

**Norme & Tributi**



**NT+FISCO**  
**Nuovo contributo a fondo perduto: come gestire le domande**  
 Istanze per i contributi previsti dal Dl sostegni a partire da martedì 30

marzo: la raccolta a...  
 articoli con le...  
 per la...  
 Istanze per i contributi previsti dagli articoli su...  
[plusfisco.ilssole24ore.com](http://plusfisco.ilssole24ore.com)

# Imposta di donazione sulle liberalità con bonifico

**Cassazione**

**Ma la tassazione va esclusa se il trasferimento di denaro è dall'estero**

**Resta comunque l'esonero sulle somme dai genitori al figlio per la prima casa**

**Angelo Busani**

«Le liberalità indirette, non formalizzate in atti pubblici, sono rimaste imponibili anche nell'ambito della nuova imposta» di donazione fuoriscusa dal Dl 262/06 (convertito in legge 286/06), cioè la normativa che ha reintrodotto nel nostro ordinamento l'imposta di successione e donazione, che era stata soppressa dalla legge 383/01.

È questa la decisione della Cassazione, contenuta nella sentenza n. 8175 del 24 marzo 2021, la quale, giudicando su una donazione indiretta realizzata mediante un bonifico bancario disposto da una persona fisica non residente in Italia (avente a oggetto denaro trasferito dalla Svizzera in Italia) a favore di una persona fisica residente in Italia, ha ritenuto non tassabile detta liberalità con l'imposta di donazione italiana in quanto avente un oggetto qualificabile come «bene non esistente in Italia» (alla stessa conclusione l'agenzia delle Entrate era peraltro già giunta nell'interpello n. 310/2019).

Quest'ultima affermazione è riferita al fatto che l'imposta di dona-

zione italiana è applicabile alle donazioni poste in essere da soggetto non residente in Italia solo se hanno per oggetto beni «esistenti in Italia» (ad esempio, un immobile o un'azienda ubicati in Italia). Tale non è, dunque, il denaro che, per effetto del bonifico, decolla da un conto corrente esistente presso una filiale bancaria non ubicata in Italia, seppur l'aterraggio del bonifico sia presso una banca italiana.

Al di là del caso concreto analizzato dalla Cassazione e della sua ritenuta non tassazione, la sentenza è rilevante perché il bonifico bancario che concretizza una liberalità (non è così qualificabile, ad esempio, il bonifico che concretizza un mero «prestito») viene indubitabilmente ritenuto, dal giudice della legittimità, oggetto di tassazione con l'imposta di donazione.

L'affermazione è assai rilevante, in quanto la struttura dell'imposta di donazione è fortemente imper-

niata su quella dell'imposta di registro, la quale, a sua volta, è orientata, nella massima parte dei casi, alla tassazione dell'attività giuridica esplicata mediante atti scritti: i contratti verbali sono solo eccezionalmente considerati come presupposti di capacità contributiva in quanto il legislatore ha ritenuto che solo gli atti scritti (per legge o per volontà di chi li pone in essere) hanno la rilevanza occorrente per essere oggetto di tassazione.

Le donazioni indirette (vale a dire tutte quelle situazioni in cui al depauperamento del patrimonio del soggetto donante coincide un corrispondente incremento del patrimonio del soggetto donatario) solo in parte sono formate per iscritto o risultano da un atto scritto, in quanto in una percentuale consistente si concretano in situazioni nelle quali un atto scritto non c'è: si pensi all'intenzionale lasciar decorere un termine di prescrizione o di usucapione o alla sopportazione di costi che incrementano la consistenza e il valore di un bene altrui oppure, appunto, al bonifico bancario disposto con un semplice click in una piattaforma di home banking.

Resta la consolazione che la legge stessa esplicitamente dispone (articolo 1, comma 4-bis, del Dlgs 346/90) l'esonero da tassazione delle donazioni indirette poste in essere al fine di dotare il donatario delle risorse occorrenti per la stipula di un atto soggetto a Iva o a imposta di registro proporzionale: è il classico caso dell'apporto di denaro dai genitori a favore del figlio che si compra la prima casa e che dichiara nel rogito la liberalità così ottenuta.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**IN PILLOLE**

**Donante residente in Italia**

Se il donante è residente in Italia, è dovuta in Italia l'imposta di donazione in relazione a tutti i beni e diritti trasferiti al donatario, ovunque ubicati

**Non residente in Italia**

Se alla data della donazione il defunto non era residente in Italia, l'imposta di donazione è dovuta in Italia limitatamente ai beni e ai diritti esistenti in Italia

**SENTENZA IN SINTESI**

**Il sub-procedimento**  
 La transazione fiscale costituisce un sub-procedimento avente a oggetto il trattamento dei crediti tributari, connotato da «esclusività», nel senso che il soggetto di tali debiti può essere regolamentato esclusivamente attraverso la transazione fiscale prevista dall'articolo 182-ter della legge fallimentare.

