

- Federnotizie - <https://www.federnotizie.it> -

## Donazione di denaro proveniente dall'estero e territorialità dell'imposta

Scritto da Ruben Israel il 19 Maggio 2021 @ 8:30 Argomento: Approfondimento giuridico |

---

Una fattispecie nella quale talvolta ci si imbatte riguarda l'ipotesi in cui, a fronte di un bonifico effettuato da soggetto non residente, veniamo richiesti di formalizzare o meglio "consacrare" tale trasferimento con un atto notarile o con un atto di deposito nei nostri atti della relativa donazione perfezionata all'estero. In diversi casi sarebbe possibile e legittimo prescindere dalla stipula, in Italia, di un atto notarile, anche di mero deposito, ma spesso il notaio è chiamato a intervenire, oltre che per ragioni volte a far emergere formalmente l'intento liberale, anche per ragioni legate alla normativa antiriciclaggio o, più semplicemente, per ottenere un titolo registrato all'Agenzia delle Entrate e opponibile all'Amministrazione Finanziaria.

*A cura di Ruben Israel*

Si evita così, per il donatario o anche per l'intermediario finanziario italiano che ha ricevuto la somma, di dover giustificare altrimenti la sua provenienza e, per il donatario, di trovarsi nella situazione di dover giustificare la liberalità sulla quale la Agenzia delle Entrate, avallata anche dalla giurisprudenza, risulta essere particolarmente rigorosa<sup>[1]</sup>, specie alla luce dell'art. 56 bis del D. Lgs. 346/1990 (TUS) la cui portata, per le diverse e complesse implicazioni, esula dalla presente trattazione. Esula dalla presente trattazione anche la questione, talvolta connessa, dell'utilizzo della provvista proveniente dall'estero, come documentata nell'atto di vendita, utilizzata dall'acquirente per procedere all'acquisto<sup>[2]</sup>: la questione dovrebbe essere risolta a monte dalla non imponibilità, ma non sempre questa è l'opinione della Agenzia delle Entrate.

Il recente orientamento della Cassazione, che emerge dalla Sentenza n. 8175 del 24 marzo 2021, originatasi proprio dalla questione dell'imponibilità di un bonifico proveniente dall'estero, è l'occasione per fare il punto sugli orientamenti fiscali con riferimento al principio di territorialità dell'imposta di donazione dopo la "reintroduzione", nel 2006, dell'imposta sulle successioni e donazioni<sup>[3]</sup>.

## Il principio di territorialità dell'imposta di donazione

L'imponibilità con l'imposta di donazione della fattispecie qui esaminata, passa preliminarmente attraverso la questione teorica volta ad individuare il perimetro della c.d. territorialità dell'imposta di donazione, cui fa eco quello della risoluzione all'apparente antinomia tra art. 2 e art. 55 co. 1bis TUS. La sua individuazione era già stata oggetto di un vivace dibattito[4] ma essa era stata risolta in modo equilibrato dalla dottrina[5], cui hanno aderito, come vedremo, anche i più recenti documenti di prassi e, da ultimo, la decisione in commento. La disposizione da ultimo citata ha posto, al momento della sua introduzione, alcuni problemi interpretativi poiché, com'è stato evidenziato, gli artt. 2 e 55 co. 1bis del TUS potrebbero apparire parzialmente incompatibili. L'art. 2 TUS stabilisce in via generale, che "l'imposta è dovuta in relazione a tutti i beni e diritti trasferiti, ancorché esistenti all'estero. Se alla data della donazione il donante non era residente[6] nello Stato, l'imposta è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti ivi esistenti". Pertanto, in deroga al principio generale sancito dal comma 1, qualora alla data della donazione il donante risieda all'estero, l'imposta è dovuta (solo) in relazione ai soli beni e diritti che risultano esistenti sul territorio nazionale. L'art. 55 co. 1bis TUS potrebbe però apparire in contrasto con la norma predetta, in quanto il suo disposto parrebbe individuare una deroga all'art. 2, di modo che il criterio della residenza del beneficiario si applicherebbe alle sole donazioni formate all'estero, mentre quello della residenza del disponente resterebbe fermo per le donazioni formate in Italia. La via per sciogliere l'apparente antinomia è tuttavia quella di considerare il comma 1-bis non quale norma volta ad ampliare l'ambito territoriale di imponibilità dell'imposta sulle donazioni, bensì quale norma che ha la mera funzione di estendere l'obbligo di registrazione alle donazioni formate all'estero. Essa assolve pertanto ad una funzione antielusiva impedendo che sfuggano all'imposta le donazioni poste in essere volontariamente all'estero – qualora già non siano soggette a registrazione secondo le norme proprie di questa – se il beneficiario sia residente in Italia. In sintesi è corretto ritenere che l'art. 55 co. 1-bis sia cedente rispetto ai precetti relativi alla territorialità del tributo, non potendo alterare i tratti essenziali della tassazione, fissati dai principi di territorialità e residenza del donante ai sensi dell'art. 2 del TUS[7]. In altre parole, quindi[8], restano fermi i criteri di collegamento territoriale previsti dall'art. 2 sia per le donazioni formate in Italia che per quelle stipulate all'estero, dovendo in entrambi i casi sussistere, ai fini dell'imposizione in Italia, le due alternative e tassative condizioni di territorialità previste dall'art. 2, e dunque soltanto se: i) il donante risieda in Italia, oppure, in caso diverso ii) siano esistenti beni in Italia.

