individuato nel momento in cui i disponesti danno

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

inizio alla propria volontà dispositiva di segregazione e di destinazione dei beni conferiti nell'istituto che, nel caso siano immobili - come nel caso di specie - deve essere assoggettato alle imposte ipotecarie e catastali comportando il medesimo trascrizione e voltura degli stessi".

I disponenti impugnavano la sentenza, sostenendo che la motivazione dei giudici di prime cure era errata nel considerare i beneficiari del trust come titolari, già al momento dell'istituzione, dei beni trasferiti dal disponente al trustee.

L'Ufficio controdeduceva evidenziando che il momento impositivo doveva essere individuato nel momento in cui i disponenti davano inizio alla propria volontà dispositiva di segregazione e di destinazione dei beni conferiti nell'istituto; per l'effetto, la devoluzione ai beneficiari dei beni vincolati in trust non realizzava, ai fini dell'imposta sulle donazioni, un presupposto impositivo ulteriore, avendo i beni già scontato l'imposta sulla costituzione del vincolo di destinazione al momento della segregazione in trust. Da ultimo l'Ufficio precisava che il soggetto passivo delle imposte era il trust, in quanto immediato destinatario del beni oggetto della disposizione segregativa, e coobbligati in solido i disponenti.

Con sentenza del 16.3.2017, la CTR Piemonte rigettava l'appello sulla base delle seguenti considerazioni:

1) il tenore dell'art. 2 del d.l. 262/06, comma 47, evidenziava che l'imposta era istituita non già sui trasferimenti di beni e diritti a causa della costituzione di vincoli di destinazione, come, invece, accade per le successioni e le donazioni, ma direttamente, ed in sé, sulla costituzione dei vincoli;
2) nella fattispecie in esame non si era prodotto alcun effetto traslativo, ma i disponenti, nel regolamentare i propri interessi, avevano impresso, come effetto immediato e diretto, vincoli temporanei al libero esercizio dei propri diritti sui beni immobili in oggetto;
3) ne conseguiva che veniva confermato, nei confronti dei disponenti, il presupposto impositivo e la qualità di soggetti passivi non soltanto

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dell'imposta sulle successioni e donazioni, ma anche ipotecaria e catastale, in misura proporzionale, come stabilito, rispettivamente, dal secondo comma dell'art. 2 e dall'art. 10 del d.lgs. n. 347/1990.

Per la cassazione della sentenza ha proposto ricorso Garelli Dario, sulla base di un unico motivo.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita al solo fine di partecipare all'eventuale udienza di discussione.

Ritenuto in diritto

1. Con l'unico motivo i ricorrenti deducono la violazione o falsa applicazione degli artt. 2, commi 47, 48 e 49, d.l. n. 262/2006 (conv. in l. n. 286/2006) e 2 e 10 d.lgs. n. 347/1990, in relazione dell'art. 360, comma 1, n. 3), per aver la CTR ritenuto che l'applicazione delle imposte catastale ed ipotecaria fosse giustificata dalla semplice circostanza di aver costituito un vincolo di destinazione sui beni.

1.1. Il ricorso è fondato.

Va premesso che la fattispecie si sostanzia in un trust costituito da due coniugi conferendo i diritti di proprietà su alcuni beni immobili, al fine di garantire ai beneficiari (i figli) un contributo economico, patrimoniale e finanziario fino al raggiungimento da parte degli stessi di un'autonomia economica.

Secondo l'art. 2 della Convenzione dell'Aja del 10 luglio 1985, ratificata con la I. n. 364 del 1989, con l'espressione trust s'intendono i rapporti giuridici istituiti da una persona, il disponente - con atto tra vivi o *mortis causa* - ponendo dei beni sotto il controllo di un trustee nell'interesse di un beneficiario o per un fine determinato.

Tale figura assume connotazioni diverse a seconda delle modalità con cui viene istituito, delle finalità che persegue e dei soggetti che rivestono le diverse figure (settlor, trustee, guardian, ecc...).

