



AVVOCATI E
COMMERCIALISTI

Donazione indiretta non sempre soggetta a tassazione

di Davide Albonico – Professore a contratto Università degli Studi Milano-Bicocca - Partner AC Avvocati e Commercialisti <https://actaxlaw.com/>

Redatto in data 17 Maggio 2022

In una recente sentenza, la n. 11831 del 12.04.2022, la Corte di Cassazione ha affermato il principio secondo il quale sono tassabili solo le liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione, che non siano già escluse da tassazione. Ciò in virtù del fatto che non esiste un obbligo generalizzato di registrare tutte le liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione.

Il **trattamento fiscale** delle **liberalità indirette** ha da sempre sollevato dubbi interpretativi tra la platea dei contribuenti e tra gli addetti ai lavori. In particolare, le condizioni di applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni e i motivi per cui le donazioni indirette possono emergere in sede di accertamento di altri tributi, sono tra i temi più dibattuti. Le **donazioni**, tra cui anche le cd. liberalità indirette (che rientrano nell'ampia nozione di **"trasferimenti gratuiti"**), sono **soggette all'imposta sulle successioni e donazioni**, attualmente disciplinata dal combinato disposto dell'art. 2 co. 47 - 53 del DL 3.10.2006 n. 262 (conv. L. 24.11.2006 n. 286) e del DLgs. 31.10.90 n. 346.

Tuttavia l'imposta sulle donazioni non è dovuta, ad esempio, nel tipico caso di liberalità indiretta che si realizza ove i **genitori intervengano nell'atto di acquisto immobiliare stipulato dal**

figlio fornendogli il denaro per acquistare l'immobile, che viene a questo ultimo intestato, pur non avendone pagato il prezzo, purché nell'atto immobiliare sia stato esplicitato il "collegamento" con la liberalità, ovvero vi sia la "menzione della circostanza che il denaro necessario provenisse in tutto o in parte da atto di liberalità" (si veda Notariato, nello studio 29-2017/T, Corte di Cassazione, sentenza 24.6.2016 n. 13133).



Le **altre liberalità indirette non formalizzate**, ovvero non risultanti espressamente in atti soggetti a registrazione, sono accertabili e tassabili dall'Agenzia delle Entrate solo se:

- **volontariamente registrate**, oppure
- **dichiarate dal contribuente** nell'ambito del procedimento di accertamento di altri tributi, come ad esempio, per giustificare spese contestate con il "redditometro" o per giustificare somme o valori dichiarati in sede di *voluntary disclosure*

Dal momento che gli atti di donazione sono soggetti a registrazione secondo le disposizioni del testo unico sull'imposta di registro, **nella sentenza n. 11831 del 12.4.2022**, la **Cassazione** desume che le liberalità indirette sono **soggette all'obbligo di registrazione e alla sola imposta di donazione** qualora risultino da atti soggetti a registrazione e non siano già escluse da imposizione. Si tratta, di fatto, delle liberalità indirette:

- aventi ad oggetto beni o diritti diversi da immobili o aziende (ad es. quote di partecipazione societaria, crediti, beni mobili compreso il danaro, ecc.);
- non "collegate" ad un atto traslativo o costitutivo di diritti reali immobiliari o di aziende.

Vale la pena inoltre ricordare che se le **liberalità indirette non sono volontariamente registrate, qualora non risultanti da atto soggetto a registrazione**, l'art. 56-bis del DLgs. 346/90 prevede che esse possano essere **accertate solo entro precisi limiti**, ovvero solo se:

- l'esistenza della liberalità indiretta risulti da dichiarazioni rese dall'interessato nell'ambito di procedimenti volti all'accertamento di tributi;
- l'incremento patrimoniale del beneficiario della liberalità superi la franchigia di 180.759,91 euro.

Si tenga infine presente che, ai fini del calcolo del **coacervo delle donazioni precedenti**, rilevante per il computo dell'imposta sulle donazioni, **non concorrono le liberalità indirette precedenti**, collegate ad atti di trasferimento di immobili o aziende, **risultate esenti** dall'imposta sulle donazioni avendo scontato l'imposta di registro proporzionale (in applicazione dell'art. 1 co. 4-bis del DLgs. 346/90).