## I due documenti di prassi

L'interpretazione da ultimo illustrata è stata, fortunatamente (!), quella fatta propria anche dalla Amministrazione Finanziaria, avendo aderito a tale impostazione già la Direzione Regionale Lombardia della Agenzia delle Entrate con la Consulenza giuridica n. 904-3/2015 richiesta dall'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Milano[9]: la Agenzia ha infatti stabilito che "l'atto di donazione formato all'estero, con il quale un soggetto residente all'estero disponga una donazione di beni e diritti anch'essi situati all'estero, non rileva ai fini dell'applicazione dell'imposta sulle donazioni e non è soggetto a registrazione in termine fisso in Italia"[10].

Successivamente l'orientamento ministeriale lombardo si è consolidato, essendo nuovamente intervenuta l'Agenzia delle Entrate, ma a livello nazionale, con la Risposta ad interpello n. 310 del 24 luglio 2019[11]. Con tale documento di prassi, meglio specificando quanto già affermato nella consulenza giuridica, la Agenzia, non solo ha ripercorso la disciplina relativa al principio di

territorialità che governa (e deve governare) l'imposta di donazione, ma ha anche definitivamente stabilito che laddove il donante non sia residente in Italia al momento della donazione, l'imposta è dovuta solamente per i beni e diritti "esistenti" sul territorio nazionale<sup>[12]</sup>.

Per stabilire se l'atto di donazione tramite bonifico da parte di un donante residente all'estero sia da assoggettare a tassazione in Italia, l'Agenzia segnala che bisogna (anche) verificare se il bene oggetto di donazione possa essere considerato un bene "esistente" nel territorio dello Stato. Per presumere l'esistenza nel territorio dello Stato del bene donato costituito dal denaro, occorre la residenza in Italia del soggetto emittente con il quale si trasferisce la disponibilità del denaro a favore del beneficiario dell'atto di donazione. Se manca tale condizione, il bene non si considera esistente nel territorio dello Stato e, dunque, il relativo atto di donazione da parte del donante (residente all'estero) non rileva ai fini dell'applicazione dell'imposta sulle donazioni in Italia.

