

Giurisprudenza

Corte Ue: ai fini della donazione la residenza non arreca vantaggi

8 Giugno 2016

La domanda di pronuncia pregiudiziale ha ad oggetto l'interpretazione di due disposizioni della normativa comunitaria per il calcolo dell'imposta dovuta e connessa all'operazione



La controversia principale, che ha portato alla decisione della Corte di giustizia dell'Unione europea, riguarda l'applicazione della normativa tedesca, relativa all'imposta sulle successioni e donazioni, la quale prevede un onere tributario superiore per le donazioni tra i non residenti rispetto a quelle effettuate tra i residenti. La legge tedesca dispone che la deduzione maggiore riservata ai residenti tedeschi è applicabile altresì alla donazione tra i non residenti, avente ad oggetto un bene situato in

Germania, se il donatario chiede che la donazione sia assoggettata al regime fiscale previsto per i residenti (cosiddetto obbligo tributario illimitato esteso all'intero patrimonio). Tale opzione ha come conseguenza un obbligo tributario illimitato poiché porta a tassare per venti anni tutti i beni ricevuti a titolo gratuito e situati non solo in Germania ma in qualsiasi altro Stato. Il governo tedesco sostiene che il diritto di opzione enunciato dall'articolo 2, paragrafo 3, della legge tedesca sulle imposte sulle successioni e donazioni, permette ai contribuenti non residenti di beneficiare della deduzione superiore dalla base imponibile riservata ai contribuenti residenti attuando in questo modo una parità di trattamento. Secondo le affermazioni della ricorrente la normativa nazionale, oggetto del procedimento principale, violerebbe le regole dell'Unione in materia di libera circolazione dei capitali in quanto in assenza di una esplicita richiesta finalizzata all'esercizio dell'opzione, il regime fiscale discriminatorio troverebbe applicazione automatica.

La controversia. La ricorrente, residente nel Regno Unito, con atto notarile datato 20 settembre

2011 trasferiva metà della quota di un fondo situato in Germania, di cui era comproprietaria, alle figlie per metà ciascuno. L'imposta gravava sulla ricorrente e siccome nel caso di specie si trattava di soggetti passivi non residenti, l'ufficio tributario tedesco applicava una detrazione dal valore imponibile di ciascuna quota pari a € 2.000,00 concessa ai contribuenti aventi obbligo tributario limitato. Avverso tale imposizione la contribuente proponeva un reclamo per ottenere l'applicazione della deduzione di € 4.000,00 prevista per i contribuenti residenti. La domanda veniva respinta dall'ufficio tributario con la motivazione che l'articolo 2, paragrafo 3, della legge tedesca garantirebbe una parità di trattamento tra i contribuenti residenti e non residenti, poiché nel caso in cui la donazione abbia ad oggetto un bene situato in Germania, la norma prevede la possibilità per i contribuenti residenti in altri Stati membri di optare per il regime di obbligo tributario illimitato applicabile ai residenti. La Sezione tributaria del Tribunale di Dusseldorf, investito della controversia vertente tra la donante e l'ufficio tributario tedesco, ha ritenuto che secondo il combinato disposto degli articoli 2, paragrafo 1, punto 3, e 16, paragrafo 2, della legge tedesca sulle imposte sulle successioni e donazioni, la deduzione minore sarebbe stata applicata poiché alla data della donazione né la donante né le sue figlie erano residenti in Germania. Inoltre, tale governo sostiene che l'introduzione dell'articolo 2, paragrafo 3, della legge in esame in seguito alle sentenze Mattner e Commissione/Germania, con cui la Corte si è già pronunciata in merito alla compatibilità con il diritto dell'Unione della normativa tedesca oggetto del procedimento principale, escluderebbe qualsiasi discriminazione tra soggetti passivi residenti e non residenti.

La sezione tributaria del Tribunale viste le problematiche interpretative sollevate dalle parti sulla normativa oggetto della vicenda giudiziaria decide di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale.

Questione pregiudiziale. Se l'articolo 63, paragrafo 1, TFUE (Trattato sul funzionamento dell'Unione europea), in combinato disposto con l'articolo 65 TFUE, osti a una normativa nazionale che prevede per il calcolo dell'imposta sulle donazioni una deduzione dalla base imponibile inferiore, qualora la donazione abbia ad oggetto un immobile situato nel territorio di tale Stato allorché il donatore e il donatario risiedevano alla data della donazione in un altro Stato membro, rispetto alla deduzione applicabile se almeno uno dei due fosse stato residente, alla stessa data, nel primo Stato citato. Anche in presenza di un'altra disposizione della stessa normativa dello Stato membro la quale preveda che su richiesta del donatario si applichi la deduzione superiore, tenuto conto di tutti i trasferimenti compiuti dal donante nei dieci anni precedenti e nei dieci anni successivi all'effettuazione della donazione.

