



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI MILANO

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	ROGGERO	PAOLO	Presidente
<input type="checkbox"/>	CHIAMETTI	GUIDO	Relatore
<input type="checkbox"/>	DONVITO	ANTONIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 5398/2017
depositato il 08/11/2017

- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820170053707 0 REGISTRO 2013
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820170053707 0 IMP.IPOTECARIA
2013
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 068201700537071 0 IMP.CATASTALE
2013
contro:
AG.ENTRATE - RISCOSSIONE - MILANO

- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820170053707 0 REGISTRO 2013
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820170053707 0 IMP.IPOTECARIA
2013
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820170053707 0 IMP.CATASTALE
2013
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

proposto dai ricorrenti:
TRUST

rappresentato da:

difeso da:

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 5398/2017

UDIENZA DEL

13/03/2018 ore 09:31

N°

1365

PRONUNCIATA IL:

13 MAR 2018

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

27 MAR 2018

Il Segretario

W. de Pa. e

**R.G.R. 5398/2017**

Ricorso avverso cartella di pagamento n. 068 2017 005370, _____ 0, notificata in data 12 ottobre 2017, avente ad oggetto l'iscrizione a ruolo per imposta di donazione per €. 509.022,60.=, e per imposte ipo-catastali per €. 336,00.=, oltre sanzioni e interessi.

* * *

Con ricorso depositato l'8 novembre 2017, il ricorrente _____ Trustee _____ impugnava l'atto in epigrafe sollevando diversi motivi di illegittimità. La cartella traeva origine da un non meglio identificato avviso di rettifica n. 2013 1T _____, atto mai notificato come asserito dal ricorrente. In via pregiudiziale eccepiva l'inesistenza giuridica della cartella impugnata e della relativa notificazione per carenza di legittimazione passiva del Trust _____, ovvero, per inesistenza del soggetto passivo intimato. Evidenziava come il Trust era un mero centro di imputazione tributaria e non un soggetto fiscale. Chiariva, come secondo la Suprema Corte di cassazione, il trust non era un soggetto giuridico dotato di propria personalità, essendo, invece unicamente il trustee la persona di riferimento nei rapporti coi terzi, non quale legale rappresentate ma come soggetto che disponeva del diritto. Dunque, l'atto istitutivo del trust non dava vita ad un nuovo soggetto giuridico ma aveva solo l'effetto di segregazione patrimoniale. L'Adr, invece intestava la cartella al trust aggiungendo poi, a mano, il recapito del trustee. Sulla base di tali evidenze la ricorrente deduceva l'inesistenza della notifica oltre alla carenza di legittimazione passiva del trust. Eccepiva ancora in via pregiudiziale ed assorbente l'inesistenza giuridica dell'atto presupposto ovvero, l'avviso di rettifica e liquidazione n. 2013 1T 4766 che non era mai stato notificato. Ancora eccepiva la violazione del contraddittorio, ex art. 6 della L. 212/00, poiché non era mai stato instaurato. Ancora eccepiva una violazione dell'obbligo di motivazione, poiché del tutto assente. Infatti, seguitava il ricorrente non era dato sapere qual era stato l'iter logico-giuridico seguito dall'ufficio. Ancora evidenziava la radicale illegittimità della cartella per violazione degli artt. 3 della L. 241/90 e 7, co. 1 della L. 212/00 per mancata allegazione del titolo giustificativo presupposto. Eccepiva poi l'impossibilità di difendersi nel merito e si riservava di produrre motivi aggiuntivi. Eccepiva l'illegittima modalità di determinazione degli interessi recati nella cartella. Ancora evidenziava l'intervenuta decadenza del potere di notifica dell'atto presupposto in violazione dell'art. 76 del TUR e violazione dell'art. 25, co. 1 del D.P.R. 602/73 Carenza di sottoscrizione della cartella. Chiedeva previa sospensione l'annullamento della cartella.



