

17 Gennaio 2013, ore 12:01

## La sentenza della Corte di Cassazione

### Trust familiare: il concorso di ragioni non fiscali esclude l'abuso

L'istituzione di un trust e il trasferimento ad esso di immobili di proprietà del disponente non implica un automatico abuso del diritto, essendo all'uopo necessario sia che il contribuente abbia conseguito un vantaggio fiscale indebito sia che tale vantaggio abbia costituito la ragione determinante della propria condotta.

*di Stefano Loconte - Avvocato, Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA), Giancarlo Marzo - Avvocato, Loconte & Partners*

È questo il principio sancito dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 20254 del 2012.

Con la sentenza n. 588/14/10 del 26 ottobre 2010, la Commissione tributaria regionale del Lazio aveva rigettato l'appello proposto avverso la sentenza di primo grado e per l'effetto confermato l'elusività dell'operazione immobiliare posta in essere con l'istituzione di un trust immobiliare ed il successivo acquisto da parte della disponente di un immobile ad uso di prima abitazione.

I Giudici di merito, dunque, non avevano contestato l'effettività delle operazioni poste in essere, ma le avevano qualificate, nel loro insieme, come integranti una fattispecie di abuso del diritto.

La Corte di Cassazione ha cassato con rinvio la sentenza n. 588/14/10 in considerazione dell'omessa valutazione da parte della Commissione tributaria regionale delle **ragioni economiche e sociali giustificative** dell'istituzione e dotazione del trust. Con la pronuncia in commento la Suprema Corte ha colto l'occasione per delineare i **tratti caratteristici** dell'istituto dell'abuso del diritto, per la cui contestazione sarebbe necessario, in primo luogo, che il contribuente abbia usufruito di una vantaggiosa ricaduta fiscale dovuta al proprio comportamento e, inoltre, che tale vantaggio abbia rappresentato la ragione determinante dell'operazione posta in essere.

Circostanza questa che si verificherebbe solo allorché “[...] non concorrano ragioni e giustificazioni economico-sociali di altra natura, o almeno che esse siano di minimo rilievo [...]”.

Nella fattispecie concreta i Giudici di merito non avevano considerato tale ultimo profilo nonostante i contribuenti avessero dedotto una serie di ragioni economiche e familiari giustificanti l'istituzione del trust de quo ed il trasferimento ad esso degli immobili di proprietà della disponente. Precluso ogni necessario accertamento in fatto la Suprema Corte ha cassato la sentenza della CTR del Lazio n. 588/14/10 e rinviato la controversia ad altra sezione della medesima CTR per “accertare se la costituzione del Trust Armonia rispondesse (anche) anche a ragioni economico sociali, o se invece non avesse l'esclusiva funzione di consentire un vantaggio fiscale”.

L'ordinanza in commento conferma in pieno l'orientamento espresso nella sentenza n. 1372 del 21 gennaio 2011 (cfr. “La libertà economica non può essere limitata per ragioni fiscali”, con commento di V.Cristiano, “Altolà della Cassazione all'uso (distorto) del principio dell'abuso di diritto”, il Quotidiano IPSOA del 8 febbraio 2011), con la quale la Suprema Corte aveva già avuto occasione di chiarire, testualmente, che “[...] il carattere abusivo deve essere escluso per la compresenza, non marginale, di ragioni extra fiscali che non si identificano necessariamente in una redditività immediata dell'operazione, ma possono essere anche di natura meramente organizzativa, e consistere in miglioramento strutturale e funzionale dell'impresa”.

Come noto, diversamente dall'elusione fiscale, che trova disciplina e regolamentazione nell'art. 37-bis del D.P.R. n. 600/1973, l'istituto dell'abuso del diritto integra la violazione di un principio non scritto che vieta comportamenti di “aggiramento del diritto” tendenti al conseguimento di un risultato considerato “**riprovevole**” dall'ordinamento.

Attesa l'assenza di una norma sanzionatoria nel diritto interno, l'istituto è stato ricostruito nel tempo, in primo luogo, grazie all'**evoluzione legislativa dell'ordinamento europeo** il quale, per la prima volta ha normativamente disciplinato l'istituto dell'abuso del diritto mediante un'univoca disposizione collocabile fra le proprie fonti giuridicamente vincolante per tutti gli stati membri dell'Unione (art. 54 della “Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea”), nonché sulla base degli **orientamenti giurisprudenziali** espressi dalla Corte di Giustizia UE e dalla Corte di Cassazione.

Come noto, tale scenario positivo è attualmente in evoluzione a livello interno. In considerazione dell'indeterminatezza della nozione delineata dalla giurisprudenza interna e comunitaria e della conseguente incertezza circa i precisi confini operativi della norma, l'art. 3 del disegno di legge

delega per la riforma fiscale, ancora all'esame del Parlamento, contiene una disposizione specifica sull'istituto e procede alla opportuna unificazione terminologica di abuso del diritto e di elusione. Allineandosi definizione resa dalla giurisprudenza di legittimità, la delega ha definito l'abuso del diritto come "uso distorto di strumenti giuridici idonei ad ottenere un risparmio d'imposta, ancorché tale condotta non sia in contrasto con alcuna specifica disposizione". Per ogni ulteriore considerazione non resta dunque che attendere gli sviluppi normativi.

*Copyright © - Riproduzione riservata*

---

Copyright © 2012 Wolters Kluwer Italia - P.I. 10209790152 - Co  
Sviluppato da [OS3 srl](#)