Sulla questione pregiudiziale. Il giudice del rinvio, in merito alla questione pregiudiziale, chiede alla Corte di stabilire se la normativa nazionale che prevede una differenza di trattamento per le

donazioni tra soggetti passivi non residenti e le donazioni tra soggetti passivi residenti possa costituire una violazione degli articoli 63 TFUE e 65 TFUE, nonostante la modifica legislativa intervenuta a seguito della sentenza Mattner. La Corte nelle sentenze Mattner e Commissione/Germania ha dichiarato che le misure nazionali, costituiscono una restrizione alla libera circolazione dei capitali, qualora comportino che le successioni o le donazioni tra non residenti o aventi ad oggetto beni immobili situati in un altro Stato membro siano soggette ad un maggior onere fiscale rispetto a quelle che interessano solo residenti o beni situati nello Stato membro che effettua la tassazione.

Nel caso di specie bisogna stabilire se il diritto di opzione previsto dall'articolo 2, paragrafo 3, della legge tedesca sulle imposta sulle successioni e donazioni e le conseguenze della sua applicazione comportino delle discriminazioni. Secondo una giurisprudenza consolidata, la disparità di trattamento può essere valutata con riferimento al vantaggio specifico accordato a una delle due categorie di contribuenti e negata all'altra e non con riferimento all'onere fiscale complessivo del contribuente interessato. Nel caso di specie è palese che l'opzione a favore del sistema fiscale riservato ai residenti permette di ottenere una deduzione più elevata, ma comporta un obbligo tributario illimitato sia per i dieci anni precedenti la donazione sia per i dieci anni successivi alla stessa, mentre per i residenti è previsto un cumulo del valore di tutti i beni ricevuti a titolo gratuito dalla stessa persona solo nel corso dei dieci anni precedenti all'ultima devoluzione, avendo poi la possibilità di detrarre le imposte già pagate a titolo di devoluzioni precedenti.

In questo modo si viene a creare una disparità di trattamento fra i residenti e non residenti, in quanto il periodo di considerazione delle devoluzioni previsto per i non residenti è nettamente più lungo rispetto al periodo previsto per i residenti.

Inoltre l'importo dell'imposta sulle donazioni relativa ad un immobile situato in Germania è calcolato in funzione del valore di tale bene e del rapporto familiare eventualmente esistente tra il donante e il donatario, e, di conseguenza, non sussiste nessuna differenza oggettiva tale da giustificare una disparità di trattamento fiscale tra la situazione di persone non residenti in tale Stato membro e quella in cui almeno una di queste risieda nel suddetto Stato.

Alla luce delle considerazioni che precedono, si può concludere che l'art. 63 TFUE, letto in combinato disposto con l'articolo 65, paragrafo 1, lettera a), TFUE, osta al sistema impositivo tedesco. Nel caso di specie, dal punto di vista del sistema di imposizione sulle donazioni non è possibile affermare che la situazione delle due categorie di contribuenti sia differente tale da giustificare una disparità di trattamento.

La decisione della Corte. Chiamati a pronunciarsi sulla questione, i giudici sovranazionali hanno chiarito che gli articoli 63 TFUE e 65 TFUE ostano alla normativa di uno stato membro che preveda, per le donazioni tra non residenti, in mancanza di una specifica richiesta da parte del beneficiario, il

ricorso ad un metodo di calcolo dell'imposta mediante l'applicazione di una deduzione fiscale ridotta.

Gli stessi togati hanno concluso che tali articoli ostano altresì, e in ogni caso, ad una normativa nazionale che preveda, su istanza di tale beneficiario, il ricorso ad un metodo di calcolo dell'imposta mediante l'applicazione della deduzione più elevata applicabile per le donazioni in cui sia parte almeno un residente. Viene precisato altresì, che tale circostanza è contemplata anche quando l'esercizio di una simile opzione da parte del beneficiario non residente implica il cumulo, ai fini del calcolo dell'imposta dovuta per la donazione considerata, di tutte le donazioni ricevute da tale donatario dalla medesima persona nel corso dei dieci anni precedenti e dei dieci anni successivi a detta donazione.

Data della sentenza

8 giugno 2016

Numero della causa

C-479/14

Nome delle parti

- Sabine Hünnebeck

contro

- Finanzamt Krefeld

di

Massimo Foniciello

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/corte-ue-ai-fini-della-donazione-residenza-non-arrecava-vantaggi>