NORME E TRIBUTI Il Sole 24 Ore 16 OTTOBRE 2015

Cassazione. Se l'atto serve solo per il confronto con il successivo prezzo di vendita

Abuso del diritto la donazione che prefissa il valore fiscale

È Abuso del diritto la **donazione** di un'area, stipulata in un contesto familiare (tra madre e figlia), che, «in assenza di altre comprensibili ragioni» è effettuata «al solo scopo di precostituire» un valore fiscalmente riconosciuto da mettere a confronto con il prezzo percepito in una successiva vendita del bene oggetto di donazione.

È quanto deciso dalla Cassazione nella sentenza n. 20250 del 9 ottobre 2015 con riguardo a una fattispecie, del '99, nella quale un terreno edificabile era stato donato e poi immediatamente rivenduto dal donatario per un prezzo pari al valore dichiarato nell'atto di donazione.

Si trattava di un'epoca nella quale la donazione permetteva al donatario di considerare il valore della donazione quale proprio costo fiscalmente riconosciuto, da confrontare con il prezzo percepito in sede di successiva vendita del bene donato, al fine del calcolo della eventuale plusvalenza. Oggi invece l'articolo 68, comma 1, secondo periodo, Tuir, non permette più di "usare" la donazione per "rivalutare" i beni suscettibili di procurare plusvalenze in caso di loro alienazione, in quanto il donatario deve comunque considerare il costo fiscalmente riconosciuto in capo al donante quale proprio costo fiscalmente riconosciuto (in altri termini, da questo punto di vista la donazione è "trasparente").

Nell'epoca in cui mancava una norma come l'attuale articolo 68, comma 1, Tuir non pochi furono i casi di donazioni poste in essere per "rivalutare" i beni destinati alla vendita. In talune occasioni, inoltre, come nel caso giudicato, non si mancò di oltrepassare nettamente i confini della plausibilità: in quel caso, infatti, la madre Tizia (proprietaria della quota di tre quarti di un dato terreno edificabile) e la figlia Caia (proprietaria della restante quota di un quarto) si donarono reciprocamente dette quote di comproprietà e, in pari data, vendettero l'area a un terzo avente causa, ciascuna per la rispettiva quota avuta in donazione.

È chiaro che una simile situazione "grida vendetta"; e nessuno si può stupire se il fisco, chiamato a gran voce, cerca di smontare il castello di sabbia così costruito. Però, all'indomani dell'entrata in vigore della norma sull'abuso del diritto (Dlgs 128/2015, che ha introdotto il nuovo articolo 10-bis dello Statuto del contribuente), la sentenza della Cassazione diventa una ottima palestra per esercitarsi sul seguente tema, ipotizzando uno scenario normativo (diverso da quello attualmente vigente) nel quale la donazione di un immobile non sia "trasparente", come invece oggi è: se il genitore Tizio, proprietario di un'area edificabile, intenda venderla ma, al contempo, intenda beneficiare il figlio Caio con una donazione, il genitore Tizio è "costretto" a vendere l'area e a donare il danaro che ricava dalla vendita oppure può donare l'area al figlio e quindi permettergli di incassare direttamente il prezzo della vendita?

È evidente che, sotto il profilo civilistico, le conseguenze delle due soluzioni sono assai diverse: ad esempio, quanto ai calcoli da effettuare alla morte del donante per verificare una eventuale lesione della legittima, il denaro donato viene considerato con il suo valore nominale, mentre l'immobile donato deve essere considerato per il valore che esso ha al momento del decesso del donante.

Ora, dato che si ha abuso a danno dell'ordinamento tributario quando si compiono «operazioni prive di sostanza economica» che «realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti» (articolo 10-bis, comma 1) in quanto si tratta di atti «inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali» (articolo 10-bis, comma 2, lettera a), la donazione sopra esemplificata pare non qualificabile come abusiva. Con essa infatti si raggiunge bensì un consistente risparmio fiscale, ma si tratta evidentemente di una fattispecie assolutamente idonea a produrre, per quanto sopra detto, «effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Angelo Busani