

IMPOSTE INDIRETTE

Imposta di donazione sfavorevole per le opere d'arte

di **Ennio Vial**



La **donazione di un'opera d'arte** sconta ovviamente l'**imposta di donazione** con le aliquote e le franchigie che tengono conto del **rapporto tra donante e donatario**.

L'[articolo 56, comma 4, D.Lgs. 346/1990](#) stabilisce che *"Il valore dei beni e dei diritti donati è determinato a norma degli articoli da 14 a 19 e dell'articolo 34, commi 3, 4 e 5"*.

Le **norme citate** sono le seguenti:

- articolo 14: Beni immobili e diritti reali immobiliari
- articolo 15: Aziende, navi e aeromobili
- articolo 16: Azioni e obbligazioni, altri titoli, quote sociali
- articolo 17: Rendite e pensioni
- articolo 18: Crediti
- articolo 19: Altri beni
- articolo 34 comma 3, 4 e 5: Rettifica di valore per aziende e beni immobili

Le opere d'arte **non possono trovare collocamento alternativo che nell'articolo 19** che contempla la **casistica residuale**.

L'[articolo 19, comma 1](#) stabilisce che la **base imponibile, relativamente ai beni e ai diritti compresi nell'attivo ereditario** diversi da quelli contemplati nell'[articolo 9, comma 2](#), e negli [articoli da 14 a 18](#), è determinata assumendo il **valore venale in comune commercio alla data di apertura della successione**.

Emerge con evidenza come il **trasferimento di opere attraverso la donazione non risulti conveniente in quanto la base imponibile è rappresentata dal valore di mercato in luogo di un valore determinato in modo forfetario**. A ciò si accompagna anche l'**incertezza legata alla soggettività nella determinazione dello stesso**.

L'[articolo 9, comma 2](#), invece, ma solo in tema di **imposta di successione**, prevede che **si considerano compresi nell'attivo ereditario denaro, gioielli e mobilia per un importo pari al dieci per cento del valore globale netto imponibile dell'asse ereditario** anche se non dichiarati o dichiarati per un importo minore, salvo che da **inventario analitico redatto a norma degli articoli 769 e seguenti c.p.c.** non ne risulti l'esistenza per un importo diverso.

Invero, non mancano anche per la **donazione di opere d'arte** alcuni profili agevolativi.

Una interessante ipotesi di **esenzione** che la norma prevede nell'ambito dell'imposta di successione ma che, tuttavia, deve trovare applicazione anche per l'imposta di **donazione**, è rappresentata dall'[articolo 13 D.Lgs. 346/1990](#) che esclude dall'attivo ereditario tassabile i **beni culturali**, quindi anche le opere d'arte.

Si tratta della **successione delle opere d'arte per le quali il Ministero dei Beni culturali abbia dichiarato l'interesse storico artistico**.

Si tratta, ad ogni buon conto, di ipotesi limitate.

L'[articolo 13, comma 1, D.Lgs. 346/1990](#) stabilisce che *"I beni culturali di cui agli articoli 1, 2 e 5 della legge 1° giugno 1939, n. 1089, e all'articolo 36 del decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, sono esclusi dall'attivo ereditario se sono stati sottoposti al vincolo ivi previsto anteriormente all'apertura della successione e sono stati assolti i conseguenti obblighi di conservazione e protezione"*.

Il **comma 2** prevede che l'erede o il legatario **deve presentare l'inventario dei beni di cui al precedente comma 1** che ritiene **non debbano essere compresi nell'attivo ereditario**, con la **descrizione particolareggiata degli stessi e con ogni notizia idonea alla loro identificazione**, al competente organo periferico del Ministero per i beni culturali e ambientali. Detto organo attesta **per ogni singolo bene l'esistenza del vincolo e l'assolvimento degli obblighi di conservazione e protezione**.

È previsto espressamente che **l'attestazione deve essere presentata all'ufficio del registro** in allegato alla **dichiarazione della successione** o, se non vi sono altri beni ereditari, **nel termine stabilito per questa**.

Il successivo **comma 3** contempla il caso in cui **l'attestazione sia rifiutata**.

Il **comma 4**, infatti, stabilisce delle **ipotesi di decadenza dall'esenzione da imposta di successione** che non è interessante approfondire in questa sede.