**L'impugnabilità**  
 Mentre nell'articolo 182-ter non

sono presenti disposizioni concernenti l'impugnabilità della mancata adesione alla proposta di transazione fiscale, le nuove versioni degli articoli 180 e 182-bis individuano in quello fallimentare il giudice competente. La discrezionalità riconosciuta all'amministrazione finanziaria nello stipulare accordi transattivi è bilanciata dal sindacato giudiziale sul diniego di accettazione della proposta di transazione, che risulta assegnato al giudice ordinario fallimentare

## Il giudice fallimentare decide sul no delle Entrate alla transazione fiscale

**Cassazione**

**In prevalenza si era finora ritenuto di ricorrere davanti al giudice tributario**

**Giulio Andreani**

Il rigetto, da parte dell'agenzia delle Entrate, della proposta di transazione fiscale formulata dal contribuente nell'ambito di un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182-bis della legge fallimentare è impugnabile dinanzi al tribunale fallimentare, e non al giudice tributario, come è stato sino a ora prevalentemente ritenuto dalla (peraltro scarsa) giurisprudenza e ancor più dalla dottrina. Lo hanno

affermato le Sezioni Unite della Corte di cassazione con l'ordinanza 25 marzo 2021 n. 8504, pronunciandosi sul ricorso per regolamento preventivo di giurisdizione proposto dall'agenzia delle Entrate alla Suprema Corte, in merito a una causa originata dal rigetto della domanda di transazione fiscale che la società istante aveva impugnato dinanzi alla Commissione Tributaria.

I principali motivi su cui la Corte di Cassazione ha fondato la propria decisione sono in sintesi i seguenti.

La transazione fiscale costituisce, nell'ambito della «procedura-madre» dell'accordo di ristrutturazione dei debiti o del concordato preventivo, un sub-procedimento avente a oggetto il trattamento dei crediti tributari, connotato da «esclusività», nel senso che il soddisfacimento di tali debiti può essere regolamentato, con la sola eccezione del caso in cui ven-

gano pagati integralmente e senza dilazione, esclusivamente attraverso la transazione fiscale prevista dall'art. 182-ter della legge fallimentare.

Tale carattere esclusivo rivela la prevalenza, nella transazione fiscale, della ratio concorsuale su quella tributaria, almeno in un'ottica funzionale, essendo essa finalizzata alla definizione concordataria o di ristrutturazione debitoria della crisi d'impresa secondo le regole procedurali dettate dalla legge fallimentare.

La configurazione della transazione fiscale è transitata sostanzialmente immutata dal citato articolo 182-ter nel Codice della crisi e nella novella legislativa introdotta negli articoli 180 e 182-bis della legge fallimentare dalla legge 27 novembre 2020 n. 159; ne discende che queste ultime disposizioni possono essere utilmente impiegate come elemento di valutazione ermeneutica della originaria disciplina, il che assume particolare rilevanza ai fini della risoluzione della questione di cui trattasi.

Infatti, mentre nell'articolo 182-ter non sono presenti disposizioni concernenti l'impugnabilità della mancata adesione alla proposta di transazione fiscale, le nuove versioni dei citati articoli 180 e 182-bis contengono una previsione assai precisa e pregnante, individuando in quello fallimentare il giudice competente per pronunciarsi su tale mancata adesione.

La discrezionalità riconosciuta all'amministrazione finanziaria nello stipulare accordi transattivi è bilanciata dal sindacato giudiziale sul diniego di accettazione della proposta di transazione, che risulta assegnato al giudice ordinario fallimentare.

L'ordinanza 25 marzo 2021 n. 8054 supera quindi la pronuncia delle stesse Sezioni Unite n. 25632/2016, con cui era stata affermata la giurisdizione del giudice tributario con riguardo alla vecchia transazione dei ruoli, rispetto alla quale la transazione fiscale presenta tuttavia diversità che giustificano una diversa conclusione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Tassa fissa sulle somme del factoring pagate per decreto ingiuntivo

**Ctr Lombardia**

**L'attività è soggetta all'alternatività tra Iva e imposta di registro**

**Massimo Romeo**

Il decreto ingiuntivo di condanna al pagamento di somme connesse a un contratto di factoring è soggetto alla tassa di registro in misura fissa.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia, nella sentenza 950/2021, osserva che il factoring è un contratto a obbligazioni corrispettive ovvero, da un lato, il factor si impegna ad acquistare in cessione i crediti e a gestirne gli incassi e il cedente, ove la cessione avviene in regime pro sol-

vendo, a garantire la solvibilità del debitore ceduto. Nel caso in esame, puntualizza la Ctr, trattandosi di cessione di credito in regime pro soluto, il rischio di credito è rimasto in capo al cessionario, il quale, a seguito dell'inadempimento da parte del debitore ceduto ha ottenuto dal Tribunale il decreto ingiuntivo.