Pur essendo molto apprezzabile l'iter argomentativo percorso, la Agenzia non sembra comunque aver chiarito definitivamente se – ferma la residenza all'estero del donante – la donazione possa fruire del regime di esenzione anche laddove le somme non vengano movimentate esclusivamente all'estero, e cioè, come si usa dire "estero – su estero", ma si originino da un conto estero per pervenire su un conto italiano del donatario. A tal specifico fine, sembra a chi scrive che la sentenza della Cassazione in commento abbia fatto un passo ulteriore. È opportuno infatti ricordare che, per l'ipotesi poi decisa dalla Corte in senso favorevole al contribuente, la giurisprudenza tributaria<sup>[13]</sup> e la Agenzia delle Entrate parevano orientate in senso opposto. È stato infatti affermato che, allorquando la disposizione che ha trasferito il denaro si è originata all'estero ma il beneficio della donazione si è concretizzato nel territorio dello Stato Italiano sotto forma di una cospicua disponibilità su conto corrente bancario, è corretto prevederne l'imponibilità. Richiamando anche un precedente di Cassazione<sup>[14]</sup>, infatti, si era ritenuto che "in tema di obbligazioni di pagamento di somma di denaro, qualora il pagamento avvenga a mezzo bonifico bancario, la liberazione del debitore si verifica solo allorquando la somma entra nell'effettiva disponibilità del creditore, a nulla rilevando il solo ordine di bonifico diretto alla banca da parte del debitore". Analogamente, nel caso esaminato dalla decisione (anteriore a quella della Cassazione) della Commissione Tributaria la donazione è stata considerata come perfezionata in Italia nel momento in cui il donatario ha avuto l'effettiva disponibilità sul proprio conto corrente della somma donata.

## La decisione della Cassazione

La recente decisione n. 8175 del 24 marzo 2021, pare risolvere in senso favorevole al contribuente anche l'ipotesi di donazione effettuata tramite bonifico da parte di un soggetto residente all'estero (nel caso di specie la Svizzera) a un beneficiario residente in Italia. La decisione partendo dal presupposto che la risposta a interpello (risp. n. 310/2019 sopra commentata e citata dalla stessa Corte, seppur come non vincolante) era originata da un caso analogo in cui tanto il donante quanto il donatario avevano appoggiato l'operazione su conti entrambi all'estero, ha opportunamente chiarito che il denaro oggetto di donazione da parte di un cittadino residente all'estero, tramite bonifico bancario, benché destinato ad un beneficiario residente in Italia, non si presume quale bene esistente nel territorio dello Stato, posto che il donante era residente all'estero e, comunque, prima dell'atto di disposizione il denaro si trovava depositato su conto bancario estero. Da tale affermazione sembra sottinteso e presupposto che

la provvista fosse pervenuta al donatario direttamente su un conto italiano a lui intestato. E quanto sopra a testimoniare, anche secondo il pensiero della Corte, che quando la provvista sia originata fuori dall'Italia, è sufficiente il solo criterio della residenza del donante ad escludere, a monte ed in radice, il requisito della territorialità e quindi l'imponibilità e ciò anche se il bonifico fosse indirizzato su un conto corrente del donatario presso una banca italiana. In altre parole, l'origine extra-nazionale della provvista sembra legittimamente vincere il principio di territorialità (dei beni).

## **L'ultima ipotesi da esaminare: la donazione di denaro da parte del soggetto non residente senza altri elementi di estraneità**

Alla luce della disamina effettuata, che dovrebbe aver chiarito i punti fermi in tema di non imponibilità, possiamo quindi sostenere che per il donante non residente si è totalmente al di fuori del regime di imponibilità qualunque sia la modalità di trasferimento del denaro al donatario?

Non è certamente possibile rispondere alla domanda in modo affermativo, in quanto il criterio della residenza deve essere ancora combinato con l'altro principio contenuto nel TUS che è ancora l'imponibilità (anche) all'esistenza nel territorio italiano di beni e diritti. Detto principio è poi rafforzato dalla presunzione legale che, in presenza delle condizioni previste dalla norma, si considera, come vedremo tra poco, assoluta e quindi non suscettibile di prova contraria. Il caso è dunque quello in cui il donante, residente all'estero, volesse effettuare una donazione a valere su un suo conto corrente italiano o, con ipotesi analoga, utilizzando una somma rappresentata da un assegno circolare o bancario rispettivamente emesso da, o tratto su, un istituto italiano.

