

*Sentenza n. 133 del 18 maggio 2015 (ud 10 novembre 2014) - della  
Commiss. Trib. I Grado, Trento, Sez. I - Pres. Giuseppe De Benedetto  
- Rel. Maddalena Mottes*

-  
-  
-

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA DI PRIMO GRADO DI TRENTO  
PRIMA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:  
DE BENEDETTO GIUSEPPE - Presidente  
MOTTES MADDALENA - Relatore  
TELLONE ANGELO MARIA - Giudice  
ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 206/13  
depositato il 23/05/2013  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n (...) IRPEF-ADD.REG. 2007  
contro; AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE DI TRENTO  
proposto dal ricorrente:  
M.C.  
VIA C. T. 25 38086 P. T.  
difeso da:  
TONIOLATTI AVV. PAOLO  
VIA MANZONI 16 38100 TRENTO TN

Ricorrente è il signor M.C. che con tempestivo ricorso depositato il 23.05.2013 impugna l'avviso di accertamento n. (...) emesso dall'Agenzia delle Entrate di Trento notificato il 20 dicembre 2012 e relativo all'anno di imposta 2007.

**FATTO**

In data 24 maggio 2004 il ricorrente costituiva un Trust con il C.M. Trust Agreement conferendovi una parte del ricavato dal medesimo a seguito della cessione di un immobile avuto dai genitori iure hereditatis, e ciò in considerazione del fatto che lo stesso, in quanto affetto da sindrome schizofrenica si è affidato alle cure della casa di riposo "A. Collini " di Pinzolo e l'unico componente della famiglia è la sorella Gloria che risiede negli Stati Uniti.

L'Agenzia delle Entrate contesta l'irrevocabilità del Trust ed in considerazione del fatto che il Trust non ha versato alcuna imposta sui redditi prodotti nel paese estero, considera il Trust come inesistente

da un punto di vista fiscale con l'effetto che i redditi conseguiti dal medesimo nel periodo d'imposta in esame devono essere imputati a C.M., quale disponente del Trust.

#### RICORRENTE

Nel ricorso, nella memoria d.d. 17 ottobre 2013 e 29 aprile 2014 il ricorrente afferma come il Trust istituito sia irrevocabile, in quanto proprio l'art. 8 del Trust Agreement (allegata la traduzione alla memoria 29.4.14) qualifica l'irrevocabilità dello stesso.

Il ricorrente ricorda alla Commissione come la stessa possa decidere solo sulla scorta dei motivi contenuti nell'avviso di accertamento e non anche "accogliendo" nuovi motivi introdotti in fase di resistenza a seguito della proposizione del ricorso.

Il ricorrente sottolinea come a pag. 4 dell'avviso di accertamento l'Amministrazione vi sia espressa tale unica motivazione: "è evidente come il trust, pur istituito come irrevocabile, abbia tenuto un comportamento concludente tale da qualificarlo, dal punto di vista fiscale, trust revocabile, non avendo versato, per i redditi indicati in tabella 1, alcuna imposta né in Italia né negli USA. A conferma della mancata tassazione in territorio americano dei redditi prodotti dal trust... ai sensi delle disposizioni del contratto di trust, questo trust è da considerarsi un Grantor trust... tutti i redditi prodotti sono imputabili al disponente"

Solo in sede di controdeduzioni l'Ufficio vi sarebbe la nuova argomentazione riguardante la possibilità/facoltà per il trustee di distribuire le somme all'esponente in base ad una scelta rimessa integralmente alla sua discrezionalità.

In ogni caso il ricorrente, in via evidentemente subordinata, spiega come la qualifica di Grantor Trust debba intendersi secondo la normativa fiscale statunitense: a prescindere dalla revocabilità, il disponente (e quindi M.C.) deve essere considerato come il possessore del reddito del trust, come se il reddito fosse da lui direttamente prodotto.

La conseguenza dell'adesione a tale prospettazione comporterebbe un diverso regime di tassazione: redditi da capitale di fonte estera assoggettati ad imposta sostitutiva con aliquota del 12,50% e ciò ai sensi della Convenzione Italia/Stati Uniti d'America 17.4.1984 ratificata con L. n. 763 del 1985, al fine di evitare le doppie imposizioni fiscali.

Il risultato dell'applicazione di tale normativa comporterebbe una revisione dell'importo complessivo richiesto, che sarebbe di circa 7.700 Euro e non di circa 23.500 Euro come richiesto dall'Agenzia delle Entrate.

Il ricorrente conclude come da documento allegato.

## RESISTENTE

Si costituiva in giudizio l'Amministrazione con atto depositato il 22 luglio 2013 con il quale, ribadendo la legittimità del proprio operato, conclude come da documento allegato.

In sostanza la resistente ritiene che l'irrevocabilità del trust, come espressamente prevista, subisca di fatto un'attenuazione in quanto le clausole in esso contenute prevedono la possibilità di utilizzo da parte del trustee delle disponibilità del trust ( volto al sostentamento del disponente).

Riconduce poi tale interpretazione alla mancata tassazione negli Stati Uniti di tali redditi, in quanto riconosciuti come redditi di fonte estera.

