

# Voluntary disclosure. Le indicazioni della Dre Lombardia su richiesta dell'Ordine commercialisti di Milano

## Donanti all'estero, meno vincoli

### Niente registrazione per atti riguardanti beni collocati fuori dall'Italia

Massimo Antonini  
Raffaello Papotti

Non sono soggette a registrazione in Italia le donazioni, stipulate all'estero, tra un donante non residente in Italia e un beneficiario residente in Italia. È quanto chiarito dalla Direzione regionale della Lombardia dell'agenzia delle Entrate, nell'ambito di una consulenza giuridica (in data 3/3/2015, pubblicata la scorsa settimana) resa in risposta a un quesito formulato dall'Ordine dei commercialisti di Milano. La Dre milanese ha infatti stabilito che, se queste fattispecie sono rilevanti per il fisco italiano, si tratta evidentemente di una notizia di particolare rilevanza in

#### IL QUADRO

La risposta della Dre può avere una ricaduta anche sulle procedure che riguardano il rientro dei capitali

un periodo, come l'attuale, nel quale una moltitudine di questi casi viene a conoscenza dell'amministrazione finanziaria nell'ambito delle procedure di volontaria disclosure.

La questione si pone in quanto l'articolo 35, comma 1-bis del Dlg 346/1990, n. 346 (il "Testo unico dell'imposta di successione e donazione") dispone che sono soggetti a registrazione in territorio italiano gli atti aventi ad oggetto donazioni, dirette o indirette, formalizzate all'estero nei confronti di beneficiari residenti nello Stato.

La norma menzionata dunque il donatario, ma non il donante e quindi può dar luogo (come in effetti è accaduto) a interpretazioni contrastanti in ordine al presupposto di territorialità che condiziona l'applicazione dell'imposta di donazione. La regola, applicata a infatti sulla base dell'ordinamento, discende però da una forma

donante non era residente nello Stato, l'imposta di donazione è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti esistenti in Italia.

Secondo una parte degli addetti ai lavori, il legislatore, con il citato articolo 35, comma 1-bis, del Dlg 346/1990, avrebbe dunque inteso introdurre nel sistema dell'imposta sulle donazioni un terzo criterio di territorialità (e cioè quello relativo alla residenza del donatario), in aggiunta ai menzionati criteri della residenza in Italia del donante e alla "esistenza" in Italia dei beni donati. Sulla base di tale terzo criterio, pertanto, si dovrebbero assoggettare a imposta sulle donazioni tutti gli atti di donazione (diretta o indiretta) stipulati all'estero quando il beneficiario sia italiano, a prescindere quindi dalla localizzazione dei beni donati.

In base a tale interpretazione, invece, il comma 1-bis dell'articolo 35, del Dlg 346/1990 è stato interpretato nel "Testo unico dell'imposta di successione e donazione" (legge 342/2000) al fine di sottoporre all'obbligo della registrazione, solamente gli atti formalizzati all'estero da donanti residenti in Italia (e non, anche quelli posti in essere da donanti non residenti) contenenti donazioni dirette o indirette a favore di soggetti residenti in Italia, poiché tali atti, in precedenza, erano esclusi dall'ambito applicativo dell'imposta di donazione almeno che avessero a oggetto il trasferimento della proprietà ovvero la costituzione o il trasferimento di altri diritti reali, anche di garanzia, su beni immobili o aziende esistenti nel territorio dello Stato.

Ciò in base al rinvio operato dalla normativa dell'imposta di donazione a quella dell'imposta di registro (articolo 35, comma 1 del Dlg 346/1990), la quale, applicata in base all'ordinamento, discende però da una forma

#### La casistica



- 1 Donazione stipulata all'estero a favore di un beneficiario residente in Italia (donante e donatario residenti in Italia).
- 2 Donazione stipulata all'estero a favore di un beneficiario residente in Italia (donante e donatario residenti in Italia).
- 3 Donazione indiretta (che emerge nel corso di un accertamento) di donante residente in Italia a favore di coniuge e figli.
- 4 Donazione indiretta (che emerge nel corso di un accertamento) di donante residente in Italia a favore di coniuge e figli.
- 5 Donazione indiretta (che emerge nel corso di un accertamento) di donante residente in Italia a favore di coniuge e figli.
- 6 Donazione indiretta (che emerge nel corso di un accertamento) di donante residente in Italia a favore di coniuge e figli.
- 7 Donazione indiretta (che emerge nel corso di un accertamento) di donante residente in Italia a favore di coniuge e figli.
- 8 Donazione indiretta (che emerge nel corso di un accertamento) di donante residente in Italia a favore di coniuge e figli.