Premesso che per il donante estero-residente l'imposta è sempre dovuta in relazione ai (sol) beni e diritti esistenti nello Stato (italiano) e che, come afferma correttamente la dottrina<sup>[15]</sup> la norma pone una "presunzione assoluta di esistenza nello Stato" poi precisata dall'art. 2, co. 3, TUS, è necessario tenere in attenta considerazione anche questa ultima norma. Essa, infatti, al fine di individuare il perimetro di imponibilità, stabilisce che "si considerano in ogni caso esistenti nello Stato" alcune categorie di beni, tra i quali quelli indicati alla lettera e) e cioè "i crediti, le cambiali, i vaglia cambiari e gli assegni di ogni specie, se il debitore, il trattario e l'emittente è residente nello Stato". Per le donazioni fatte in Italia ed in particolare per quelle effettuate mediante un assegno (ove l'emittente o il trattario sia una banca italiana), anche a voler applicare il principio di diritto esposto dalla Corte, la non residenza italiana del donante sarebbe elemento non sufficiente ad escludere l'imponibilità.

Mi pare opportuno consigliare quindi la massima attenzione agli strumenti di pagamento utilizzati in Italia per concretizzare la donazione, visto che l'utilizzo dei mezzi contemplati nella citata lettera e) farebbe facilmente rientrare dalla finestra ciò che il criterio della (non) residenza del donante ha cacciato dalla porta. La residenza è quindi condizione necessaria, ma in alcuni casi non sufficiente, per escludere l'imponibilità visto che si deve tenere in debito conto anche la citata presunzione (assoluta). Se il denaro (da trasferire nel caso in commento mediante bonifico bancario) non risulta tra i beni che, ai sensi del citato comma 3, si presumono esistenti nel territorio dello Stato (anche se destinato a un conto italiano)<sup>[16]</sup>, altrettanto non può dirsi per altre forme di trasferimento monetario che utilizzano diverse modalità di "girofondi".

Sul punto, si deve quindi fare riferimento all'assegno di ogni specie che si presume esistente nel territorio dello Stato "se l'emittente è residente nello Stato". Infatti, stante il tenore della decisione della Cassazione, se le donazioni da un conto estero di un soggetto non residente potrebbero rimanere escluse dall'imposta di donazione anche se a favore di un conto italiano, proprio in virtù del principio della non presenza dei beni in Italia, altrettanto non mi sentirei di affermare quando il donante (ripetesi non residente) effettui una donazione con assegno circolare emesso da un istituto italiano<sup>[17]</sup> o bancario tratto sullo stesso.

Si potrebbe obiettare in tal caso che l'oggetto della donazione non è certo l'assegno ma la somma che lo stesso solo rappresenta: tuttavia, in tale ipotesi ed in particolare quella in cui donante e donatario si rechino dal notaio (italiano) intendendo perfezionare una donazione mediante uno strumento di pagamento riferito a un conto o a una banca italiana o, più dubitativamente, bonifico a valere su un conto italiano intestato al donante, sembra opportuno raccomandare la massima prudenza. La mancanza di elementi di estraneità della fattispecie (all'infuori della residenza del donante) e così la presenza del donante e del donatario sul territorio, ma soprattutto la presenza dell'oggetto della donazione (su un conto italiano di partenza) risulterebbe facilmente cedevole sul criterio basato sulla sola residenza del donante e rendere l'atto imponibile in Italia<sup>[18]</sup> attraverso la presunzione del comma 3 dell'art. 2 TUS.

Per rendere l'atto non imponibile in conformità a legge, non resta quindi che suggerire alle parti la scelta di modalità di trasferimento che non rischino di incappare nelle maglie dell'art. 2, co., 3 lett. e) TUS: le somme oggetto di donazione andranno quindi movimentate sempre da un conto estero in capo al donante (ovviamente non residente) senza utilizzare strumenti di trasferimento del denaro che, per il collegamento col territorio italiano, vuoi dell'emittente l'assegno, vuoi del trattario, o anche del soggetto materialmente trasferente la somma tramite bonifico, non possano essere in alcun modo ricondotti alla presunzione di esistenza dei beni nel territorio nazionale.

## Note

[1] Per evidenziare il rigore della Amministrazione finanziaria, avallata anche dalla giurisprudenza tributaria, rinvio a Cassazione Civile, Sez. V, 3 dicembre 2020, n. 27665; Cassazione Civile, Sez. V, 9 dicembre 2020, n. 28047 nonché all'interessante (ma anche molto preoccupante) commento di D. MURITANO, *L'accertamento delle liberalità informali in cassazione*, in *Diritto Bancario*, rivista on line, 20 gennaio 2021.

