CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **537/1989** (ECLI:IT:COST:1989:537)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **SAJA** - Redattore: - Relatore: **MENGONI**
Camera di Consiglio del **16/11/1989**; Decisione del **30/11/1989**
Deposito del **11/12/1989**; Pubblicazione in G. U. **20/12/1989**
Norme impugnate:
Massime: **14843**
Atti decisi:

N. 537

SENTENZA 30 NOVEMBRE-11 DICEMBRE 1989

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: dott. Francesco SAJA; Giudici: prof. Giovanni CONSO, prof. Ettore GALLO, dott. Aldo CORASANITI, prof. Giuseppe BORZELLINO, dott. Francesco GRECO, prof. Gabriele PESCATORE, avv. Ugo SPAGNOLI, prof. Francesco Paolo CASAVOLA, prof. Antonio BALDASSARRE, prof. Vincenzo CAIANIELLO, avv. Mauro FERRI, prof. Luigi MENGONI, prof. Enzo CHELI;

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 7, ultimo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 637 ("Disciplina dell'imposta sulle successioni e donazioni"), promosso con ordinanza emessa il 4 febbraio 1989 dalla Commissione tributaria di primo grado di Catania sul ricorso proposto da Arena Maria Concetta ed altro contro l'Ufficio Registro Successioni di Catania, iscritta al n. 322 del registro ordinanze 1989 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 27, prima serie speciale, dell'anno 1989;

Visto l'atto di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

Udito nella camera di consiglio del 16 novembre 1989 il Giudice relatore Luigi Mengoni;

Ritenuto in fatto

1. - Nel corso di un giudizio instaurato da Maria Concetta e Matteo Arena contro l'avviso di accertamento notificato dall'Ufficio del Registro di Catania in relazione ai beni oggetto della successione di Giuseppe Arena, deceduto il 13 marzo 1981, la Commissione tributaria di primo grado di Catania, con ordinanza del 4 febbraio 1989, ha sollevato, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, questione di legittimità costituzionale dell'art. 7, ultimo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 637, che disciplina l'imposta sulle successioni e donazioni.

Secondo il giudice a quo la norma impugnata viola l'art. 53, primo comma, Cost., nella parte in cui non esclude dalla riunione fittizia all'asse ereditario i beni donati che al tempo dell'aperta successione non si trovino più nel patrimonio dell'erede (o del legatario)-donatario per essere stati subalienati a terzi, o almeno nella parte in cui, in questo caso, non limita il coacervo ai beni alienati dai donatari entro un ragionevole periodo di tempo. La mancata previsione di tale limite "può condurre di fatto alla ritassazione di un bene che non è più nella disponibilità del donatario-erede, così determinando una imposizione che non corrisponde alla sua capacità contributiva".

La norma denunciata sarebbe altresì in contrasto col principio di eguaglianza di cui all'art. 3 Cost., in quanto determinerebbe una ingiustificata disparità di trattamento tributario tra i donatari che vengono all'eredità o su questa conseguono legati e i donatari non chiamati all'eredità o che in questa non trovano beni tassabili. Solo i primi sono assoggettati all'imposta globale calcolata mediante riunione fittizia delle donazioni, con l'ulteriore aumento forfettario della base imponibile previsto dall'art. 8, secondo comma (modificato dall'art. 5 della legge n. 880 del 1986).

2. - Nel giudizio davanti alla Corte è intervenuto il Presidente del Consiglio dei Ministri, rappresentato dall'Avvocatura dello Stato, domandando che la questione sia dichiarata "inammissibile per quanto di ragione e comunque infondata".

L'Avvocatura osserva che la norma in esame, imponendo il coacervo dell'asse ereditario con tutte le donazioni fatte dal defunto agli eredi e ai legatari, ai soli fini della determinazione dell'aliquota dell'imposta globale, "obbedisce a una sua intima logica strettamente connessa all'esigenza di evitare facili elusioni al principio di progressività dell'imposizione". Con questa finalità è pienamente coerente il riferimento della valutazione dei beni donati al tempo dell'apertura della successione.

Quanto alla domanda che vengano esclusi dal coacervo almeno i beni alienati dal donatario prima di un ragionevole lasso di tempo computabile (a ritroso) dal giorno dell'apertura della successione, l'Avvocatura ne eccepisce l'inammissibilità, essendo rivolta a ottenere una "pronuncia additiva" eccedente i poteri istituzionali della Corte.

Considerato in diritto

1. - La Commissione tributaria di primo grado di Catania contesta, in relazione agli artt. 3, primo comma, e 53, primo comma, della Costituzione, la legittimità costituzionale dell'art. 7, ultimo comma, del d.P.R. n. 637 del 1972 sull'imposta di successione, in quanto assoggetta a

riunione fittizia alla massa ereditaria tutte le donazioni fatte dal de cuius agli eredi e ai legatari senza eccettuare il caso che il bene donato sia stato subalienato, o almeno subordinare in questo caso il coacervo alla condizione che l'alienazione sia intervenuta entro un ragionevole periodo di tempo immediatamente precedente l'apertura della successione.

