

ACCERTAMENTO

Donazione e accertamento del maggior reddito in ipotesi di interposizione

di Marco Bargagli

Ai fini delle **imposte sui redditi**, ai sensi dell'[articolo 37, terzo comma, del D.P.R. 600/1973](#), in **sede di rettifica o di accertamento d'ufficio**, sono **imputati al contribuente** i redditi di cui appaiono titolari altri soggetti quando sia dimostrato, anche sulla base di **presunzioni gravi, precise e concordanti**, che egli ne è **l'effettivo possessore per interposta persona**.

Tuttavia, per **espressa disposizione normativa**:

- le **persone interposte** che provino di **aver pagato le imposte** in relazione a redditi successivamente imputati ad **altro contribuente**, possono **chiederne il rimborso**;
- l'Amministrazione finanziaria **procede al rimborso** solo dopo che l'accertamento nei confronti del **soggetto interponente**, è **divenuto definitivo** ed in misura **non superiore all'imposta effettivamente percepita** a seguito di tale accertamento.

In pratica l'Amministrazione finanziaria, sulla base di **“presunzioni semplici”**, connotate dai requisiti di **gravità, precisione e concordanza**, può imputare ad un determinato soggetto l'**esistenza di attività non dichiarate, ricostruendo induttivamente il reddito**.

Con particolare riferimento ai fenomeni di **interposizione** la Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 27781 pubblicata in data 22 novembre 2007](#), ha recentemente confermato che l'[articolo 37 del D.P.R. 600/1973](#) ha un **ambito applicativo molto ampio**, riguardando tutti i redditi **formalmente attribuiti ad un determinato soggetto** che, sulla base di logiche **induttivo – presuntive**, risultano in realtà riconducibili ad un **terzo soggetto**.

La controversia risolta in sede di legittimità riguardava **l'omessa dichiarazione della plusvalenza** derivante dalla **cessione di una quota di terreno edificabile**.

Sulla base della tesi esposta dall'ufficio, il contribuente aveva **donato al coniuge una porzione di un'area edificabile** che, successivamente, il **donatario** aveva venduto ad una **società a responsabilità limitata**.

In particolare, tenuto conto del **rapporto coniugale** e del **breve lasso di tempo intercorso tra i due atti (donazione e cessione)**, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che la donazione fosse un'operazione elusiva priva di un'effettiva utilità economica, constatando **l'omessa dichiarazione della plusvalenza** derivante dalla cessione della **quota del terreno edificabile**,

partendo dall'assunto che il "donante" **sarebbe stato l'effettivo beneficiario della vendita.**

In merito, il supremo giudice, dopo avere richiamato le **disposizioni previste in tema di interposizione**, ha ribadito di avere **più volte affermato**, in relazione a fattispecie analoghe a quella in causa (**donazione di un terreno ad un prossimo congiunto poco prima della vendita del medesimo terreno da questo effettuata ad un terzo**), l'**inopponibilità** all'Amministrazione finanziaria dei **benefici fiscali** derivanti dalla **combinazione di operazioni elusive, prive di reali motivazioni economiche.**

Infatti, la **disciplina antielusiva dell'interposizione** non implica necessariamente un **comportamento fraudolento da parte del contribuente**, essendo **sufficiente un uso improprio, ingiustificato o deviante di un legittimo strumento giuridico**, che consente di eludere l'**applicazione del regime fiscale che costituisce il presupposto d'imposta.**

Quindi, il **fenomeno** riconducibile alla **simulazione relativa**, nel cui ambito rientra l'**interposizione fittizia di persona**, non **esaurisce il campo di applicazione della norma** ben potendo **attuarsi lo scopo elusivo anche mediante operazioni effettive e reali.**

In buona sostanza, il **raggio di applicazione** dell'[articolo 37, comma 3, del D.P.R. 600/1973](#) comprende tutti i redditi attribuiti giuridicamente ad un terzo che siano **invece riferibili ad un soggetto che ne ha l'effettiva disponibilità**, senza che rilevi il **titolo** in base al quale i redditi risultano nominalmente intestati a tale soggetto.

In merito, il legislatore ha previsto che l'imputazione al contribuente di redditi **formalmente intestati ad un altro soggetto** può essere effettuata se, sulla base di **presunzioni gravi, precise e concordanti**, egli ne **risulti l'effettivo titolare, indipendentemente dalla distinzione tra interposizione fittizia e reale**, con la conseguenza che l'applicazione del citato [articolo 37 del D.P.R. 600/1973](#) non è **limitata esclusivamente alle operazioni simulate.**

In definitiva **accogliendo la tesi dell'Agenzia delle Entrate**, a parere degli ermellini il **giudice del gravame** non si è attenuto ai principi di diritto espressi nel tempo dalla giurisprudenza di legittimità, **"fondando la propria decisione sul presupposto, che non trova riscontro nel diritto vivente, secondo cui l'art. 37, comma 3, D.P.R. n. 600/73 sarebbe applicabile solo ove si dimostri l'esistenza di un accordo simulatorio in cui sia coinvolto anche il terzo acquirente"**.

Seminario di specializzazione

LE INTEGRAZIONI E LE CORREZIONI DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)