FISCO

www.quotidianodiritto.ilsole24ore.com

Voluntary disclosure. Le indicazioni della Dre Lombardia su richiesta dell'Ordine commercialisti di Milano

Donanti all'estero, meno vincoli

Niente registrazione per atti riguardanti beni collocati fuori dall'Italia

Massimo Antonini
Raul-Angelo Papotti

Non sono soggette a registrazione in Italia le donazioni, stipulate all'estero, tra un **donante non residente in Italia** e un beneficiario residente in Italia. È quanto chiarito dalla Direzione regionale della Lombardia dell'agenzia delle Entrate , nell'ambito di una consulenza giuridica (n. 904-3/2015, pubblicata la scorsa settimana) resa in risposta a un quesito formulato dall'Ordine dei commercialisti di Milano. La Dre milanese ha in pratica stabilito che queste fattispecie sono irrilevanti per il fisco italiano.

Si tratta evidentemente di una notizia di particolare rilevanza in un periodo, come l'attuale, nel quale una moltitudine di questi casi viene a conoscenza dell'amministrazione finanziaria nell'ambito delle procedure di voluntary disclosure.

IL QUADRO
La risposta della Dre può avere una ricaduta anche sulle procedure che riguardano il rientro dei capitali

La questione si pone in quanto l'articolo 55, comma 1-bis del Dlgs 31 ottobre 1990, n. 346 (il Testo unico dell'imposta di successione e donazione) dispone che sono soggetti a registrazione in termine fisso gli atti aventi a oggetto donazioni, dirette o indirette, formati all'estero nei confronti di beneficiari residenti nello Stato.

La norma menziona dunque il donatario, ma non il donante e quindi può dar luogo (come in effetti è accaduto) a interpretazioni contrastanti in ordine al *presupposto di territorialità* che condiziona l'applicazione dell'imposta di donazione. La regola generale è infatti quella secondo cui (articolo 2 del Dlgs 346/1990):

- l'imposta di donazione è dovuta in relazione a tutti i beni e diritti trasferiti, anche se «esistenti all'estero»;
- se alla data della donazione il donante non era residente nello Stato, l'imposta di donazione è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti «esistenti in Italia».

Secondo una parte degli addetti ai lavori, il legislatore, con il citato articolo 55, comma 1-bis, del Dlgs 346/1990, avrebbe dunque inteso introdurre nel sistema dell'imposta sulle donazioni un terzo criterio di territorialità (e cioè quello relativo alla residenza del donatario), in aggiunta ai menzionati criteri della residenza in Italia del donante e alla "esistenza" in Italia dei beni donati. Sulla base di tale terzo criterio, pertanto, si dovrebbero assoggettare a imposta sulle donazioni tutti gli atti di donazione (diretta o indiretta) stipulati all'estero quando il beneficiario sia italiano, a prescindere quindi dalla residenza del donante o dalla localizzazione dei beni donati.

[illegible] parte della dottrina, in[illegible]eva tale ricostruzione [illegible]ndo che l'articolo 55, [illegible] del Dlgs 346/1990 è [illegible]otto nel Testo unico [illegible]osta di successione (dalla legge 342/2000) al fine di sottoporre all'obbligo della registrazione solamente gli atti formati all'estero da donanti residenti in Italia (e non anche quelli posti in essere da donanti non residenti) contenenti donazioni dirette o indirette a favore di soggetti residenti in Italia, poiché tali atti, in precedenza, erano esclusi dall'ambito applicativo dell'imposta di donazione a meno che avessero a oggetto il trasferimento della proprietà ovvero la costituzione o il trasferimento di altri diritti reali, anche di garanzia, su beni immobili o aziende esistenti nel territorio dello Stato.

Ciò in base al rinvio operato dalla normativa dell'imposta di donazione a quella dell'imposta di registro (articolo 55, comma 1 del Dlgs 346/1990), la quale, appunto, dispone, per gli atti formati al di fuori del territorio italiano, l'esonero dall'obbligo di registrazione, a meno che si tratti di atti traslativi di immobili o di aziende situati in Italia.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

La casistica

Trattamento fiscale in Italia dei vari tipi di donazioni effettuate all'estero a soggetti it[illegible]

1
- Donazione stipulata all'estero avente a oggetto beni ovunque esistenti (donante e donatario residenti in Italia)
- **4,6 o 8% con franchigia di 1,5 milioni, 1 milione o 100mila euro a seconda dei casi**

2
- Donazione stipulata all'estero avente a oggetto beni esistenti all'estero (donante non residente in Italia; donatario residente in Italia)
- **Non vi è l'obbligo di sottoporla a registrazione in Italia (Dre Lombardia, parere n. 904-3/2015; in una risposta a interpello del 26 agosto 2014 era stato invece sancito l'obbligo di registrazione con imposta fissa)**