Vi sono, però, alcuni elementi caratterizzanti comuni, i quali possono essere individuati: 1) nel nucleo causale unitario costituito dalla combinazione dello scopo di destinazione con quello, ad esso strumentale, di segregazione patrimoniale; 2) nell'attuazione del vincolo di destinazione

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

mediante intestazione meramente formale dei beni al trustee ed attribuzione al medesimo di poteri gestori e di disposizione circoscritti e mirati allo scopo; 3) nell'attribuzione al beneficiario (ove esistente) di una posizione giuridica che non è di diritto soggettivo, ma di aspettativa o di interesse qualificato ad una gestione conforme alla realizzazione dello scopo (così, in motivazione, Cass., Sez. 5, n. 16699 del 21/06/2019).

Come sopra evidenziato, il trust non è dotato di una propria personalità giuridica e il trustee è l'unico soggetto di riferimento nei rapporti con i terzi, non in qualità di legale rappresentante del trust, ma come colui che dispone dei beni e dei diritti in esso conferiti in conformità alle istruzioni e in coerenza con lo scopo a cui il patrimonio è destinato. È pertanto evidente il carattere fiduciario del rapporto fra disponente e trustee, il quale acquista la proprietà dei beni o dei diritti conferiti nel trust, non a proprio vantaggio - perché non incrementano il suo patrimonio personale, ma restano separati e segregati -, ma per compiere gli atti di gestione (e, se previsti, di disposizione), che consentano di realizzare lo scopo per il quale il trust è stato istituito, non nell'interesse proprio, ma di terzi.

Come emerge da quanto appena evidenziato, l'istituzione del trust e la destinazione ad esso di beni o diritti non implicano, da soli, un effettivo incremento di ricchezza in favore del trustee, nei termini sopra evidenziati, e pertanto non possono costituire un indice di maggiore forza economica e capacità contributiva di quest'ultimo. I beni e i diritti non sono a lui attribuiti in modo definitivo, essendo egli tenuto solo ad amministrarli e a disporne (se richiesto), in regime di segregazione patrimoniale, in vista del trasferimento che dovrà poi compiere.

Né può ritenersi che la costituzione del trust produca un effetto incrementativo della capacità contributiva del disponente, il cui patrimonio non subisce alcun miglioramento.

E non si può neanche affermare, almeno in via generale, che, grazie alla sola costituzione del trust, i terzi beneficiari, ove esistenti, acquisiscano già un qualche incremento patrimoniale, che comporta una maggiore capacità contributiva, verificandosi tale effetto migliorativo nella sfera

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

giuridica di questi ultimi solo quando il trustee abbia portato a termine l'attività ad esso demandata, per la quale ha ottenuto l'attribuzione strumentale e temporanea della titolarità dei beni.

La strumentalità dell'atto istitutivo e di dotazione del trust ne giustifica pertanto, nei termini indicati, la neutralità fiscale, tenuto conto che l'indice di ricchezza, al quale deve sempre collegarsi l'applicazione del tributo, non prende consistenza prima che il trust abbia attuato la propria funzione (v. da ultimo Cass., Sez. 5, n. 8082 del 23/04/2020).

L'apposizione del vincolo sui beni conferiti nel trust, in quanto tale, determina l'utilità rappresentata dalla separatezza dei beni (limitativa della regola generale di cui all'art. 2740 c.c.), la quale non concreta, di per sé, alcun effettivo e definitivo incremento patrimoniale in capo al trustee, ma soltanto al beneficiario finale, ove esistente, ma in un momento successivo, quando il trust ha raggiunto lo scopo per cui è stato costituito.

Prima di questo momento, l'utilità, insita nell'apposizione del vincolo, si risolve, dal lato del conferente, in un'autorestrizione del potere di disposizione, mediante la segregazione e, dal lato del trustee, in un'attribuzione patrimoniale meramente formale, separata dai beni personali del trustee.