In data 21 dicembre 2017 l'ufficio si costituiva in giudizio. Esordiva rifacendosi al disposto di cui all'art. 2, co. 47 della Legge 286/09, istitutiva dell'imposta sulle successioni e donazioni, asserendo che tale imposta era applicabile anche all'istituzione di vincoli di destinazione. Più precisamente l'art. 6 del D.L. n. 262/2006 dettava una disciplina specifica per i trust. Citava poi delle pronunce di legittimità che sancivano come l'istituzione di un trust costituiva ex se un autonomo presupposto impositivo in forza della legge 286/06. Ancora citava la sentenza n. 535/17/2016 della CTP di Milano la quale sanciva come un trust auto-dichiarato era soggetto all'imposizione *de qua*. Seguitava nello sviscerare tale ultima sentenza riportando il capo nel quale era introdotta una differenziazione tra, istituzione di trust senza attribuzione patrimoniale (imposta di registro fissa) e istituzione di trust con trasferimento immobiliare, Quest'ultimo era soggetto all'imposta sulle successioni e donazioni in misura proporzionale. Citava poi altre sentenze della medesima Commissione Tributaria dello stesso tenore. Sull'inesistenza giuridica della cartella e della relativa notificazione oltre alla carenza di legittimazione passiva del trust per inesistenza del soggetto passivo intimato, l'ufficio esponeva quanto di seguito. La legge 112/2016, disponeva all'art. 6, co. 1, una esenzione della tassazione dei trust istituiti in favore de persone con disabilità grave chiarendo come la stessa norma prevedeva l'assoggettabilità a tassazione del trust tranne nel caso sopra esposto. Da qui l'ufficio faceva discendere, in negativo, l'assoggettabilità ad imposizione del trust. Ribadiva altresì come il comma 74 dell'art. 1 della finanziaria per il 2007, aveva modificato l'art. 73 del TUIR, includendo i trust tra i soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società e riconoscendo un'autonoma soggettività tributaria di questi enti. Da tali ultime asserzioni affermava, quindi, come era indubbia l'esistenza della soggettività giuridica. Inoltre, forte delle pronunce di legittimità sopra citate, affermava come era stata sconfessata la tesi secondo la quale, l'istituzione del vincolo di destinazione, non sarebbe da annoverare tra le manifestazioni di capacità contributiva. Così chiariva come con riguardo all'imposta *de qua*, non rilevava la mancanza di arricchimento, giacché il contenuto patrimoniale referente di capacità contributiva era ragguagliato all'utilità economica della quale il costituente, destinando, dispone. In altre parole, asseriva come il legislatore avesse voluto tassare l'utilità economica e, visto che tale utilità era destinata ad altri, il peso del prelievo andava a gravare sull'utilità e, in definitiva sul beneficiario finale, al quale essa (l'utilità) era destinata a pervenire. Sull'inesistenza della notifica della cartella per inesistenza della notifica dell'atto presupposto (avviso di rettifica n. 20131T4766) l'ufficio affermava come l'atto era stato notificato in data 20 febbraio 2015 (allegava relata), e che il ricorrente utilizzava la cartella, per muovere contestazioni nel merito che avrebbero dovuto essere mosse prima della definitività del detto avviso di liquidazione. Sulla



violazione del principio di contraddittorio l'ufficio citava, su tutte, la pronuncia a Sezioni unite della Cassazione n. 24823/2015 nella quale si affermava come le garanzie fissate dallo Statuto trovavano applicazione solo nel caso in cui il contribuente era stato sottoposto ad un accesso, ispezione o verifica e non anche nei casi, come quello in esame, di accertamenti a tavolino. Sulle eccezioni mosse sulla cartella l'ufficio le considerava tutte inconferenti atteso che la stessa era redatta sulla base di un modello ministeriale in ottemperanza alle disposizioni normative. Anche sulla sanzione l'ufficio ribadiva la correttezza e legittimità della stessa. Chiedeva il rigetto del ricorso.

In data 8 marzo 2018 l'AdR diveniva parte nel processo. Nel merito sollevava il proprio difetto di legittimazione passiva. In ordine alla motivazione della cartella esplicitava come questo specifico obbligo era solo per gli atti dell'amministrazione e, la stessa Equitalia, non poteva considerarsi come tale. Nel resto replicava alle avverse doglianze sostenendo la bontà del proprio operato. Chiedeva il rigetto del ricorso.

Presenti all'udienza le parti che hanno insistito nelle loro richieste ed eccezioni.

* * *

Il Collegio giudicante così decide. Accoglie il ricorso alla stregua delle seguenti motivazioni ed argomentazioni.

Problematica della notifica della cartella esattoriale in capo al TRUST : destinatario dell'atto di riscossione

Come è risaputo, il Trust non è un soggetto fiscale e, quindi, non può essere considerato quale generico soggetto passivo d'imposta. Infatti la Suprema corte di cassazione, con sent. n. 25478/2015, ha correttamente statuito che il Trust non è "...un soggetto giuridico dotato di propria personalità, essendo invece il trustee la persona di riferimento nei rapporti con i terzi - legale rappresentante - di un interesse soggetto distinto. ...l'affermazione rileva anche nelle controversie nelle quali si discute di pretese erariali, essendo coerente con la caratteristica specifica dell'atto istitutivo di un trust affermare che quell'atto non dà vita a un nuovo soggetto giuridico sebbene all'effetto di segregazione patrimoniale".