3
- Donazione indiretta (che emerge nel corso di un accertamento) di donante residente in Italia a favore di coniuge e figli
- **8% sul valore donato con franchigia di un milione di euro (o di 1,5 milioni se il donatario è soggetto disabile grave), senza sanzioni**

4
- Donazione indiretta (che emerge nel corso di un accertamento) a favore di fratelli e sorelle
- **8% con franchigia di 100mila euro (o di 1,5 milioni se il donatario è soggetto disabile grave), senza sanzioni**

5
- Donazione indiretta (che emerge nel corso di un accertamento) di donante residente in Italia a favore di un donatario non parente del donante
- **8% senza franchigia (o con franchigia di 1,5 milioni di euro se il donatario è soggetto disabile grave), senza sanzioni**

6
- Donazione indiretta (registrata volontariamente) di donante residente in Italia a favore di coniuge e figli
- **4% con franchigia di un milione di euro (o di 1,5 milioni se il donatario è soggetto disabile grave)**

7
- Donazione indiretta (registrata volontariamente) di donante residente in Italia a favore di fratelli e sorelle
- **6% con franchigia di 100mila euro (o di 1,5 milioni di euro se il donatario è soggetto disabile grave)**

8
- Donazione indiretta (registrata volontariamente) di donante residente in Italia a favore di donatario non coniuge né parente del donante
- **8% senza franchigia (fatta salva la franchigia di 1,5 milioni di euro se il donatario è soggetto disabile grave)**

Le regole generali. Anche per donazioni dirette

Così le imposte per gli atti liberali oltreconfine

Angelo Busani

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:

1. le donazioni «diverse... da quelle risultanti da atti di donazione effettuati all'estero a favore di residenti»;
2. 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

Agenzia Entrate

Il pm Greco: enormi disagi dal caso dei dirigenti

«La sentenza della Corte Costituzionale ha creato enormi disagi con l'**agenzia delle Entrate**». A dirlo è stato un «preoccupato» Francesco Greco, procuratore aggiunto di Milano, durante un convegno organizzato dal Movimento 5 Stelle. Secondo il procuratore aggiunto, negli ultimi dieci anni «l'Agenzia ha avuto un forte sviluppo e un aumento della professionalità, e molte cose sono state scoperte dai giovani dirigenti». La sentenza della Corte Costituzionale metterebbe quindi a rischio il lavoro delle Entrate, e a questo si aggiunge la questione della riscossione: «Nessuno Stato - ha spiegato Greco - può funzionare con un non riscosso di 600 miliardi di euro. Se non ho la riscossione è come se non avessi scoperto nulla». Il procuratore ha specificato che in Italia «c'è chi dichiara e non paga, e poi ci sono quelli che nascondono: su questo che è più della metà del non riscosso bisogna fare degli interventi». Il procuratore aggiunto di Milano ha anche sottolineato l'importanza di rivedere le sanzioni di Equitalia, anche se «questo non deve portare a dire che non c'è bisogno di Equitalia, se facciamo di tutta l'erba un fascio non sappiamo poi come far rientrare questi soldi».

Durante il convegno Greco toccato un altro tema "caldo", quello degli accertamenti della Guardia di Finanza e dell'agenzia delle Entrate: «Arrivano con cinque anni di ritardo, un sistema che non mi piace, vorrei fare i processi a cose più attuali». E ancora: «Abbiamo un piccolo problema che si chiama ex-Cirielli - ha aggiunto Greco - se l'accertamento mi arriva così in ritardo, mi sono già bruciato 5 anni dei 7-8 che ho a disposizione».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IN EDICOLA

L'opera si compone di 12 volumi. La natura dell'opera si presta ad essere oggetto di nuove serie che, se realizzate dall'autore, saranno comunicate nel rispetto della vigente normativa.

www.jobsact.ilsole24ore.com

JOBS ACT
IL MONDO DEL LAVORO VOLTA PAGINA. A TEMPO INDETERMINATO.

UNA GUIDA COMPLETA PER CONOSCERE OGNI ASPETTO DELLA NUOVA RIFORMA DEL LAVORO.

Dal Sole 24 ORE dodici volumi per analizzare dettagliatamente **le importanti novità introdotte dal Jobs Act**. Nel sesto volume, la nuova normativa in materia di **controllo dei lavoratori**. Una guida completa e utile, che esamina gli **strumenti utilizzati dai dipendenti** per ottimizzare il lavoro (badge, videosorveglianza, internet, posta elettronica, tablet, smartphone ecc.) e che ora, in parte, sono sotto il controllo del datore di lavoro.

DA MARTEDÌ 17 NOVEMBRE IN EDICOLA CON IL SOLE 24 ORE A SOLI 9,90€ IN PIÙ.

Il Sole 24 ORE
Il primo quotidiano digitale