1.2. Il trasferimento del bene dal settlor al trustee avviene a titolo gratuito e non determina effetti traslativi, poiché non ne comporta l'attribuzione definitiva allo stesso, che è tenuto solo ad amministrarlo ed a custodirlo, in regime di segregazione patrimoniale, in vista del suo ritrasferimento ai beneficiari del trust: detto atto, pertanto, è soggetto a tassazione in misura fissa, sia per quanto attiene all'imposta di registro che alle imposte ipotecaria e catastale (cfr. art. 1 del d.lgs. n. 347 del 1990 e 4 dell'allegata tariffa, quanto all'ipotecaria, e l'art. 10, comma 2, del d.lgs. cit., quanto alla catastale; v., in tal senso, Sez. 5, Sentenza n. 975 del 17/01/2018).

Invero, il trasferimento dei beni al trustee avviene a titolo gratuito, non essendovi alcun corrispettivo, ed il disponente non intende arricchire il

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

trustee, ma vuole che quest'ultimo li gestisca in favore dei beneficiari, segregandoli per la realizzazione dello scopo indicato nell'atto istitutivo del trust, per cui l'intestazione dei beni al trustee deve ritenersi, fino allo scioglimento del trust, solo momentanea.

Questa Sezione ha altresì avuto modo di chiarire, sempre in tema d'imposta ipotecaria e catastale, che l'istituzione di un trust cd. "autodichiarato", con conferimento di immobili per una durata predeterminata o fino alla morte del disponente, i cui beneficiari siano i discendenti di quest'ultimo (nel caso di specie, il disponente ha conferito propri beni immobili in un trust, affidandone la gestione ad un trustee, sottoponendo l'operazione alla condizione della eventuale nascita di figli – beneficiari – e prevedendo che, qualora tale condizione non si fosse verificata, i beni sarebbero a lui tornati), è riconducibile alla donazione indiretta ed è soggetto all'imposta in misura fissa, atteso che la "segregazione", quale effetto naturale del vincolo di destinazione, non comporta alcun reale trasferimento o arricchimento, che si realizzeranno solo a favore dei beneficiari, successivamente tenuti al pagamento dell'imposta in misura proporzionale (Sez. 5, Sentenza n. 21614 del 26/10/2016).

In particolare, il tipo di trust «autodichiarato» pervenuto all'esame costituisce una forma di donazione indiretta, nel senso che per suo mezzo il disponente provvederà a beneficiare i suoi discendenti non direttamente, bensì a mezzo del trustee in esecuzione di un diverso programma negoziale. Ed invero la costituzione del trust – come è normale che avvenga per «i vincoli di destinazione» - produce soltanto efficacia «segregante» con riferimento ai beni eventualmente in esso conferiti e questo sia perché degli stessi il trustee non è proprietario, bensì amministratore, e sia perché i ridetti beni non possono che essere trasferiti ai beneficiari in esecuzione del programma negoziale stabilito per la donazione indiretta (artt. 2 e 11 Convenzione de L'Aja del 1 luglio 1985, recepita in I. 16 ottobre 1989 n. 364).

In siffatta evenienza non si è in presenza di un reale trasferimento

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

imponibile, atteso che il programma negoziale di donazione indiretta prevede, ripetesi, la temporanea preservazione del patrimonio a mezzo della sua «segregazione» fino al (nel caso di specie, eventuale) trasferimento vero e proprio a favore dei beneficiari. Per l'applicazione dell'imposta sulle successione e sulle donazioni manca quindi il presupposto impositivo della liberalità, alla quale può dar luogo soltanto un reale arricchimento mediante un reale trasferimento di beni e diritti (art. 1 d.lgs. n. 346/1990).

