
La successione anticipata non è abuso del diritto

di [Roberta De Marchi](#)

Pubblicato il 21 Agosto 2012

Una sentenza di Cassazione ha spiegato che utilizzare lo strumento della donazione per cedere ai figli parte del proprio patrimonio immobiliare prima della successione non è strumento abusivo del diritto.

Con sentenza n. 11357 del 6 luglio 2012 (ud. 30 gennaio 2012) la Corte di Cassazione ha ritenuto non elusivo anticipare gli effetti della successione, rientrando nella logica della pianificazione familiare.

Il processo: donazione di terreno ai figli

La Commissione tributaria di secondo grado di Trento, confermando la decisione di primo grado e respingendo l'appello proposto dall'Amministrazione finanziaria, ha disconosciuto il fondamento della ripresa fiscale operata dall'Ufficio, che aveva ravvisato finalità ed effetti elusivi in un'operazione negoziale posta in essere da un contribuente nel corso del 1998.

Questi, infatti, in data 27 aprile 1998, con due distinti atti aveva donato ai due figli un terreno di sua proprietà, per il quale alcuni giorni prima aveva effettuato un frazionamento.

I donatari con atto in data 1 luglio 1998 avevano venduto ad una società di costruzioni le particelle catastali risultanti dal frazionamento per il prezzo complessivo di L. 456.630.000, prevedendosi nel contratto che il corrispettivo fosse regolato col trasferimento di due appartamenti che la società stava costruendo, per i rispettivi prezzi dichiarati di L. 165.000.000 e L. 155.000.000, mentre la differenza era versata in contanti.

In data 6 aprile 2005 l'Ufficio notificava avviso di accertamento, disconoscendo ai fini fiscali gli effetti degli atti di donazione ed imputava al donante la plusvalenza imponibile ex art. 67 T.U.I.R., con conseguente accertamento della maggiore imposta ai fini Irpef per l'anno 1998 di Euro 50.668,18, oltre a

sanzioni.

La Commissione di secondo grado motivava la propria decisione, osservando che, come già rilevato dai giudici di primo grado, “non vi erano motivi per dubitare della concreta volontà del donante di beneficiare i propri figli per aiutarli a inserirsi e a compiere scelte, quale l'acquisto della prima casa, determinanti per il loro avvenire, anticipando così gli effetti della successione”.

Inoltre, i motivi prospettati dall'Ufficio non presentavano le caratteristiche della gravità, precisione e concordanza necessari per configurare la presunzione sulla base della quale l'Ufficio stesso aveva effettuato la ripresa; infatti:

- l'irregolarità dell'operazione non era stata dimostrata nè in ordine ai pagamenti effettuati, rimasti sempre nella disponibilità dei donatari, nè con riferimento alla scansione temporale delle diverse operazioni negoziali poste in essere, fermo restando che la tesi dell'Ufficio non poteva essere sostenuta aprioristicamente, ma doveva essere valutata con riferimento alla singola fattispecie concreta;
- il problema fiscale sollevato dall'Amministrazione esisteva, ma era stato successivamente risolto dal legislatore con il D.L. n. 223 del 2006, art. 37, cc. 38 e 39, che aveva reso imponibile la plusvalenza realizzata in seguito alla vendita di immobili ricevuti per donazione.

Avverso tale sentenza hanno proposto ricorso per cassazione l'Amministrazione finanziaria.

Le ragioni del Fisco

Le Entrate denunciano vizio di insufficiente e contraddittoria motivazione, deducendo che la Commissione di secondo grado ha argomentato solo in modo vago e generico sulla rilevanza dei numerosi elementi di fatto dedotti dall'Amministrazione, che delineavano un comportamento negoziale antieconomico e contrastante con la comune esperienza, secondo cui i soggetti che intendono realizzare un effetto giuridico tendono a porre in essere il minor numero possibile di negozi.

Deduccono altresì che i giudici di appello, rilevando che il problema fiscale esisteva ma era stato successivamente risolto da legislatore, con successiva normativa che aveva reso imponibile la plusvalenza realizzata in seguito alla vendita di immobili ricevuti per donazione, erano caduti in evidente contraddizione, perchè da un lato avevano percepito il profilo elusivo dell'operazione, ma nello stesso tempo avevano rigettato le tesi dell'Ufficio sulla base di un ragionamento privo di sostegno logico.

