

## ACCERTAMENTO

---

### **Accertamento delle liberalità indirette: si applica l'aliquota massima dell'8%**

di Lucia Recchioni

*Special Event*

## I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio! accedi al sito >

Le **donazioni indirette**, la cui esistenza risulti da una **dichiarazione** resa dall'interessato nell'ambito di un **procedimento di accertamento tributario**, sono **tassate**, per la parte **eccedente la franchigia prevista**, con **l'aliquota massima dell'8%** ai fini dell'**imposta di donazione e successione**.

È questo l'importante principio espresso dalla **Corte di Cassazione**, con l'**ordinanza n. 28047**, depositata ieri, **9 dicembre**.

A seguito della **rilevazione di importanti movimentazioni** di capitali nell'**ambito dell'attività di indagine** avviata dagli Uffici dell'Agenzia delle entrate, la contribuente interessata forniva prova di un'intervenuta **donazione indiretta da parte del padre**.

Il padre, infatti, aveva disposto il **cambio di traenza di una polizza**, poi liquidata a favore della figlia, e aveva altresì **donato alla stessa figlia** metà delle somme rivenienti dalla **liquidazione di altre due polizze**: il tutto per un importo complessivo di **3.165.224,49 euro**.

Si ricorda che il termine "**donazione indiretta**" qualifica **le liberalità eseguite con atti diversi dalla donazione**, la quale deve essere fatta per **atto pubblico**, a pena **nullità**.

Se la **donazione indiretta** emerge nell'ambito di un'**attività di accertamento tributario**, dubbi sorgono con riferimento alla **corretta applicazione dell'imposta di donazione**: è infatti prevista una specifica disciplina dall'[articolo 56-bis D.Lgs. 346/1990](#), ma non è chiaro come questa norma possa **coordinarsi** con l'[articolo 2, commi da 47 a 53, D.L. 262/2006](#), che ha **reintrodotto l'imposta sulle successioni e le donazioni**, rimodulando però le **franchigie** e le **aliquote**.

Nel caso di specie, l'**Agenzia delle entrate** liquidava l'imposta sulle donazioni richiamando, alla

lettera, l'[articolo 56-bis D.Lgs. 346/1990](#), il quale sancisce l'applicazione dell'**aliquota del 7%** da calcolare sulla parte dell'**incremento patrimoniale** che **supera l'importo di 180.759,91 euro**, all'esito dell'accertamento delle **liberalità**, diverse dalle donazioni, avvenuto in presenza delle seguenti **condizioni**:

- a) quando l'esistenza delle stesse risulti da **dichiarazioni rese dall'interessato nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di tributi**;
- b) quando le liberalità abbiano determinato, da sole o unitamente a quelle già effettuate nei confronti del medesimo beneficiario, un **incremento patrimoniale superiore a 180.759,91 euro**.

Il **contribuente** chiedeva invece la liquidazione dell'**imposta di donazione** applicando le **nuove franchigie ed aliquote** individuate a seguito della riforma operata dall'[articolo 2, commi da 47 a 53, D.L. 262/2006](#): trattandosi di **donazione tra genitore e figlio**, il contribuente individuava quindi l'**aliquota del 4%** e la **franchigia di 1 milione di euro**.

La **Corte di Cassazione**, nell'analizzare la questione, ha innanzitutto evidenziato che l'[articolo 56 bis D.Lgs. 346/1990](#) **non può ritenersi implicitamente abrogato** a seguito dell'emanazione dell'[articolo 2, commi da 47 a 53, D.L. 262/2006](#), con il quale, come già detto, è stata **reintrodotta** l'imposta di donazione e successione.

D'altra parte, l'[articolo 56 bis D.Lgs. 346/1990](#) intende, da un lato, **incentivare l'autodichiarazione del contribuente**, anche per evitare ulteriori e più onerose riprese fiscali, mentre, dall'altro, è finalizzato a **limitare l'esercizio del potere di accertamento dell'Amministrazione finanziaria**.

Si rende quindi necessario **armonizzare** le disposizioni di cui al richiamato [articolo 56 bis](#) con le norme che disciplinano la **reintrodotta imposta sulle successioni e donazioni**, e, soprattutto, con il **diverso regime delle aliquote e delle franchigie attualmente previsto (non essendo infatti più richiamata l'aliquota massima del 7%)**.

Dopo una puntuale analisi, la **Corte di Cassazione** giunge quindi a concludere quanto segue: *"Ne discende che l'**articolo 56-bis, comma 1**, va interpretato nel senso che le **liberalità diverse dalle donazioni** (e da quelle risultanti da atti di donazione effettuati all'estero a favore di residenti), ossia tutti quegli atti di disposizione mediante i quali viene realizzato un **arricchimento** (del donatario) correlato ad un **impoverimento** (del donante) **senza l'adozione della forma solenne del contratto di donazione...** sono accertate e sottoposte ad **imposta** in presenza di una **dichiarazione** circa la loro esistenza, resa dall'interessato nell'ambito dei **procedimenti diretti all'accertamento dei tributi**, se sono di **valore superiore alle franchigie oggi esistenti: euro 1.000.000 per coniuge e parenti in linea retta...***

*Per le fattispecie di **liberalità imponibili** come sopra individuate, l'aliquota da applicare è quella dell'**8%**, che costituisce attualmente la **percentuale massima prevista dalla legge, a prescindere dal rapporto di parentela del beneficiario...***