Nemmeno può condividersi l'interpretazione letterale dell'art. 2, comma 47 ss., d.l. n. 262/2006 (che, nell'istituire l'imposta sulle successioni e donazioni, ha previsto che «*sui trasferimenti di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito e sulla costituzione di vincoli di destinazione, secondo le disposizioni del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2001, fatto salvo quanto previsto dai commi da 48 a 54*»), adottata da risalenti e ormai isolate ordinanze di questa Corte sez. VI (il riferimento è, in particolare, a Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 3886 del 2015), al cui avviso sarebbe stata istituita un'autonoma imposta «sulla costituzione dei vincoli di destinazione» disciplinata mercé il rinvio alle regole contenute nel d.lgs. n. 346 cit. ed avente come presupposto la loro mera costituzione. In verità, neanche il dato letterale autorizza una tale conclusione, giacché ex art. 12, comma 1, disp. prel. c.c. «il significato proprio delle parole secondo la connessione di esse» è proprio invece nel diverso senso che l'unica imposta espressamente istituita è stata la reintrodotta imposta sulle successioni e sulle donazioni, alla quale per ulteriore espressa disposizione debbono andare anche assoggettati i «vincoli di destinazione», con la scontata conseguenza che il presupposto dell'imposta rimane quello stabilito dall'art. 1 d.lgs. n. 346 cit. del reale trasferimento di beni o diritti e, quindi, del reale arricchimento dei beneficiari.

Quella che, in realtà, emerge chiara dall'art. 2, comma 47 ss., d.lgs. n.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

262 cit. è la preoccupazione - nei più esatti termini di cui all'art. 12, comma 1, disp. prel. c.c., sarebbe «l'intenzione del legislatore» - di evitare che un'interpretazione restrittiva della istituita nuova legge sulle successioni e donazioni disciplinata mediante richiamo al già abrogato d.lgs. n. 346 cit. potesse condurre alla esclusione di qualsivoglia imposizione anche in caso di reale trasferimento di beni e diritti ai beneficiari, quando lo stesso fosse stato collocato all'interno di una fattispecie tutto sommato di «recente» introduzione come quella dei «vincoli di destinazione» e quindi per niente affatto presa in diretta considerazione dal ridetto <<vecchio» d.lgs. n. 346 cit. Questa sembra essere l'interpretazione non solo logicamente più corretta, ma anche quella che appare essere l'unica costituzionalmente orientata. E ciò atteso che l'art. 53 Cost. non pare poter tollerare un'imposta, a meno che non sia un'imposta semplicemente d'atto, come è, ad esempio, quella di registro, senza relazione alcuna con un'idonea capacità contributiva.

In quest'ottica, 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, comma 47, del d.l. 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; 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 (in questi termini, Sez. 5, Sentenza n. 29507 del 24/12/2020).

Pertanto, nell'ambito concettuale dei negozi costitutivi di vincoli di destinazione sono senza dubbio compresi gli atti di destinazione di cui all'art. 2645 ter c.c., come pure qualsiasi atto volto alla costituzione di patrimoni vincolati ad uno scopo, e dunque anche l'istituzione di un trust (v. *infra*), ma ciò non è sufficiente a giustificare l'applicazione dell'imposta

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

in questione, perché deve operarsi un effettivo trasferimento di ricchezza, che sia indice di un'acquisita maggiore capacità contributiva.

1.3. Come sopra evidenziato, tenendo come parametro l'art. 53 Cost., occorre circoscrivere l'applicazione dell'art. 2, comma 47, cit., correlandola, in senso restrittivo, al rilievo della capacità contributiva comportata dal trasferimento del bene, sicché, quando il conferimento costituisce un atto sostanzialmente neutro, che non arreca un reale e stabile incremento patrimoniale al beneficiario meramente formale della attribuzione, resta esclusa la ricorrenza di un trapasso di ricchezza suscettibile di imposizione indiretta (così da ultimo Cass., Sez. 5, n. 1131 del 17/01/2019; v. anche Cass., Sez. 5, n. 11401 del 30/04/2019, in tema di trasferimento dal mandante al mandatario di un bene immobile oggetto di mandato a vendere).

Pertanto, in questa materia, né l'istituzione del trust e né il conferimento in esso dei beni che ne costituiscono la dotazione integrano, da soli, un trasferimento imponibile, costituendo invece atti neutri, che non danno luogo ad un passaggio effettivo e stabile di ricchezza (così Cass., Sez. 5, n. 19167 del 17/07/2019; Cass., Sez. 5, n. 16699 del 21/06/2019).