Nel caso di specie, l'agenzia della riscossione ha emesso e notificato la cartella di pagamento direttamente al Trust (e ciò risulta dall'intestazione della cartella che riporta l'indicazione del codice fiscale del Trust e che solo successivamente, a mano, è stato indicato il nominativo del



trustee). L'errore che questo Giudice rileva, sta nel fatto che, è stata tentata una notifica di un atto emesso nei confronti del Trust e non del trustee. Per tale motivo, la notificazione dell'atto, nonché l'atto stesso non può che essere dichiarata inesistente e/o radicalmente nulla per carenza di legittimazione passiva del Trust ed inesistenza del soggetto passivo intimato.

Fra le altre cose, l'avviso di rettifica 2013 IT 4766 non risulta mai essere stato notificato al ricorrente. Esistendo dunque una sequenza necessaria di atti (nel caso che qui interessa "l'avviso di rettifica" sottostante alla cartella di pagamento impugnata), la giuridica esistenza e/o la mancata notificazione degli stessi, rende, l'atto successivo, il ruolo, (e quindi la cartella qui impugnata), illegittimo per assenza del titolo giustificativo, integrante vizio proprio dell'iscrizione a ruolo medesima, per ciò stesso meritevole di riparatorio annullamento. Ebbene, "l'avviso di rettifica" costituisce presupposto indefettibile dell'iscrizione a ruolo sullo stesso fondata, la quale deve essere annullata in mancanza della valida notificazione dell'antecedente necessario.

Non essendo stato mai notificato l'avviso di rettifica, viene meno anche il successivo atto che è rappresentato dalla cartella esattoriale.

Sulla violazione del principio del contraddittori, art. 6, comma 5, legge 212/2000

Le rimostranze di parte ricorrente vengono accolte in quanto l'ufficio non ha svolto quanto doveva compiere nel richiedere chiarimenti al contribuente con invito di produrre eventuali documenti mancanti prima di procedere all'iscrizione a ruolo di quanto dovuto. Era necessario un'audizione del contribuente, volto a trovare obiettivo riscontro ad una pretesa tributaria che stava per formalizzarsi. Non essendo stato svolto un contraddittorio vero e proprio, i provvedimenti emanati in seguito di tale violazione, sono illegittimi. La norma riportata nella legge 212/2000, e più precisamente all'art. 6, comma 5, è figlia della legge 241/1990, sulla disciplina dei procedimenti amministrativi, tesa a realizzare i principi di imparzialità e buon andamento della Pubblica Amministrazione, contenuti nell'art. 97 della Costituzione.

Il rispetto del diritto della difesa costituisce un principio generale del diritto comunitario che trova applicazione ogni qualvolta l'amministrazione finanziaria si proponga di adottare nei confronti di un soggetto un atto ad esso lesivo. (Corte di Giustizia Europea, sentenza - causa C- 349/07 c.d. sentenza Sopropé). Pertanto, le contestazioni del contribuente, sul punto, vengono accolte.

Obbligo di motivazione degli atti dell'amministrazione finanziaria

Anche su tale punto, parte ricorrente espone le proprie lagnanze. Ebbene, gli atti della pubblica amministrazione devono essere motivati secondo quanto prescritto dall'art. 3 della legge



241/1990, indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione. In effetti, la cartella esattoriale deve rappresentare adeguatamente la situazione debitoria (in modo preciso e dettagliato) del soggetto iscritto a ruolo, al fine di consentirgli di comprendere la causale del debito ed, eventualmente, di attivare i rimedi contenziosi previsti dalla legge. Anche sul concessionario (ora agente della riscossione) grava l'obbligo di motivare gli atti che emette, tra i quali, *in primis*, le cartelle di pagamento. Le rimostranze dell'odierno ricorrente sono condivise dal Collegio giudicante.

Sull'intervenuta decadenza del potere di notifica dell'atto presupposto in violazione dell'art. 76 D.P.R. 131/86

Le doglianze di parte ricorrente si estendono anche sulla violazione sopra citata. Ebbene, l'art. 76 del decreto presidenziale sopra citato stabilisce, a pena di decadenza: "*l'imposta di registro deve essere richiesta entro 3 anni decorrenti dalla data di registrazione dell'atto...se si tratta di imposta suppletiva*". Nel caso *de quo*, l'imposta richiesta è da considerarsi suppletiva a tutti gli effetti, e poiché l'ufficio non ha dato la prova dell'effettiva notifica dell'avviso di rettifica, questo Giudice non è stato messo in grado di controllare la tempestività della notifica stessa.

Sono queste le ragioni per le quali il ricorso viene accolto ed annullato *in toto* l'atto impugnato.

Spese di giudizio

Le spese di giudizio seguono la soccombenza, come da dispositivo.

Il Collegio giudicante

P.Q.M.

annulla l'atto impugnato. Condanna le parti resistenti in solido alle spese, liquidate in € 2.000,00 oltre esborsi ed accessori di legge.

Milano, 13 marzo 2018

Il Giudice Tributario, rel. est.
dott. Guido Chiaravetti

Il Presidente
dott. Paolo Roggero