



PATRIMONIO E TRUST

Tassazione delle liberalità diverse dalle donazioni

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Imposta di successione: determinazione della base imponibile

Scopri di più

Lo scorso 9.4.2024 il Consiglio dei ministri ha approvato in esame preliminare il **decreto legislativo** che, in attuazione della legge delega sulla **riforma fiscale (L. 111/2023)**, introduce disposizioni per la razionalizzazione, tra le altre, anche dell'**imposta sulle successioni e donazioni**.

Nello specifico, il citato decreto modifica le disposizioni contenute nell'[articolo 56-bis, D.Lgs. 346/1990](#), rubricato **“accertamento delle liberalità indirette”**, al fine di rendere la disposizione normativa **coerente** con la nuova struttura delle **aliquote dell’imposta di donazione** e con le **altre modifiche** apportate in tema di **imposta di successione**.

In particolare, la novella in esame dispone prima di tutto la **soppressione** della **lettera b), comma 1, dell’articolo 56-bis** citato (tale norma attualmente prevede che per procedere all’accertamento delle liberalità indirette, quale **seconda e necessaria condizione**, debba sussistere un **incremento del patrimonio** del soggetto beneficiario in misura superiore all’importo di 350 milioni di lire).

Inoltre, viene adeguata **l’aliquota** da applicare per la determinazione dell’imposta dovuta sulle **liberalità indirette** nella misura **sempre dell’8%**, da liquidarsi sulla **parte eccedente le franchigie** previste per legge.

Ne deriva che l’accertamento delle **liberalità indirette**, in virtù del novellato [articolo 56-bis, D.Lgs. 346/1990](#), sarà consentito **esclusivamente quando l’esistenza** delle stesse risulti da **dichiarazioni rese dall’interessato** nell’ambito di procedimenti diretti all’accertamento di tributi; nell’attuale formulazione della disposizione in parola, si tratta della **prima condizione** recata dalla **lettera a), comma 1, dell’articolo 56-bis** citato.

Quindi, tali **liberalità indirette** saranno **assoggettate all’imposta sulle donazioni** determinata sulla base dell’**aliquota più elevata dell’8%**, ma per la sola **parte eccedente le franchigie** previste dalla legge (ad oggi, **euro 1.000.000** per i trasferimenti tra coniugi e parenti in linea retta; **euro 100.000** per trasferimenti effettuati tra fratelli e sorelle; **euro 1.500.000** per



trasferimenti eseguiti in favore di persone portatrici di *handicap*).

In tale contesto normativo, è recentemente intervenuta un'importante pronuncia della Corte di Cassazione (**sentenza n. 7442/2024**), nella quale sono stati forniti importanti chiarimenti sul **regime di tassazione** delle “**liberalità diverse dalle donazioni formali**”, evidenziando, altresì, **concetti fondamentali in ambito civilistico**.

Nello specifico, i giudici di legittimità hanno affermato che le “**liberalità diverse dalle donazioni**”, 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 tipizzato dall'[articolo 769 cod. civ.](#), e che costituiscono manifestazione di capacità contributiva, sono **accertate e sottoposte ad imposta (con l'aliquota dell'8%)** - pur essendo **esenti dall'obbligo della registrazione** - in presenza di una **dichiarazione** circa la loro esistenza, **resa dall'interessato nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di tributi, se sono di valore superiore alle franchigie oggi esistenti**.

Detto in altri termini, secondo quanto precisato dalla suprema Corte nella pronuncia indicata, **non** sussiste un “**generalizzato**” **obbligo di registrazione** delle **liberalità indirette**, nemmeno nella ipotesi in cui tali liberalità emergano da **atti soggetti a registrazione**. Ciò troverebbe **conferma**, sempre a detta della Cassazione, nella previsione della **registrazione volontaria**, nella **mancata previsione** di una **sanzione** nonché **nell'impossibilità** per l'Amministrazione finanziaria di assoggettare a **tassazione** le liberalità indirette, **in assenza di una “confessione”** del contribuente nel corso del procedimento di accertamento di un tributo.

Da ultimo, si rammenta che le “**donazioni indirette**” (anche se formali) derivano dalla confezione di un **atto giuridico (in senso stretto)** o da un **negozi unilaterale** o da un **contratto** (diverso, quindi, dalla donazione prevista dall'[articolo 769 cod. civ.](#)) con la produzione di **effetti analoghi alla donazione diretta** (nell'accezione prevista dall'[articolo 809 cod. civ.](#)), ovvero l'attuazione della volontà del donante (condivisa dal donatario) di provocare, per **spirito di liberalità**, un **incremento del patrimonio** del soggetto beneficiario con il correlativo depauperamento del patrimonio del soggetto dante causa.

Invece, le “**donazioni informali**” consistono nello svolgimento di un’**attività materiale** o nella tenuta di un **comportamento consapevolmente omissivo** con la conseguenza, anche in questo caso, della **diminuzione del patrimonio del soggetto dante causa e l'aumento del patrimonio del soggetto beneficiario**.