

# Liberalità indirette irrilevanti per il coacervo

**CTR LOMBARDIA**

Operazione non soggetta a imposta senza riflessi sul plafond

**Paolo Giuriani**

Con la sentenza 263/2020 del 3 febbraio scorso la Ctr della Lombardia ha rigettato l'appello avverso la sentenza della Ctp Milano 6497/2017 (siveda «Il Sole 24 Ore» del 28 novembre 2017), disponendo l'irrilevanza delle liberalità indirette non soggette ad imposta sulle successioni e donazioni ai fini della disciplina del "coacervo" (articolo 57 del Dlgs 346/1990, Testo unico sulle successioni e donazioni).

Nel caso oggetto di controversia, un coniuge acquistava un immobile per un importo superiore a un milione e il relativo prezzo – a titolo di adempimento del terzo e quale liberalità indiretta – veniva interamente pagato dall'altro coniuge. A distanza di pochi giorni, l'altro coniuge donava al primo denaro e titoli per un importo inferiore alla franchigia di un milione.

Con l'avviso di liquidazione l'Ufficio contestava che la precedente liberalità indiretta – ancorché espressamente esclusa da imposizione ai sensi dell'articolo 1, comma 4-bis, del Tus – avesse integralmente eroso la franchigia e quindi la successiva donazione doveva scontare l'imposta sulle donazioni con aliquota del 4% sull'intero importo di denaro e titoli donati.

La Ctr Lombardia ha confermato la sentenza di primo grado ritenendo che la precedente liberalità indiretta non soggetta a imposta non aveva eroso alcuna franchigia e che pertanto le parti non avevano legittimamente applicato alcuna imposta alla donazione di denaro e titoli, essendo di valore inferiore alla franchigia.

La motivazione della sentenza di secondo grado si fonda sul dato letterale della disciplina del "coacervo". In particolare, poiché l'articolo 57 del Tus esclude dal novero delle donazioni rilevanti ai fini di tale disciplina

quelle registrate con pagamento dell'imposta in misura fissa a norma dell'articolo 59 del Tus, tra cui ricorrono le donazioni di ogni altro bene o diritto dichiarato esente dall'imposta a norma di legge, è corretto ritenere che le liberalità indirette collegate ad atti di trasferimento immobiliare – proprio in quanto escluse da tassazione – non rilevino ai fini del “coacervo”.

La decisione in commento è avallata anche da ulteriori considerazioni “assorbite” dai giudici lombardi. Volendo seguire la tesi dell'Ufficio si finirebbe infatti per tradire la ratio dell'articolo 57 del Tus la cui chiara finalità è evitare che – attraverso il compimento frazionato di più atti di donazione tra le medesime parti – si possa fruire ripetutamente della franchigia di esenzione; perciò ai fini del computo del “coacervo” non possono assumere rilevanza liberalità indirette, quali quelle di cui all'articolo 1, comma 4-bis, Tus, espressamente escluse da imposizione e, quindi, inidonee per natura ad erodere alcuna franchigia. Inoltre, se rilevanti ai fini del computo della franchigia, tali liberalità verrebbero di fatto tassate, seppur indirettamente, mediante erosione della franchigia per le donazioni successive.

Si potrebbe persino arrivare alla paradossale conclusione di ritenere rilevanti ai fini della disciplina del “coacervo” anche donazioni che non hanno collegamento con il territorio dello Stato e che sono espressamente escluse da imposizione. Inoltre si determinerebbe per il contribuente un'ingiustificata doppia imposizione in quanto costretto a pagare sia l'imposta di registro/Iva (in relazione all'acquisto dell'immobile) sia indirettamente l'imposta sulle donazioni (in relazione al pagamento del prezzo) su una fattispecie espressione della stessa capacità contributiva.

Da ultimo, anche una semplice considerazione di carattere pratico porta a condividere la sentenza della Ctr Lombardia: se il contribuente avesse infatti posto in essere prima la donazione di denaro e titoli e poi la liberalità indiretta, non avrebbe scontato alcuna imposizione. La semplice inversione temporale dei due atti non può quindi mutare il regime giuridico della fattispecie.