

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### **È il Fisco a dover provare l'intento elusivo della donazione**

di Angelo Ginex

La **Corte di Cassazione**, con [\*\*sentenza n. 29182 del 06/12/2017\*\*](#), è tornata ad esaminare un argomento molto interessante, ovvero la configurabilità del carattere **elusivo**, *ex articolo 37, comma 3, D.P.R. 600/1973*, di un'operazione di **donazione di terreno edificabile in favore dei parenti prossimi del donante, seguita da una cessione dello stesso da parte del donatario**.

La ragione per la quale **taле fattispecie potrebbe risultare elusiva** è abbastanza semplice: essa consiste nella possibilità di realizzare una plusvalenza minore rispetto a quella che si realizzerebbe in caso di vendita diretta, senza l'interposizione del donatario.

Ai fini della determinazione della plusvalenza, l'[\*\*articolo 68, comma 2, Tuir\*\*](#) distingue a seconda che l'area oggetto di cessione sia stata acquistata a **titolo oneroso** oppure a **titolo gratuito** (donazione e/o successione *mortis causa*).

Nel primo caso, la somma dalla quale partire per effettuare il calcolo della plusvalenza consiste nel **prezzo di acquisto**, aumentato di tutti gli oneri inerenti e rivalutato con il coefficiente Istat proprio dell'anno di acquisto.

Nel secondo caso, invece, il costo di acquisto è dato dal **valore definito o dichiarato ai fini delle imposte di successione e donazione**, aumentato di ogni altro costo successivo inerente.

Sulla base di questi criteri di calcolo, è evidente come la **donazione di un terreno edificabile** a favore di un familiare, seguita dalla vendita o dalla permuta dello stesso da parte del donatario, possa costituire uno **strumento per eludere la tassazione della plusvalenza**: in questa fattispecie, invero, la determinazione del costo fiscale delle aree pervenute per donazione avviene in base al valore dichiarato nell'atto di donazione, permettendo così al donatario di **rivalutare il costo sostenuto dal donante**, in modo da consentirgli di realizzare una **plusvalenza minore o nulla**.

Chiarito ciò, nella pronuncia in rassegna, la **Corte di Cassazione** ha affermato, innanzitutto, che **non risulta priva di causa la donazione di un terreno edificabile** fra parenti prossimi e la successiva permuta di tale bene da parte del donatario, in quanto **il donante è libero di pianificare la propria successione ereditaria ed i propri rapporti patrimoniali**: quindi, l'operazione nel suo complesso non appare priva dello spirito di liberalità, che, come noto, è un elemento essenziale del contratto di donazione, richiesto dal nostro ordinamento a pena di nullità dello stesso (cfr., [\*\*Cassazione, sentenze nn. 16158/2016 e 21952/2015\*\*](#)).

Inoltre, la Suprema Corte ha rammentato che è **l'Agenzia delle Entrate ad essere gravata dell'onere probatorio** circa **l'uso strumentale** della donazione per evitare il pagamento dell'imposta sulla plusvalenza maturata dal donante (cfr., [Cassazione, sentenze nn. 5408/2017 e 14470/2016](#)).

In base a quanto disposto dall'[articolo 37, comma 3, D.P.R. 600/1973](#), perché tale reddito possa attribuirsi al contribuente-donante, **non risulta sufficiente l'allegazione della sequenza temporale fra la donazione e la permuta** (nel caso di specie avvenuta il giorno successivo alla donazione), la quale non è idonea a dimostrare l'esistenza di un'interposizione fittizia di persona.

Perché l'onere probatorio possa ritenersi soddisfatto, **l'Amministrazione finanziaria deve fornire elementi probatori** atti a far pensare all'**assenza dello spirito di liberalità** e alla **strumentalità dell'operazione** per evitare il carico fiscale della plusvalenza, quali, ad esempio, il versamento di acconti al donante o la partecipazione di questi alle trattative per la permuta.

In definitiva, quindi, **non è sine causa la donazione di un bene immobile** fra parenti prossimi e la successiva permuta dello stesso da parte del donatario, ma l'operazione può essere contestata dall'Amministrazione finanziaria, che è però tenuta a fornire la **prova dell'intento di evitare il pagamento della plusvalenza maturata dal donante**.