[2] E' noto a tutti che l'art. 1 co. 4 bis TUS prevede che non sono soggette a tassazione le liberalità indirette, a condizione che siano attuate mediante atti comportanti trasferimento o costituzione di diritti immobiliari o trasferimento di aziende assoggettati all'imposta di registro in misura proporzionale oppure all'IVA. Affinché esse restino irrilevanti ai fini fiscali è necessario che i) vi sia un collegamento tra la liberalità indiretta e l'atto comportante il trasferimento o la costituzione di diritti immobiliari o il trasferimento di aziende; ii) per l'atto collegato sia dovuta l'imposta proporzionale di registro ovvero l'IVA. Per le problematiche sollevate da questa norma, apparentemente chiara, rinvio all'esaustivo scritto di U. FRIEDMANN, *Il notaio e le donazioni/liberalità indirette*, in questa Rivista (on line), pubblicato il 19 ottobre 2018, ove vengono trattati anche i rapporti col c.d. coacervo e con la (non) necessità che la destinazione

all'acquisto risulti dall'atto notarile. Viene anche esaminata, con tutta la prudenza necessaria, quale sia la prassi ministeriale in proposito e le sue deviazioni rispetto a quello che sembrerebbe essere il modello legale che ha prodotto una norma chiaramente formulata.

[3] Mi riferisco al comma 47 dell'art. 2 del D.L. 262/2006 che prevede "È istituita l'imposta sulle successioni e donazioni sui trasferimenti di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito e sulla costituzione di vincoli di destinazione, secondo le disposizioni del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2001, fatto salvo quanto previsto dai commi da 48 a 54», mentre il successivo comma 50 recita che "Per quanto non disposto dai commi da 47 a 49 e da 51 a 54 si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni previste dal citato testo unico di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2001".

[4] In proposito, si veda lo Studio del Consiglio Nazionale del Notariato n. 194/2009.

[5] G. GAFFURI, *L'imposta sulle successioni e donazioni, trust e patti di famiglia*, 2008 aveva già affermato che, in realtà, il comma 1 bis dell'art. 55 ha unicamente lo scopo di estendere l'obbligo di registrazione, in funzione antielusiva, anche all'atto di donazione formato all'estero purché sussistano (entrambe) le seguenti condizioni: a) il donatario sia residente in Italia b) alternativamente, in Italia si trovino i beni oggetto di donazione oppure il donante sia residente in Italia. Tuttavia, questa norma cede rispetto al generale precetto, per non definirlo addirittura principio, di territorialità del tributo e non ne può alterare i criteri essenziali fissati appunto dall'art. 2 poiché, altrimenti, si verrebbe intanto a creare uno squilibrio immotivato rispetto all'applicazione dell'imposta di successione (in cui il criterio cardine è la residenza del defunto) e comunque non si vede perché il legislatore nel 2000 (in sede di modifiche) non abbia modificato espressamente il tenore letterale del predetto art. 2 se questa fosse stata l'intenzione.

[6] E' molto interessante soffermarsi, per la rilevanza che assume nel caso concreto, sulla nozione di residenza. A tal riguardo si ritiene doversi fare riferimento, ai fini dell'applicazione dell'art. 2, TUS, al medesimo significato che la residenza assume nel settore dell'ordinamento in cui trovano naturale ed originaria collocazione, di talché nel caso di specie occorre far ricorso alla nozione civilistica di residenza (art. 43 c.c.). Secondo altri, pur dovendosi condividere che la nozione di residenza richiamata dal TUS coincida con il luogo di dimora abituale di cui all'art. 43 c.c., non può trascurarsi che tale scelta potrebbe determinare problemi di coordinamento con la residenza fiscale ai fini delle imposte sui redditi, perché un soggetto che sia iscritto all'AIRE e abbia trasferito all'estero la propria residenza (dimora abituale) ma abbia mantenuto in Italia il proprio domicilio civilistico (sede principale dei propri affari e interessi), potrebbe risultare residente in Italia ai fini delle imposte sui redditi ma residente all'estero ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni.

