NORME E TRIBUTI Il Sole 24 Ore 17 NOVEMBRE 2015

Le regole generali. Anche per donazioni dirette

Così le imposte per gli atti liberali oltreconfine

Sono innumerevoli i casi in cui, nell'ambito delle procedure di voluntary disclosure, si svelano al fisco italiano donazioni, dirette o indirette, poste in essere all'estero sotto le più varie forme: atti notarili, cointestazioni di conti correnti o di dossier titoli, bonifici bancari eccetera. La Dre della Lombardia ha stabilito (si veda l'articolo a sinistra) che la donazione non va registrata se il donante era non residente in Italia al momento della donazione. Se invece il donante era residente in Italia, si pone il tema della osservazione fiscale di queste situazioni. Anche perché il problema delle donazioni stipulate all'estero non è stato affrontato per intero dalla recente circolare dell'agenzia delle Entrate n. 30/E dell'11 agosto 2015, in quanto essa ha trattato solo la questione delle donazioni "indirette" di cui all'articolo 56-bis del Dlgs 346/1990 (il Testo unico dell'imposta di donazione) e cioè:

le donazioni «diverse... da quelle risultanti da atti di donazione effettuati all'estero a favore di residenti»;

le donazioni la cui stipula «risulti da dichiarazioni rese dall'interessato nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di tributi» oppure qualora siano «registrate volontariamente» dal contribuente. Non si esauriscono qui però i casi da osservare: per un panorama completo delle donazioni che siano state effettuate all'estero, devono anche esser prese in considerazione:

le donazioni "dirette";

le donazioni "indirette" diverse da quelle emerse in una procedura di accertamento o da quelle registrate volontariamente.

Questi due casi non sono contemplati nell'articolo 56-bis del Dlgs 346/1990 (oggetto di analisi nella circolare n. 30/E), ma dall'articolo 55, comma 1-bis, del Dlgs 346/1990, che sancisce la tassazione in termine fisso degli «atti aventi ad oggetto donazioni, dirette o indirette, formati all'estero nei confronti di beneficiari residenti nello Stato». Pertanto, anche tenendo conto della circolare n. 30/E, dovrebbe aversi che:

nell'ipotesi della donazione "diretta" di cui all'articolo 55, comma 1-bis, del Dlgs 346/1990, il potere di accertamento del fisco si esaurisce con il decorso di cinque anni dal giorno in cui l'atto di donazione avrebbe dovuto essere registrato (articolo 76, comma 1, Dpr 131/1986, richiamato dall'articolo 55, comma 1, Dlgs 346/1990); con la conseguenza che, se non sia ancora maturata la decadenza per l'accertamento (e nell'ipotesi che il contribuente non abbia dato corso al ravvedimento operoso), il fisco potrebbe procedere con l'azione di recupero dell'imposta proporzionale se il donante era residente in Italia al momento della donazione; se il donante non era residente in Italia (e si tratta della donazione di beni "non esistenti" in Italia), non vi è obbligo di registrazione in Italia (secondo la citata risposta della Dre Lombardia; peraltro, in una risposta a un interpello del 26 agosto 2014, mai pubblicata, le Entrate avevano affermato invece l'obbligo di registrazione in Italia con l'imposta fissa per le donazioni stipulate all'estero da un donante non residente in Italia a favore di un beneficiario residente);

nell'ipotesi invece della donazione "indiretta" di cui all'articolo 55, comma 1-bis, del Dlgs 346/1990, può ripetersi quanto detto al punto precedente e, quindi, dopo cinque anni l'accertamento non è più possibile;

infine, nell'ipotesi della donazione "indiretta" di cui all'articolo 56-bis, del Dlgs 346/1990, dovrebbe essere applicata, secondo la circolare 30/E, la tassazione con l'aliquota dell'8% in caso di donazione emergente nel corso di un accertamento oppure, se si tratta di registrazione volontaria, con le aliquote del 4, del 6 o dell'8% in base al rapporto di più o meno stretta parentela tra donante e donatario (e tenendo conto, a seconda dei casi, delle applicabili franchigie di 1,5 milioni di euro, 1 milione o 100mila euro).

© RIPRODUZIONE RISERVATA
Angelo Busani