

Sette sentenze gemelle della Cassazione destinate a diventare punto di svolta sul tema

# Trust con tasse pagate in uscita

## La regola valida per le imposte indirette proporzionali

DI ANTONIO  
FIORENTINO MARTINO\*

**T**rust, le imposte indirette proporzionali si pagano sempre in uscita. Lo affermano sette sentenze gemelle della Cassazione. A poche settimane di distanza dalle tre pronunce depositate lo scorso 7 giugno (nn. 15453, 15455 e 15456), la Corte è tornata a esprimersi su trust e imposte indirette; e lo ha fatto appunto con ben sette sentenze gemelle depositate il 21 giugno 2019 (nn. 16699, 16700, 16701, 16702, 16703, 16704 e 16705). I giudici di legittimità hanno ribadito che l'applicazione delle imposte di donazione e ipocatastali in misura proporzionale deve avvenire soltanto in occasione della «eventuale attribuzione finale del bene al beneficiario». Di converso, gli atti iniziali (quello istitutivo del trust, e quello di dotazio-

ne patrimoniale da parte del disponente) devono scontare soltanto le imposte in misura fissa: poiché «meramente strumentali ed attuativi degli scopi di segregazione e di opposizione del vincolo di destinazione», tali atti non realizzano alcun «trasferimento effettivo di ricchezza». Le sette sentenze consolidano un orientamento ora divenuto prevalente, e sembrano destinate a rappresentare il vero punto di svolta nel dibattito sul tema.

Anzitutto perché, pur non pronunciandosi a sezioni unite, la Corte ha ora affermato espressamente di volere risolvere il conflitto tra gli opposti orientamenti succedutisi nel tempo, esprimendosi «a composizione di un contrasto che può sul punto dirsi ... ormai soltanto diacronico». Ciò renderà certamente più difficile in futuro un eventuale overruling. In secondo luogo, perché l'imposizio-

ne proporzionale «in ingresso» viene radicalmente esclusa non solo con riguardo all'imposta di donazione e a quelle ipocatastali, ma anche per l'imposta di registro: in passato, infatti, erano state sollevati timori in senso opposto, a causa della natura residuale della tassazione nella misura del 3% per gli «atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale» (art. 9 della Tariffa, parte prima, allegata al Testo unico dell'imposta di registro).

Infine i giudici di legittimità ritengono che la tassazione proporzionale debba avvenire «in uscita» non più sulla base di un'analisi caso per caso, bensì sempre, «in ogni tipologia di trust».

Non assume, dunque, alcun rilievo:

a) né che il beneficiario sia individuato sin dall'atto istitutivo del trust, come avviene ad

esempio nei trust successivi;

b) né che i beni confluiscono in un trust liquidatorio solvendi causa (neppure allora, nonostante l'effettività del trasferimento al trustee, potrebbe essere giustificata l'imposta di donazione nella misura dell'8%);

c) né, infine, che il trust sia autodichiarato (ovvero, che disponente e trustee coincidano), ove la segregazione sia comunque attuata.

Piuttosto, sostiene la Corte, qualora sia «davvero individuabile un effetto traslativo immediato propriamente detto - perché realizzato in via diretta e senza alcuna volontà di segregazione/destinazione», sarebbe in dubbio «la stessa ravvisabilità in concreto della causa negoziale di trust».

Nel qual caso, non si tratterebbe più di un tema fiscale relativo al momento impositivo, ma semmai proprio di validità

stessa del trust, da contestare con l'azione di simulazione o con quella revocatoria (sul piano civilistico), o mediante la riqualificazione del negozio e l'abuso del diritto (sul piano fiscale). L'importanza delle sentenze è evidente: ancora recentemente alcune corti di merito avevano confermato l'orientamento opposto, ritenendo legittimi i recuperi impositivi sugli apporti iniziali (Ctp Benevento, sent. 2 aprile 2019, n. 199). È quindi cruciale, a questo punto, capire come si orienterà l'Agenzia delle entrate in relazione agli atti ancora da accertare o nei contenziosi già pendenti; e sarà altresì necessario decidere come muoversi in relazione a tutti quei trust per i quali, sulla scia del vecchio orientamento o anche solo per prudenza, le imposte siano state versate al momento iniziale.

\*LCA Studio Legale

—© Riproduzione riservata—

### CONTRATTUALISTICA PUBBLICA/CONVEGNO AL TAR DEL LAZIO

## Poca chiarezza e regole complesse

Assenza di chiarezza ed estrema complessità del quadro normativo vigente: questi, in sintesi, i punti centrali della relazione svolta dal presidente del Tar Lazio **Carmine Volpe**, in apertura del convegno «Contrattualistica pubblica: quale futuro», svoltosi lo scorso 25 giugno

Nel corso dell'evento sono state analizzate le novità introdotte dal decreto legge n. 32 del 18 aprile 2019, recante «Disposizioni urgenti per il rilancio del settore dei contratti pubblici, per l'accelerazione degli interventi infrastrutturali, di rigenerazione urbana e di ricostruzione a seguito di eventi sismici», convertito con modificazioni nella legge 55/2019, in vigore dal 18/6/2019.

I relatori intervenuti hanno tracciato una panoramica ragionata delle criticità del settore del Public procurement, con particolare focus sugli istituti maggiormente impattati dal recente intervento di riforma.

Il presidente Volpe ha appunto passato in disamina le numerose modifiche apportate dal dl sblocca cantieri al dlgs 50/2016, ponendo l'accento sul mancato raggiungimento degli auspicati obiettivi di semplificazione e sulle connesse problematiche operative.