In sintesi, il trustee acquista sì la proprietà dei beni conferiti nel trust, ma non gode delle facoltà tipiche del proprietario e non acquisisce alcun vantaggio per sé, assumendo la titolarità di tali beni solo per poter compiere gli atti di gestione e di disposizione necessari al raggiungimento dello scopo per cui il trust è stato istituito.

Il trasferimento dei beni al trustee avviene pertanto in via strumentale e temporanea e, in conformità all'orientamento già espresso da questa Corte, sopra riportato, non determina effetti traslativi in favore del trustee, nel significato rilevante ai fini dell'imposizione, quale effettivo e stabile passaggio di ricchezza, poiché non comporta l'attribuzione definitiva dei beni a vantaggio di quest'ultimo, che è tenuto solo ad amministrarli e a custodirli e, a volte, a venderli, in regime di segregazione patrimoniale, in vista del perseguimento dello scopo del trust.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

1.4. L'orientamento da ultimo riportato si è ormai consolidato negli ultimi anni.

E così Sez. 5, Sentenza n. 8082 del 23/04/2020 ha affermato, in un caso di trust cd. autodichiarato, ove non ricorreva il presupposto del reale arricchimento mediante effettivo trasferimento di beni e diritti, in quanto il disponente aveva beneficiato i suoi discendenti o sè stesso, se ancora in vita, al momento della scadenza, che "*In tema di imposta di donazione, registro e ipocatastale, la costituzione del vincolo di destinazione di cui all'art. 2, comma 47, d.l. n. 262 del 2006, conv. in l. n. 286 del 2006, non costituisce autonomo presupposto impositivo, essendo necessario un effettivo trasferimento di ricchezza mediante attribuzione patrimoniale stabile e non meramente strumentale*".

Dal canto suo, Sez. 5, Sentenza n. 19167 del 17/07/2019 ha ribadito che "*In tema di trust, l'imposta sulle successione e donazioni, prevista dall'art. 2, comma 47, del d.l. n. 262 del 2006 (conv. con modif. dalla l. n. 286 del 2006) anche per i vincoli di destinazione, è dovuta non al momento della costituzione dell'atto istitutivo o di dotazione patrimoniale, fiscalmente neutri in quanto meramente attuativi degli scopi di segregazione ed apposizione del vincolo, bensì in seguito all'eventuale trasferimento finale del bene al beneficiario, in quanto solo quest'ultimo costituisce un effettivo indice di ricchezza ai sensi dell'art. 53 Cost.*" (conf. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 13 del 04/01/2021).

Da ultimo, merita di essere segnalata Sez. 5, Sentenza n. 16699 del 21/06/2019, secondo cui "*Poiché ai fini dell'applicazione delle imposte di successione, registro ed ipotecaria è necessario, ai sensi dell'art. 53 Cost., che si realizzi un trasferimento effettivo di ricchezza mediante un'attribuzione patrimoniale stabile e non meramente strumentale, nel "trust" di cui alla l. n. 364 del 1989 (di ratifica ed esecuzione della Convenzione dell'Aja 1° luglio 1985), detto trasferimento imponibile non è costituito né dall'atto istitutivo del trust, né da quello di dotazione patrimoniale fra disponente e trustee in quanto gli stessi sono meramente attuativi degli scopi di segregazione e costituzione del vincolo di*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

destinazione, bensì soltanto dall'atto di eventuale attribuzione finale del bene al beneficiario".