[7] In questo senso, già prima della presa di posizione della Agenzia delle Entrate, CTR Marche, Ancona, sez. III, 20 settembre 2016, n. 594 secondo cui L'imposta (di successione e donazione) si fonda sul c.d. principio di territorialità (art. 2, co. 1, TUS) e che tale principio contempla tuttavia un correttivo nel criterio di residenza del donante (art. 2, co. 2, TUS). Non deroga a tale principio l'art. 55 comma 1-bis TUS, il quale impone solamente un obbligo di registrazione in Italia degli atti formati all'estero, senza rilevare ai fini del calcolo dell'imposta sulle donazioni.

[8] Le regole di territorialità dettate per l'imposta di registro non possono costituire oggetto del rinvio di cui all'art. 55 TUS: in quest'ottica, l'art. 55, comma 1-bis cede rispetto ai precetti relativi alla territorialità del tributo e non può alterare i tratti essenziali della tassazione, fissati dall'art. 2. Accedendo a tale ricostruzione normativa, la donazione stipulata all'estero dovrebbe essere comunque registrata nell'ipotesi in cui il beneficiario sia residente in Italia, ma l'estensione dell'obbligo di registrare l'atto di donazione non implica un mutamento del regime fiscale suo proprio, che è e resta fissato dalle disposizioni fondamentali in tema di successioni e donazioni.

[9] Essa è stata resa in connessione alle problematiche emerse nell'ambito delle procedure della c.d. *voluntary disclosure* per il corretto trattamento impositivo da riservare alle donazioni estere.

[10] Ciò in particolare, secondo la Direzione lombarda, perché le donazioni estere "prima della citata modifica normativa, in virtù dei principi che regolano la territorialità agli effetti dell'imposta di registro (articolo 2, comma 1, lett. d) del Testo Unico imposta di registro) non erano soggette a registrazione in termine fisso in Italia, anche nel caso in cui il donante fosse stato residente nel territorio dello Stato, per il solo aspetto formale della stipula all'estero dell'atto".

[11] Attualmente reperibile a questo URL  
<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/1654699/Risposta+n.+310+del+2019.pdf/dde31ce9-5d9d-26be-20ad-2fa591786a35>

[12] La Agenzia svolge un articolato ragionamento applicando alla fattispecie, non oggetto di specifica disciplina normativa, i principi desumibili dal TUS per ipotesi analoghe. Essa infatti afferma che "per stabilire se, nella fattispecie proposta con la presente istanza d'interpello, l'atto di donazione con bonifico da parte di un donante residente all'estero sia da assoggettare a tassazione in Italia, occorre esaminare se il bene oggetto di donazione possa essere considerato quale bene "esistente" nel territorio dello Stato. Al riguardo, il comma 3 del sopracitato articolo 2 del TUS, pone una presunzione di esistenza nel territorio dello Stato, tra l'altro, per " ... e) i crediti, le cambiali, i vaglia cambiari e gli assegni di ogni specie, se il debitore, il trattario o l'emittente è residente nello Stato;...". Considerato, poi, che il denaro (da trasferire in tale caso mediante bonifico bancario) non risulta tra i beni che, ai sensi del citato comma 3, si presumono "esistenti" nel territorio dello Stato, la Agenzia fa opportuno riferimento alla disciplina dettata per le altre tipologie di beni, previste dalla citata lettera e), che presentano caratteristiche sostanzialmente analoghe al denaro. Sul punto, si può quindi far riferimento all'assegno di ogni specie che si presume esistente nel territorio dello Stato "se l'emittente è residente nello Stato". Pertanto, per presumere l'esistenza nel territorio dello Stato del bene denaro, occorre, quale elemento di collegamento con lo Stato italiano, la residenza in Italia del soggetto emittente (l'assegno) con il quale si trasferisce la disponibilità del denaro a favore del beneficiario dell'atto di donazione.

In assenza delle condizioni sopra dettagliatamente indicate ed argomentate, l'Agenzia conclude più che correttamente, che il bonifico effettuato dall'estero non può essere considerato quale bene esistente nel territorio dello Stato "e, dunque, il relativo atto di donazione da parte del donante residente all'estero, non rileva ai fini dell'applicazione dell'imposta sulle donazioni in Italia".