Nel contratto di factoring il sinallagma contrattuale è ben più ampio del sinallagma proprio della cessione dei crediti. Infatti, nell'ambito dell'unitaria operazione finanziaria, viene aperto, a nome dell'impresa cedente, un conto sul quale l'importo dell'anticipo del corrispettivo versato dal factor viene registrato a debito; solo al momento dell'incasso del credito da parte del factor, il relativo importo, al netto delle commissioni e degli interessi e delle spese, viene registrato a credito nel medesimo conto del cedente, con conseguente compensazione del cre-

dito del factor verso il cedente. Appare evidente che, chiosa la Commissione, laddove nei tempi contrattualmente previsti dalle parti, tale compensazione non possa avvenire (come, ad esempio, per il mancato pagamento da parte del debitore ceduto ovvero per la mancata esigibilità o liquidità del credito) il factor richiederà al cedente (nel caso di pro solvendo) o al debitore ceduto (pro soluto), la restituzione dell'ammontare anticipato per il quale tale compensazione non è avvenuta.

L'attività di factoring, conclude la Ctr, è pacificamente esente e in astratto rientrante nell'ambito applicativo dell'Iva con applicazione della previsione di cui all'articolo 40, comma 1, del Tuir (principio di alternatività Iva/Registro) e non fuori campo Iva, con conseguente tassazione nella misura fissa di 200 euro.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Il bonus Sud resta se non c'è cessione

**Agevolazioni**

**L'incentivo compatibile con il contratto di affidamento**

**Alessandro Sacrestano**

Non costituisce una cessione a terzi dei beni agevolati la sottoscrizione di un contratto di affidamento, attraverso il quale un bene è temporaneamente affidato a un terzo imprenditore.

L'assunto è contenuto nella risposta ad interpello 208/2021, con cui le Entrate hanno rassicurato l'istante sul mantenimento del cre-

dito d'imposta di cui all'articolo 1, commi 98 e seguenti, della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

Nell'interpello la società richiedente chiarisce che, con l'obiettivo di ampliare la propria attività di commercio di beni alimentari, ha acquisito un locale più ampio dove ha realizzato un investimento agevolato (tra cui un banco frigo) che ha temporaneamente «affidato» ad una terza impresa svolgente l'attività di macelleria, con l'obbligo di mantenere l'impianto in buono stato manutentivo, provvedendo anche alla sua manutenzione ordinaria. La società ritiene di poter conservare l'agevolazione in argomento, in quanto rimane proprietario del bene, ne deduce l'ammortamento annuale e sostiene le spese di manu-

tenzione straordinaria del bene e del locale dove è ubicato. Il contratto di affidamento prevede, poi, un canone percentuale calcolato sui ricavi della macelleria.

L'Agenzia ha confermato la posizione espressa dall'impresa richiedente. Infatti, il bene agevolato non risulta essere né dismesso né ceduto a terzi e nemmeno destinato ad altra struttura produttiva. Infatti, lo stesso è dato, in uno con il reparto macelleria, ad un affidante che svolge un'attività imprenditoriale. Quanto sopra non integra una cessione, precisa l'Agenzia, ma piuttosto, per effetto del contratto di affidamento, realizza una mera condivisione del rischio d'impresa fra affidante e affidatario.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**Il Sole**  
**24 ORE**

# GUIDA AL NUOVO ESAME DI AVVOCATO

## Parte I - Il doppio orale e la deontologia forense

La guida offre una serie di strumenti agili per orientarsi nelle nuove prove orali messe a punto dal decreto legge n. 31 del 2021 per l'esame di avvocato. Nella prima uscita vengono analizzati i seguenti argomenti:

- Come funzionano le nuove selezioni, la scelta delle materie, il cronoprogramma delle prossime date, la composizione delle sottocommissioni, le modalità di lavoro e i criteri di valutazione.
- "Dieci mosse" per un efficace colloquio in videoconferenza.
- Il Codice deontologico forense commentato e annotato con gli orientamenti delle sezioni Unite e del Consiglio nazionale forense.

IN EDICOLA DAL

**26**

MARZO

CON IL SOLE 24 ORE A

**9,90\* €**

\*Oltre al prezzo del quotidiano

DISPONIBILE ANCHE PRESSO LE **LIBRERIE PROFESSIONALI E ONLINE SU:**  
[offerte.ilssole24ore.com/esameavvocato1](http://offerte.ilssole24ore.com/esameavvocato1)

OFFERTA VALIDA IN ITALIA FINO AL 10 MAGGIO 2021