Inoltre, le ricorrenti denunciano violazione di legge e, in particolare, del principio di non opponibilità all'Amministrazione finanziaria degli atti abusivi o elusivi della normativa fiscale. Al riguardo deducono che:

- la possibilità di configurare un abuso degli strumenti giuridici negoziali da parte dei contribuenti, con conseguente inopponibilità al Fisco degli effetti tributari di tale abuso, passa per un accertamento in fatto, volto a chiarire se la finalità elusiva sia stata essenziale e dunque la ragione economica puramente marginale;
- la potenzialità elusiva della fattispecie concreta rimessa alla valutazione del giudice di appello si compendia nell'accertamento della predisposizione, da parte del proprietario del terreno, di un frazionamento volto a incorporare le particelle edificabili in data anteriore di pochi giorni alla donazione e tipicamente funzionale alla compravendita delle stesse particelle, seguita dopo pochi mesi;
- il risultato di tale indagine, nella prospettazione fornita dall'Ufficio, era che l'operazione posta in essere attraverso una serie di operazioni negoziali altro fine non potesse avere che quello di eludere le imposte previste per la stessa operazione se realizzata in un'unica operazione.

Il quesito di diritto: doppio trasferimento di immobile

La censura è conclusivamente illustrata col seguente quesito di diritto ai sensi dell'art. 366 bis c.p.c.:

"dica la Suprema Corte se nelle ipotesi di doppio trasferimento di uno stesso immobile, prima a titolo gratuito e poi a titolo oneroso, caratterizzato da un previo frazionamento strettamente funzionale alla vendita nonchè dalla mancanza di prova circa il destinatario del pagamento del prezzo, il generale principio di non opponibilità degli atti essenzialmente volti al risparmio fiscale operi per la cessione a titolo gratuito,

consentendo l'imputazione della plusvalenza accertata in capo al dante causa in tale negozio".

I MOTIVI DELLA DECISIONE

Rileva, innanzitutto, la Corte che la Commissione tributaria di secondo grado, sulla base degli elementi di fatto disponibili e con motivazione sintetica ma idonea a dare conto del ragionamento posto a base della decisione, ha ritenuto che l'intento elusivo dedotto dall'Amministrazione finanziaria non era stato dimostrato.

"Infatti risultava accertato che i pagamenti ricevuti dai donatari erano rimasti sempre nella loro disponibilità, mentre la scansione temporale ravvicinata delle diverse operazioni poste in essere non aveva rilevanza probatoria. Non vi erano inoltre motivi per dubitare della concreta volontà del donante di beneficiare i propri figli per aiutarli nell'acquisto della prima casa, anticipando gli effetti della successione, con la conseguenza che le ragioni prospettate dall'Ufficio non presentavano le necessarie caratteristiche di presunzioni gravi, precise e concordanti".

Resta fermo, comunque, osserva la Corte, che in materia tributaria, "il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, il quale preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio d'imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustificano l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici (Cass. S.U. 2008/30055)".

Pianificazione familiare e abuso del diritto - Brevi note

Con sentenza n. 118 del 7 aprile 2009 (ud. del 12 febbraio 2009) la CTP. di Milano, Sez. XX – aveva ritenuto configurata l'ipotesi di abuso del diritto nell'ambito di una pianificazione familiare, operata per godere delle agevolazioni prima casa.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate aveva negato al ricorrente il diritto alle agevolazioni fiscali "prima casa" utilizzato in occasione dell'acquisto di un immobile, in quanto per poterne beneficiare aveva venduto insieme alla moglie il 10% di due altre abitazioni nello stesso comune ai propri figli.

Ciò al solo scopo di non apparire proprietari "esclusivi" delle stesse, e di non perdere l'opportunità di godere dell'agevolazione fiscale per "l'acquisto della prima casa".

Per i giudici meneghini

“la vendita non fu simulata, non fu fittizia, ma rappresentò il necessario strumento per beneficiare di un'agevolazione fiscale che altrimenti non sarebbe spettata”. In pratica, “non si può e non si deve negare, però, che essi hanno utilizzato un negozio giuridico astrattamente lecito per il principale obiettivo di ottenere una agevolazione fiscale che altrimenti non avrebbero ottenuto. Essi hanno usato il diritto forzandone le regole, abusandone”.

La sentenza oggi emessa dalla Corte di Cassazione, invece, pur confermando il principio dell'abuso del diritto nell'ambito delle imposte indirette, lo nega nel caso sottoposto alla sua attenzione.

Sentenza, comunque, che deve far riflettere tutti, in particolare il legislatore, non essendo più procrastinabile un intervento legislativo.

La pianificazione familiare operata, che anticipa la successione, domani potrà essere rivista, qualora i figli vendessero i propri appartamenti.

In pratica, lo Stato incasserebbe una ulteriore somma per quella vendita.

Teniamo conto che tali comportamenti sono all'ordine del giorno nell'ambito familiare. E pertanto, è necessario fissare dei principi fermi per i contribuenti, anche per dare delle regole certe.

21 agosto 2012

Roberta De Marchi