[13] CTR Liguria, Sezione/Collegio 1, del 18 aprile 2016 n. 575.

[14] Cass. Sez. I; 5 giugno 2013 n. 14197.

[15] A. BUSANI, *Imposta di successione e donazione*, 2020, 28 e ss.

[16] Anche se CTR Marche – Ancona, sopra citata in nota, ha concluso in senso contrario.

[17] Sempre A. BUSANI, *op.cit.* 49, afferma che “quanto al credito incorporato in un titolo (cambiale, vaglia cambiario, assegno), la legge presume *juris et de jure*, il credito esistente in Italia se risiede in Italia il soggetto che emette il titolo oppure che ne effettua la traenza. Ovviamente se l'emittente è straniero, ma il titolo è allocato in Italia (si pensi a un titolo – parificabile a un assegno circolare italiano – che sia emesso all'estero da una banca non italiana e che sia rinvenuto in una cassetta di sicurezza italiana), il valore che esso incorpora è soggetto a imposta di successione (e di donazione) in Italia, perché in questo caso, si rientra nella regola generale, per la quale l'imposta di successione (e di donazione), riferita al decesso di (o alla donazione posta in essere da) una persona non residente in Italia, “è dovuta” in relazione “ai beni e ai diritti ivi esistenti” (art. 3 co. 2 TUS)”.

[18] L'Agenzia delle Entrate sembra essere, soprattutto in tema di imposta di registro, nonostante anche in tale ambito viga per diverse ipotesi un regime di non imponibilità per gli atti esteri, poco sensibile ai principi di extra territorialità per gli atti, perfezionati all'estero e oggetto di atto di deposito in Italia. La Direzione Regionale della Lombardia con circolare 21 dicembre 2012 (Questioni controverse in materia di imposta di registro), citando una risposta fornita dalla Direzione Centrale Normativa ad un interpello ordinario relativo alla registrazione di un atto di costituzione di pegno redatto all'estero (interpello n. 954-399/2009) ha ribadito che, per la richiesta di registrazione di un verbale di deposito relativo ad un atto formato all'estero, è dovuta l'imposta applicabile ad un atto di medesimo contenuto formato in Italia. E' vero che nel caso di deposito di atto di donazione estero, ove il donante sia ivi residente, la questione è risolta se i beni donati non sono ubicati nel territorio nazionale, ma quando l'operazione va ad interferire con la presunzione di (non) esistenza in Italia dell'oggetto di donazione, il solo criterio della non residenza del donante non può lasciare l'operatore giuridico tranquillo sulla non imponibilità, pur fornendogli alla luce di quanto sopra, ragioni ulteriori per sostenerla.

## Donazione di denaro proveniente dall'estero e territorialità dell'imposta

ultima modifica: 2021-05-19T08:30:01+02:00 da Ruben Israel

Vuoi ricevere una notifica ogni volta che Federnotizie pubblica un nuovo articolo?

Inserisci la tua e-mail... \*

Iscriviti

Iscrivendomi, accetto la [Privacy Policy](#) di Federnotizie.

Attenzione: ti verrà inviata una e-mail di controllo per confermare la tua iscrizione. Verifica la tua Inbox (o la cartella Spam), grazie!



**Condividi:**[Facebook](#)[Twitter](#)[WhatsApp](#)[LinkedIn](#)**Argomenti simili:**[Rinuncia all'azione di restituzione](#)[Donazione di quota indivisa c.d. "quotina"](#)[La Cassazione cambia. Trust all'8%. Il trust liquidatorio è soggetto alla disciplina della imposta di donazione con aliquota rinforzata nella misura dell'8%.](#)[Donazione di nuda proprietà di portafoglio titoli con \(riserva di\) usufrutto rotativo](#)

---

Articolo pubblicato su Federnotizie: **<https://www.federnotizie.it>**

Indirizzo Web articolo: **<https://www.federnotizie.it/donazione-di-denaro-proveniente-dallestero-e-territorialita-dellimposta/>**

Copyright © 2020 Federnotizie. Tutti i diritti riservati.