Il presidente emerito della Corte dei conti e presidente Igi, **Luigi Giampaolino**, ha proseguito la riflessione sul punto, evidenziando la notevole valenza e attualità della tematica della contrattualistica pubblica, definita come uno degli snodi per l'ammodernamento, lo sviluppo e la crescita dell'economia del Paese.

Giampaolino ha rilevato la necessità di una visione d'insieme della materia, dal punto di vista legislativo e normativo in senso lato, che vada al di là dei singoli istituti, e che sia in grado di cogliere i motivi ispiratori di fondo della relativa disciplina. Impresa senz'altro «non semplice che, dal punto di vista tecnico, presuppone, come in ogni altra impresa tecnico-normativa, una pregiudiziale scelta di valori, organizzati ed armonizzati in un unicum, cui

deve far seguito», ha osservato il magistrato, una disciplina in armonia con i valori prescelti.

In chiusura, l'avvocato **Pierluigi Piselli**, founding partner dello Studio Piselli&Partners, promotore dell'evento insieme all'Igi - Istituto grandi infrastrutture e all'Osservatorio di diritto comunitario e nazionale sugli appalti pubblici, ha rimarcato l'estrema incertezza e nebulosità dell'attuale framework normativo, soggetto a stravolgimenti repentini e poco omogenei, che ne minano la stabilità e l'efficienza.

In tal senso, è stata sottolineata la necessità che le scelte di politica legislativa in materia tengano nella giusta considerazione non solo le procedure, ma anche - e soprattutto - il ruolo e la figura dei pubblici funzionari, che delle procedure sono i soggetti attivi e propulsivi.

Piselli ha voluto, poi, dare alcune suggestioni sulle potenzialità delle tecnologie di recente implementazione (blockchain, Intelligenza Artificiale), evidenziando come la loro ragionata e progressiva applicazione nell'ambito della contrattualistica pubblica costituisca una preziosa opportunità di sviluppo ed ottimizzazione dell'attività della p.a..

In concreto, l'auspicio è quella di giungere, gradualmente ed in modo consapevole, a procedimenti amministrativi sempre più automatizzati, guidati da algoritmi adeguatamente impostati e gestiti, così da rendere l'azione pubblica sempre più performante, anche in un'ottica di deflazione del contenzioso e di riduzione dei tempi e dei costi. L'incontro è stato l'occasione per presentare il volume *Contrattualistica pubblica: quale futuro*, edito da Ppi - Public procurement institute, un'antologia collettanea realizzata in ricordo dell'avvocato **Gianni Marco Di Paolo**, prematuramente scomparso, al quale colleghi e amici hanno voluto rendere omaggio con parole commosse ed affettuose.

Sara Lepidi

—© Riproduzione riservata—

## Scia, 18 mesi per contestare le opere

Diciotto mesi è il termine entro cui il privato controinteressato può chiedere all'amministrazione di verificare la legittimità delle opere edilizie realizzate a seguito di una Scia (segnalazione certificato inizio attività).

È stata la Corte costituzionale con sentenza dello scorso marzo (n. del 6/2-13/3/2019) a risolvere la complessa vicenda della mancanza di un termine indicato nella norma che consente al privato (art. 19 comma 6-ter della legge n. 241/90), di chiedere all'amministrazione di sanzione le opere realizzate con una Scia. Il Tar Toscana aveva sollevato la questione di costituzionalità di questa norma per violazione non solo degli artt. 3, 11, 97 e 115 della Costituzione ma anche dell'art. 1 del protocollo addizionale alla Cedu, perché sarebbe comunque necessario un termine. La Corte costituzionale, facendo comunque salva la discrezionalità del legislatore, ha tuttavia ritenuto di avvalersi di una pronuncia additiva di principio che, senza invadere la sfera riservata al legislatore, fornisce comunque uno strumento per dare una soluzione costituzionalmente corretta alla lettura di una determinata norma. La Corte ha così ritenuto che trova comunque sempre applicazione il termine dell'esercizio della tutela di cui all'art. 21-nonies della legge n. 241 del 1990, che dispone appunto un termine massimo di 18 mesi dal titolo abilitativo in quanto deve essere necessariamente essere salvaguardato il principio di tutela dell'affidamento del soggetto che ha presentato la Scia e realizzato i lavori, perché non può essere esposto sine die al rischio dell'inibizione della relativa attività edificatoria oggetto di Scia. Questo termine certo di 18 mesi, ritiene la Corte, è richiamato dall'art. 19 comma 4 della legge n. 241/1990 in quanto è norma generale secondo cui le verifiche cui è chiamata l'amministrazione in ordine alla Scia devono essere esercitate entro i 60 gg. o 30 dalla presentazione della Scia stessa e poi entro i successivi 18 mesi (art. 19, comma 4 che rinvia all'art. 21-nonies della legge n. 241/90), per l'eventuale contestazione anche da parte di terzi. Decorsi questi termini, la situazione soggettiva di colui che ha presentato la Scia si consolida definitivamente nei confronti dell'amministrazione, ormai priva di poteri, e quindi anche del terzo controinteressato. Quest'ultimo, infatti, è pur sempre titolare dell'interesse legittimo pretenso all'esercizio del controllo amministrativo e, quindi, venuta meno la possibilità di dialogo con il corrispondente potere, anche l'interesse si estingue.

Restano, ovviamente, sempre salvi i casi di dichiarazioni mendaci o false attestazioni in relazione alle quali si può trovare applicazione del termine dei 18 mesi.

Bruno Santamaria, avvocato

—© Riproduzione riservata—