

Donazione indiretta a rischio tasse

Per essere esente da imposta l'operazione deve essere indicata nel contratto

Angelo Busani

Per essere esente da imposta, la **donazione indiretta** deve essere espressamente menzionata nel **contratto di compravendita**; in caso contrario, è dovuta l'imposta di donazione. È questa l'assai sorprendente decisione contenuta nella sentenza di Cassazione n. 13133 del 24 giugno 2016, priva di precedenti sia in giurisprudenza che nella prassi amministrativa. Ai sensi dell'articolo 1, comma 4-bis, Dlgs 346/1990 (testo unico dell'**imposta di successione e donazione**), se un genitore dà denaro a un figlio (ad esempio, facendogli un bonifico) con l'intenzione di regalarlo, alla donazione informale così effettuata non è applicabile l'imposta di donazione se la provvista del denaro è "collegata" a un atto avente a oggetto il trasferimento di un'azienda o di un immobile per il quale sia prevista l'applicazione dell'imposta proporzionale di registro o dell'Iva.

La legge, dunque, definisce come presupposto per l'esenzione dall'imposta di donazione, l'esistenza di un "collegamento" tra la donazione indiretta e l'atto di acquisto; e il verbo "collegare" è utilizzato dalla legge senza ulteriori specificazioni, nel senso che la legge non dice come detto collegamento debba essere effettuato; né, tanto meno, impone che, per avere l'esenzione, occorra effettuare particolari menzioni negli atti che si stipulano.

La Cassazione sostiene invece che, per «regola generale», l'esenzione da un tributo e la fruizione di una agevolazione presuppongono che il contribuente faccia «esplicito

esercizio» del diritto e pure ne faccia «espressa dichiarazione in atto».

Pretendendo un comportamento che la legge non impone, la Suprema Corte compie un evidente passo falso, per svariati ragioni. Anzitutto perché quando il legislatore tributario vuole che in atto risultino dichiarazioni necessarie per l'ottenimento di un'agevolazione, lo dice espressamente: nell'agevolazione "prima casa" non basta all'acquirente di non essere proprietario di altre abitazioni, ma occorre che lo dichiari espressamente.

IL PRESUPPOSTO

Serve un collegamento tra la dazione di fondi e l'acquisto di un immobile anche se la legge non ne specifica le modalità

Inoltre, se si pensa a un procedimento impositivo come quello dell'**imposta di registro**, è inevitabile ritenere che i presupposti per l'applicazione di una tassazione diversa da quella ordinaria debbano essere esplicitati in atto, anche se la legge non lo richiede.

Mas se si pensa alla pretesa impositiva verso una liberalità indiretta, la quale necessariamente deriva da una approfondita attività di accertamento (perché comporta l'analisi della capacità contributiva dell'acquirente/donatario e l'indagine sulla provenienza delle risorse finanziarie dal medesimo impiegate), non si può credere che, nell'ambito

di questo iter, il fisco non si accorga da sé del "collegamento" tra l'afflusso del denaro e il suo impiego per pagare un prezzo (si pensi al bonifico fatto dal genitore al figlio nullatenente, qualche giorno prima del rogito, di una somma pari a quella del prezzo da pagare; o all'assegno circolare, direttamente intestato al venditore, emesso addebitando il conto corrente dei genitori dell'acquirente).

Infine, più in generale, secondo l'articolo 10 dello Statuto del contribuente, i rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria devono essere improntati al principio della collaborazione e della buona fede. Allora, se la legge richiede che null'altro sussista se non un "collegamento" (e, quindi, un fatto oggettivo) tra due fattori materiali, quali la dazione del denaro, da un lato, e il suo successivo impiego, dall'altro lato, non appare che si possa escludere la maturazione del presupposto dell'esenzione (e, quindi, il collegamento) solamente perché detto collegamento non sia stato espressamente dichiarato. Per la stessa ragione, nel campo dell'agevolazione "prima casa", dove pure la legge richiede alcune dichiarazioni come presupposto di concessione dell'agevolazione, è pacifico che la mancanza di dette dichiarazioni possa essere rimediata con un atto integrativo (si vedano le circolari 138/E/05 e 18/E/13, nonché la risoluzione 110/E/06).

Concludere quindi che una liberalità indiretta sia tassata per il solo fatto di non essere stata enunciata, non richiedendola la legge, pare insomma una conclusione quantomeno frettolosa.

Gli esempi

DONAZIONE INDIRETTA MEDIANTE OPERAZIONE SOCIETARIA

AUMENTO DI CAPITALE

Tizio, unico socio di una società con capitale sociale di 10 mila euro, il cui patrimonio è del valore di 1 milione di euro, permette a Caio un aumento di capitale di 30 mila euro con il quale questi diviene "proprietario" del 75% della società

FUSIONE

Tizio, unico socio della società Alfa con capitale sociale di 10 mila euro, il cui patrimonio è del valore di 990 mila euro, consente la fusione di Alfa con Beta (società unipersonale di Caio, con capitale sociale 10 mila euro e valore patrimoniale di 10 mila euro), con il rapporto di cambio di 1:1, con la conseguenza che la società Gamma, risultante dalla fusione, ha il valore di 1 milione di euro e il capitale sociale di 20 mila euro, ripartito al 50 per cento tra Tizio e Caio

CONFERIMENTI

Tizio e Caio costituiscono la newco Omega conferendo Tizio denaro per 490 mila euro e Caio denaro per 10 mila euro, convenendo che il capitale di Omega (di 10 mila euro) sia ripartito per 7 mila euro in capo a Caio e per 3 mila euro in capo a Tizio

LE DONAZIONI INDIRETTE IN GIURISPRUDENZA

Le tipologie	Sentenze della Cassazione
Adempimento di un pagamento dovuto da altri	n. 12563 del 22 settembre 2000
	n. 2149 del 31 gennaio 2014
	n. 11491 del 23 maggio 2014
Rinuncia a un credito o a un diritto reale	n. 3819 del 25 febbraio 2015
	n. 13117 del 30 dicembre 1997
Rilascio di una "delega" ad operare su un conto corrente senza obbligo di rendiconto	n. 468 del 14 gennaio 2010
Vendita con corrispettivo volutamente irrisorio	n. 23297 del 3 novembre 2009
	n. 1960 del 29 settembre 2004
Assicurazione a favore di un terzo	n. 23297 del 3 novembre 2009
	n. 19601 del 29 settembre 2004