Le regole generali. Anche per donazioni dirette

## Così le imposte per gli atti liberali oltreconfine

Angelo Basanti

Sono innumerevoli i casi in cui, nell'ambito delle procedure di volontaria disclosure, si svelano al fisco italiano donazioni, dirette o indirette, poste in essere all'estero sotto le più varie forme: atti caritativi, contestazioni di conti correnti o di disavanzo, bonifici bancari eccetera. La Dre della Lombardia ha stabilito (a veduta d'occhio) che la donazione non va registrata se il donante non è residente in Italia al momento della donazione. Se invece il donante era residente in Italia, si può ipotizzare che l'osservanza delle norme di legge non sia stata rispettata. Anche perché il problema delle donazioni stipulate all'estero non è stato affrontato per intero dalla recente circolare dell'agenzia delle Entrate n. 30/E dell'11 agosto 2015, in cui si è stabilito che la donazione non va registrata se il donante non è residente in Italia al momento della donazione. Se invece il donante era residente in Italia, si può ipotizzare che l'osservanza delle norme di legge non sia stata rispettata.

Le donazioni a cui si applica l'obbligo di registrazione sono quelle dirette o indirette, formalizzate all'estero nei confronti di beneficiari residenti in Italia, a favore di coniuge e figli.

Questi due casi non sono contemplati nell'articolo 35-bis del Dlg 346/1990 (soggetto di analisi della circolare n. 30/E), ma dal particolare comma 1-bis dell'articolo

che prevede che, in caso di donazione, il fisco può procedere con l'azione di recupero dell'imposta proporzionale se il donante era residente in Italia al momento della donazione.

La circolare n. 30/E dell'11 agosto 2015, in cui si è stabilito che la donazione non va registrata se il donante non è residente in Italia al momento della donazione, ha chiarito che la donazione non va registrata se il donante non è residente in Italia al momento della donazione. Se invece il donante era residente in Italia, si può ipotizzare che l'osservanza delle norme di legge non sia stata rispettata.

Le donazioni a cui si applica l'obbligo di registrazione sono quelle dirette o indirette, formalizzate all'estero nei confronti di beneficiari residenti in Italia, a favore di coniuge e figli.

Questi due casi non sono contemplati nell'articolo 35-bis del Dlg 346/1990 (soggetto di analisi della circolare n. 30/E), ma dal particolare comma 1-bis dell'articolo

Agenzia

## Il pm e i disastri dal cas dei dir

«La sentenza Costituzionale n. 30/E, dovrebbe averci che, nell'ipotesi della donazione "diretta" di cui all'articolo 35, comma 1-bis, del Dlg 346/1990, il potere di accertamento del fisco si esaurisce con il decorso di cinque anni dal giorno in cui l'atto di donazione avrebbe dovuto essere registrato (articolo 70, comma 1, Dpr 191/1986, richiamato dall'articolo 35, comma 1-bis del Dlg 346/1990), con la conseguenza che, se non si accerta entro la scadenza per l'accertamento decennale, non si può più procedere all'azione di recupero dell'imposta proporzionale se il donante era residente in Italia al momento della donazione. Se invece il donante era residente in Italia, si può ipotizzare che l'osservanza delle norme di legge non sia stata rispettata.





## Entrate

Greco:  
ni

so

igenti

za della Corte le ha creato con l'agenzia ». Adirò è stato patron France- scuratore ag- no, durante un- gantizzato dal- stelle. Secondo aggiunto, negli- nni all'Agenzia ste sviluppo e della professio- cose sono state

iovari dirigen- za della Corte e metterebbe o il lavoro delle- testo si aggiun- se della riscos- ano Stato - ha o - può funzio- con riscosso di li euro. Se non one è come se- perto nulla. Il- ha specificato- chi dichiara- li ci sono quelli- mo: su questo a metà del non- na fare degli in- rocuttore ag- lano ha anche- importanza di- nazioni di Equi- e «questo non- a dire che non- li Equitalia, se- sta l'eba un fu- anno poi come- uesti soldi.

onvegno Gre- altro tema "cal- flaccertamen- ia di Finanza e delle Entrate- i cinque anni di- tema che non- si fare i proces- tuali». E anco- un piccolo pro- chiana 2015.

...e che ho a di-