2. - La questione non è fondata.

La riunione fittizia al relictum del valore delle donazioni fatte dal de cuius agli eredi e ai legatari è prevista dalla norma impugnata "ai soli fini della determinazione delle aliquote" dell'imposta globale. L'aliquota così determinata si applica sul solo valore dei beni relitti, restando perciò matematicamente esclusa la possibilità, rappresentata dal giudice a quo, che ne risulti una "ritassazione" di beni non più appartenenti all'erede-donatario per essere stati da lui già alienati a terzi, e più in generale la possibilità che l'erede sia gravato da un carico tributario eccedente il valore della quota ereditaria, "espressiva della sua capacità contributiva" (cfr. Corte Cost. n. 68 del 1985).

Una violazione del principio di proporzione dell'imposizione tributaria alla capacità contributiva non può essere ravvisata nemmeno nel riferimento della valutazione dei beni donati al valore venale al momento dell'apertura della successione. Questa regola discende dalla ratio del "coacervo", che - come spiega la relazione ministeriale alla legge 25 gennaio 1902, n. 25, all. C., con la quale fu introdotto tale istituto - è quella di impedire elusioni della progressività delle aliquote (art. 4) con "l'espediente di suddividere valori ingenti con donazioni tra vivi agli stessi successibili riducendo così le quote a cifre tassabili con le aliquote minori della scala".

Il parametro di valutazione indicato dalla norma denunciata non implica però, contrariamente all'interpretazione del giudice a quo, che non si possa tenere conto, a scomputo, degli incrementi di valore dovuti a migliorie apportate al bene dal donatario o dal terzo acquirente. Tali incrementi, in quanto rappresentano un valore mai appartenuto, nemmeno potenzialmente, al patrimonio del de cuius, vanno dedotti nella misura della loro estimazione al tempo dell'aperta successione, analogamente a quanto dispongono gli artt. 748 e 749 cod. civ. Anche ai fini tributari vale la regola che la riunione fittizia dei beni donati deve essere fatta secondo il loro stato all'epoca delle donazioni e il loro valore al tempo della morte del donante.

3. - Inconsistente è pure la pretesa violazione del principio di eguaglianza, argomentata mettendo a confronto situazioni non paragonabili, quali la posizione del donatario che consegue dall'eredità un ulteriore vantaggio patrimoniale, in ragione del quale è soggetto all'imposta di successione, e la posizione del donatario escluso dalla successione oppure chiamato a una eredità priva di attivo (avendo il de cuius esaurito tutti i suoi beni con donazioni in vita), così che manca il presupposto soggettivo o oggettivo per l'assoggettamento all'imposta.

Oltre a tutto non va dimenticato che, secondo la giurisprudenza consolidata in ordine all'art. 55 d.P.R. n. 637 del 1972, il coacervo si applica anche alle donazioni se fatte con un stesso atto ovvero pur con atti diversi ai medesimi donatari.

4. - Per le ragioni sopra esposte la questione è infondata anche nei limiti della domanda di una pronuncia di illegittimità della norma impugnata almeno nella parte in cui non esclude dal coacervo i beni donati che siano stati alienati prima di un ragionevole periodo di tempo immediatamente antecedente all'apertura della successione. La suggerita analogia con la previsione dell'art. 9, primo comma, è manifestamente improponibile, stante la radicale diversità di presupposti, di contenuto e di finalità di questa disposizione.

LA CORTE COSTITUZIONALE

Dichiara non fondata, nei sensi di cui in motivazione, la questione di legittimità costituzionale dell'art. 7, ultimo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 37 ("Disciplina dell'imposta sulle successioni e donazioni"), sollevata, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, dalla Commissione tributaria di primo grado di Catania con l'ordinanza indicata in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 30 novembre 1989.

Il Presidente: SAJA

Il redattore: MENGONI

Il cancelliere: MINELLI

Depositata in cancelleria l'11 dicembre 1989.

Il direttore della cancelleria: MINELLI

Le sentenze e le ordinanze della Corte costituzionale sono pubblicate nella prima serie speciale della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana (a norma degli artt. 3 della legge 11 dicembre 1984, n. 839 e 21 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 1985, n. 1092) e nella Raccolta Ufficiale delle sentenze e ordinanze della Corte costituzionale (a norma dell'art. 29 delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale, approvate dalla Corte costituzionale il 16 marzo 1956).

Il testo pubblicato nella Gazzetta Ufficiale fa interamente fede e prevale in caso di divergenza.