

Causa C-510/08

Vera Mattner

contro

Finanzamt Velbert

(domanda di pronuncia pregiudiziale
proposta dal Finanzgericht Düsseldorf)

«Libera circolazione dei capitali — Artt. 56 CE e 58 CE — Imposta sulle donazioni — Terreno su cui è edificato un immobile — Diritto ad una deduzione dalla base imponibile — Trattamento diverso dei residenti e dei non residenti»

Sentenza della Corte (Seconda Sezione) 22 aprile 2010 I - 3556

Massime della sentenza

*Libera circolazione dei capitali — Restrizioni — Imposta sulle donazioni
(Artt. 56 CE e 58 CE)*

I - 3553

Il combinato disposto degli artt. 56 CE e 58 CE deve interpretarsi nel senso che esso osta alla normativa di uno Stato membro la quale prevede, ai fini del calcolo dell'imposta sulle donazioni, che la deduzione dalla base imponibile in caso di donazione di un immobile situato nel territorio di tale Stato è inferiore, quando il donatore ed il donatario risiedevano, alla data in cui è avvenuta la donazione, in un altro Stato membro, alla deduzione che sarebbe stata applicata se almeno uno di essi fosse stato residente, alla stessa data, nel primo Stato membro.

donatore residente nonché i donatari residenti che hanno acquisito il medesimo bene da un donatore non residente, non può, senza violare gli imperativi del diritto dell'Unione, trattare in modo diverso tali donatari, ai fini della medesima imposizione, quanto all'applicazione di una deduzione dalla base imponibile del bene immobile di cui trattasi. Infatti, non sussiste fra tali due categorie di soggetti, per quanto riguarda le modalità ed i presupposti per la riscossione dell'imposta sulle donazioni, alcuna differenza di situazione oggettiva che possa giustificare una disparità di trattamento.

Infatti, poiché la suddetta normativa nazionale fa dipendere l'applicazione di una deduzione dalla base imponibile del bene immobile di cui trattasi dal luogo di residenza del donatore e del donatario alla data in cui si effettua la donazione, il maggior onere fiscale gravante sulla donazione fra non residenti costituisce una restrizione alla libera circolazione dei capitali.

Una simile disparità di trattamento non può giustificarsi con il motivo che essa si riferisce a situazioni oggettivamente diverse. Una normativa nazionale che mette sullo stesso piano, ai fini dell'imposizione su un bene immobile acquisito per donazione e situato nello Stato membro in questione, da un lato, i donatari non residenti che hanno acquisito tale bene da un donatore non residente e, dall'altro, i donatari non residenti o residenti che hanno acquisito un bene siffatto da un

Peraltro, lo Stato membro ove è situato il bene immobile oggetto della donazione non può, al fine di giustificare una restrizione alla libera circolazione dei capitali derivante dalla sua normativa, avvalersi dell'esistenza, indipendente dalla sua volontà, di una possibilità per il donatario di fruire di una deduzione analoga concessa da un altro Stato membro, come quello in cui il donatore e il donatario risiedevano alla data della donazione, che potrebbe compensare, in tutto o in parte, il danno subito da quest'ultimo a causa della deduzione a tasso ridotto applicata in sede di calcolo dell'imposta sulle donazioni dovuta nel primo Stato membro. Ciò si verifica a maggior ragione se lo Stato membro in cui risiedono il donatore ed il donatario applica una deduzione meno elevata di quella concessa dallo Stato membro sul cui territorio è situato il bene immobile oggetto della donazione o se fissa il valore del bene stesso ad un livello superiore a quello determinato da quest'ultimo Stato.

Inoltre, il rischio che vengano eluse le disposizioni fiscali sulle successioni procedendo a diverse donazioni simultanee o trasmettendo l'insieme del patrimonio di una persona tramite donazioni successive scaglionate nel tempo non può giustificare una limitazione della deduzione applicabile alla base imponibile, qualora tale rischio appaia meramente ipotetico. Quanto all'eventualità di donazioni ulteriori, se è vero che lo Stato membro sul cui territorio è situato un bene immobile oggetto di donazione ha il diritto di provvedere affinché le regole di imposizione in materia di successioni non siano eluse per il tramite di donazioni frazionate tra le medesime persone, il rischio di elusione relativamente alle donazioni effettuate tra persone non residenti in tale Stato membro sussiste nella stessa misura quanto alle donazioni che coinvolgono un residente. Allorché, per impedire siffatte donazioni frazionate, la normativa nazionale prevede, quanto alle donazioni implicanti un residente, non già l'applicazione di una deduzione a tasso ridotto, ma, al massimo, che la deduzione a tasso pieno prevista per quanto concerne le donazioni si applica un'unica volta alla base imponibile risultante dal cumulo delle donazioni interessate, l'applicazione di una deduzione a tasso ridotto

quando la donazione avviene tra persone non residenti non può considerarsi come un mezzo appropriato per raggiungere l'obiettivo di evitare una simile elusione.

La normativa in esame non può neppure giustificarsi con la necessità di preservare la coerenza del sistema fiscale nazionale, dato che il vantaggio fiscale risultante, nello Stato membro sul cui territorio è situato il bene immobile oggetto di una donazione, dall'applicazione di una deduzione a tasso pieno alla base imponibile quando una donazione siffatta implica almeno un residente di tale Stato non è compensato in quest'ultimo da alcun prelievo fiscale determinato a titolo dell'imposta sulle donazioni.

(v. punti 28, 35, 38, 42, 44, 46, 48-51, 54-56 e dispositivo)