Infine, va evidenziato che, in tema di imposte ipotecarie e catastali, l'assenza di personalità giuridica del trust, il cui effetto proprio è quello, ex art. 2 della Convenzione dell'Aja del 1° luglio 1985, di istituire un patrimonio destinato ad un fine prestabilito, esclude che esso possa ritenersi titolare di diritti e tanto meno essere considerato soggetto passivo di imposta, trattandosi di un insieme di beni e rapporti destinati ad un fine determinato e formalmente intestati al trustee. Il riconoscimento, ex art. 73, co. 1, del TUIR del trust quale soggetto passivo Ires (nei soli casi in cui, dall'atto istitutivo ovvero da altri documenti anche redatti in epoca successiva, manchi del tutto l'indicazione dei beneficiari; cfr. il richiamo operato dalla CTR a pag. 2 della sentenza qui impugnata), benchè privo di soggettività giuridica di tipo civilistico, non comporta una sua capacità generalizzata ad essere soggetto passivo anche di altri tributi, atteso che tale eventuale applicazione estensiva contrasterebbe con il divieto, posto dall'art. 14 delle preleggi, di interpretazione analogica delle norme eccezionali, qual è quella che, a fini specifici e determinati dallo stesso legislatore, riconosce una limitata forma di soggettività, ai soli fini tributari, ad una organizzazione priva di personalità giuridica (di questo avviso è condivisibilmente Sez. 5, Ordinanza n. 3986 del 16/02/2021).

Si è detto che la complessità del problema deriva anche dal fatto che il trust è istituto multiforme.

L'orientamento al quale questa Corte di legittimità è da ultimo pervenuta (Cass. n. 1131 del 2019), tuttavia, è in grado di dare conto di tale aspetto, apprestando una soluzione che deve ritenersi estensibile a tutte le diverse forme di manifestazione. In ogni tipologia di trust, dunque, l'imposta proporzionale non andrà anticipata né all'atto istitutivo, né a quello di dotazione, bensì riferita a quello di sua attuazione e compimento mediante trasferimento finale del bene al beneficiario.

Si tratta di conclusione che può ricondurre ad unità anche quegli indirizzi

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

che, pur condivisibilmente discostandosi dall'originaria posizione interpretativa di cui in Cass. nn. 3735, 3737, 3886, 5322 del 2015, hanno tuttavia ritenuto di dover mantenere dei distinguo in relazione a fattispecie di trust reputate peculiari ed in qualche modo divergenti dal paradigma convenzionale.

In proposito è opportuno sottolineare che la sola designazione, per quanto contestuale e palese (c.d. trust 'trasparente'), non equivale in alcun modo a trasferimento immediato e definitivo del bene, con quanto ne consegue in ordine all'applicazione dei già richiamati principi impositivi.

1.5. Va detto che, nel caso di specie, non si realizzerà neppure in futuro l'effetto del trasferimento della proprietà dei beni immobili dai disponenti ai beneficiari, atteso che l'istituzione del vincolo di destinazione ha il solo scopo di assicurare a questi ultimi un contributo economico, patrimoniale e finanziario fino al raggiungimento da parte degli stessi di un'autonomia economica.

E' proprio la mancanza di quel trasferimento patrimoniale intersoggettivo a rendere, in tal caso, ancor più evidente e radicale l'incongruenza dell'applicazione dell'imposta proporzionale sull'atto istitutivo e su quello di apposizione del vincolo all'interno di un patrimonio che rimane in capo allo stesso soggetto (applicazione già esclusa, nel trust autodichiarato, da Cass. n. 21614 del 2016 e da Cass. n. 22756/2019; n. 22758/2019; Cass. n. 16699/2019; Cass. n. 19167/2019; Cass. n. 30821/2019; Cass. n. 30816/2019).

3. In definitiva, il ricorso merita di essere accolto e, per l'effetto, la sentenza impugnata va cassata. Non essendo, inoltre, necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, nel senso dell'accoglimento dell'originario ricorso dei contribuenti.

L'avvenuto consolidamento dell'orientamento di legittimità esposto in motivazione in epoca successiva alla proposizione del presente ricorso per cassazione (e, precisamente, a partire dal 2016) giustifica la compensazione integrale delle spese di lite.

P.Q.M.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

La Corte

- Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso dei contribuenti;
- compensa per intero le spese di lite.

Cosi deciso in Roma, nella camera di consiglio della V Sezione civile della Corte Suprema di Cassazione, tenutasi con modalità da remoto l'1.6.2021.

Il Presidente

Dott. Domenico Chindemi

Corte di Cassazione - copia non ufficiale