Il passo ulteriore, spiega l'Amministrazione sarebbe quello di considerare, ai fini della tassazione, tali redditi come redditi di capitale ex [art. 44](#) comma 1 lett. G sexies del TUIR, in quanto il disponente il disponente, pur non potendo revocare la propria disposizione nei confronti del trust, potrebbe però beneficiare dei frutti della buona amministrazione operata dal trustee.

L'applicazione dell'[art. 73](#) comma 2 del TUIR prevede: nei casi in cui i beneficiari del trust siano individuati, i redditi conseguiti dal trust sono imputati in ogni caso ai beneficiari in proporzione alla quota di partecipazione individuata nell'atto di costituzione del trust o in altri documenti successivi ovvero in mancanza in parti eguali"

I redditi devono essere considerati di capitale e con applicazione dell'aliquota progressiva del beneficiario, in quanto non esiste una doppia imposizione, come chiaramente risulta dagli atti.

Dopo l'udienza di discussione della richiesta di sospensione del provvedimento ex [art. 47](#) D.Lgs. n. 546 del 1992 e parecchi rinvii dell'udienza di trattazione dovuti alla impossibilità di composizione del collegio giudicante, veniva discussa la causa come risulta dal verbale allegato: dopo la relazione della causa le parti discutevano le proprie opposte tesi concludendo come nei rispettivi atti depositati.

Il Collegio disponeva il rinvio della discussione in camera di consiglio stante l'impossibilità di trattarsi negli uffici della Commissione, in considerazione dell'orario.

In data odierna il Collegio decide la causa in camera di consiglio.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

Il Collegio esaminato il ricorso e i relativi documenti prodotti a sostegno delle proprie ragioni, letta la costituzione in giudizio della resistente e i relativi allegati, sentite le parti all'esito della discussione orale odierna, svoltasi dopo la relazione, considerata la giurisprudenza

di merito e di legittimità giunge alla conclusione che il ricorso non possa trovare pieno accoglimento in quanto ritiene che il ricorrente debba pagare le imposte, ma in misura ridotta rispetto a quanto richiesto in avviso di accertamento in quanto l'aliquota applicabile risulta essere l'aliquota fissa del 12,5 per cento e non quella progressiva come ritenuto dall'Amministrazione finanziaria.

In primo luogo si ritiene che le argomentazioni svolte dalla resistente in sede di contenzioso non siano nuove rispetto a quelle contenute nell'avviso di accertamento, ma costituiscano solo un'esplicazione delle stesse.

La revocabilità del trust appare sostanzialmente attenuata dalla lettura del trust, nella misura in cui si permette al trustee di disporre delle cifre in modo del tutto arbitrario, in quanto il disponente non ha stabilito dei criteri precisi.

Questo farebbe pensare ad una sola formale segregazione del patrimonio conferito dal ricorrente, in quanto di fatto egli è titolare di un flusso finanziario, che sfuggirebbe alla tassazione sia americana che Italiana. ( altro che doppia imposizione !)

Non si ritiene, invece che tali redditi debbano essere tassati con aliquota progressiva ex art. 73, 2 comma, con richiamo all'art. 44, 1 comma, lett. G sexies del TUIR, proprio per lo stesso motivo addotto in precedenza: nel caso di specie non siamo in presenza di un beneficiario individuato, e cioè di quel soggetto che, sulla base delle disposizioni che regolano il trust, gode del diritto a pretendere dal trustee l'assegnazione di quella parte di reddito del trust che gli viene attribuita dalle disposizioni che regolano il trust medesimo ( così come descritto proprio nella circolare dell'Agenzia delle Entrate [n.48/E del 2007](#) ) in quanto non siamo in presenza di un suo diritto attuale ed incondizionato stante la previsione di cui all'art. 1 del Trust Agreement, secondo cui i trustees devono reinvestire i redditi conseguiti mediante la gestione del trust fund con la possibilità - e non l'obbligo - di distribuire tali redditi al disponente; potendo gli stessi decidere di destinare i redditi ad altri.

Il beneficiario non è dunque individuato come pretende la disposizione del TUIR prima citata.

La tassazione corretta, allora, appare evidentemente quella che considera tali redditi come redditi conseguiti direttamente dall'esponente e quindi come redditi di capitale di fonte estera che scontano in virtù della Convenzione tra Italia e Stati Uniti d'America del 17 aprile 1984, ratificata dall'Italia con L. n. 763 del 1985 l'aliquota del 12,5% ( articoli 10,1 paragrafo sui dividendi; 11, 1 paragrafo sugli interessi e 13, 4 paragrafo sui capital gains.

Il parziale accoglimento delle ragioni del ricorrente, basato sull'interpretazione del Trust Agreement, comporta una pronuncia di compensazione delle spese di lite tra le parti, riconoscendo, inevitabilmente una parziale ragione alla parte resistente nell'emissione dell'avviso di accertamento.

La Commissione Tributaria di 1 grado di Trento - 2 sezione- definitivamente pronunciando, ogni altra domanda ed eccezione rigettata, così decide:

**P.Q.M.**

" In accoglimento della domanda subordinata di merito determina l'aliquota di tassazione dei redditi del trust, compresi quelli non pervenuti al beneficiario, nella misura del 12,50%, Spese compensate "

Così deciso in Trento il 10 novembre 2014.

IL CASO.it