

CASSAZIONE

La «confessione» che fa scattare l'imposta sulle liberalità indirette

Con una recente sentenza la Cassazione è tornata a occuparsi di liberalità non donative, chiarendo cosa debba intendersi per dichiarazione «confessoria» resa dal beneficiario in sede di accertamenti ai fini di altre imposte.

Quelle che hanno rilievo ai fini impositivi sono le liberalità diverse dalle spese non soggette a collazione e alle donazioni di modico valore di cui agli articoli 742 e 783 del Codice civile, nonché le donazioni d'uso di cui all'articolo 770, comma 2.

I termini dell'imposta

In linea generale, fatte salve le esclusioni di cui all'articolo 1, comma 4-bis, del Dlgs 346/1990 (Tus), se le liberalità non donative risultano da un atto soggetto a registrazione, anche se formato all'estero con beneficiario un soggetto residente, sono sempre soggette a imposizione ex articolo 55, comma 1-bis, del Tus.

Al di fuori di tali casi, le liberalità non donative scontano l'imposta sulle donazioni in due soli casi:

1 quando il beneficiario le sottopone a volontaria registrazione (ex articolo 56-bis, comma 3, Tus), nel qual caso si applicano non solo le franchigie variabili in base al rapporto di parentela, ma anche le correlate ordinarie aliquote differenziate;

2 quando l'esistenza di tali liberalità indirette è «confessata» dal beneficiario con dichiarazione resa nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di altri tributi (articolo 56-bis, comma 1, Tus). In tali casi le liberalità sono soggette all'aliquota dell'8%, con una valenza latamente sanzionatoria, applicata sulla parte che eccede le ordinarie franchigie spettanti.

Il principio portato da quest'ultima previsione normativa è che le liberalità diverse dalle donazioni – ossia tutti gli atti di disposizione mediante i quali viene realizzato un arricchimento (del donatario) correlato a un impoverimento (del donante) senza l'adozione della forma solenne del contratto di donazione tipizzato dall'articolo 769 del Codice civile, e che costituiscono manifestazione di capacità contributiva – sono accertate e sottoposte a imposta sulle donazioni in presenza di una dichiarazione circa la loro esistenza, resa dall'interessato nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di tributi, essendo irrilevante a tali fini la formale stipulazione di un atto. Ciò che assume rilevanza è il fatto economico provocato dal trasferimento da un patrimonio a un altro.

La dichiarazione esplicita

La natura liberale dell'attribuzione deve risultare da esplicite dichiarazioni rese dal contribuente. In merito a tali dichiarazioni, con l'ordinanza 15315/2026 del 20 maggio scorso, la Cassazione ha affermato che queste vanno intese nel senso dell'esplicitazione di un trasferimento di ricchezza senza contropartita, avendo cioè riguardo alla rappresentazione di un'attribuzione patrimoniale a titolo gratuito da cui può trarsi il dato fattuale dell'arricchimento di una parte cui si collega l'impovertimento dell'altra.

Ciò significa, come afferma la Corte, «che il dato, di per sé neutro, dello spostamento patrimoniale autorizza l'attività di qualificazione da parte dell'ufficio, che non può essere rimessa ad una “autodefinizione” della parte, sicché la “confessione” deve riguardare non la natura dell'asserzione, ma il fatto oggettivo e materiale della dichiarazione che [ha] ad oggetto la suddetta attribuzione patrimoniale».

In altre parole, non è necessario che il contribuente oggetto di accertamento qualifichi il trasferimento patrimoniale del quale ha beneficiato quale liberalità indiretta, perché l'ufficio possa accertarla secondo l'articolo 56-bis, comma 1, del Tus. È infatti sufficiente che la dichiarazione resa espliciti un trasferimento di ricchezza a suo favore senza controprestazione, rappresentando così che è avvenuta una attribuzione patrimoniale a suo favore a titolo gratuito, dalla quale può trarsi il dato fattuale dell'arricchimento di una parte, cui si collega l'impovertimento dell'altra.

Il termine “confessione” (del soggetto accertato) – sempre virgolettato nella giurisprudenza della Suprema corte che in passato si è pronunciata su questa fattispecie – deve quindi essere interpretato nel senso allusivo con cui lo stesso veniva adoperato, valorizzando il dato peculiare della dichiarazione di un fatto sfavorevole all'enunciante per le sue ricadute fiscali.

Andrea Vasapolli

© RIPRODUZIONE RISERVATA