

ATTUALITÀ

Imposta sulle successioni e donazioni: al via le nuove regole

30 Aprile 2024

Andrea Vagliè, Partner, Pirola Pennuto Zei & Associati

Mara Palacino, Partner, Pirola Pennuto Zei & Associati

Ignazio La Candia, Associate Partner, Pirola Pennuto Zei & Associati



Andrea Vagliè, Partner, Pirola Pennuto Zei & Associati

Mara Palacino, Partner, Pirola Pennuto Zei & Associati

Ignazio La Candia, Associate Partner, Pirola Pennuto Zei & Associati

> **Andrea Vagliè**

Andrea Vagliè svolge il ruolo di Sindaco di importanti società nazionali e internazionali. Ha maturato una consolidata esperienza nella consulenza tributaria nell'ambito di gruppi italiani e internazionali. Si occupa inoltre di operazioni di finanza straordinarie, di fusioni e di private equity.

> **Mara Palacino**

Mara Palacino svolge il ruolo di Sindaco di importanti società nazionali e internazionali. È specializzata nel settore di sviluppo dell'economia dei beni culturali, tax planning e contenzioso.

> **Ignazio La Candia**

Ignazio La Candia ha maturato una significativa esperienza nell'ambito della fiscalità internazionale e dell'attività contenziosa nazionale e sovranazionale. È cultore di Diritto Tributario presso l'Università Bicocca di Milano.

Il Consiglio dei Ministri n. 76 del 9 aprile 2024, ha approvato in esame preliminare uno schema di Decreto Legislativo - di seguito, Decreto - che introduce alcune disposizioni che, in attuazione dei principi contenuti nella Legge delega fiscale, si pongono l'obiettivo di razionalizzare l'imposta di registro, l'imposta sulle successioni e donazioni, l'imposta di bollo e agli altri tributi indiretti diversi dall'IVA.

Le principali novità possono essere riassunte nei termini che seguono.

Testo Unico successioni e donazioni

In termini generali, il Decreto prevede, in considerazione della più recente giurisprudenza, come principio di carattere generale, che, ai fini della base imponibile, il "donatum" (ossia il complesso dei beni attribuito in vita attraverso donazione) debba essere escluso dalla perimetrazione del "relictum" (ossia dall'asse ereditario trasmissibile agli eredi), sia ai fini delle **aliquote** sia ai fini delle **franchigie**.

Il Decreto inserisce all'art. 7 ed all'art. 56 del testo unico su successioni e donazioni le aliquote e le relative franchigie, senza novità di rilievo.

Per effetto delle nuove regole, il **trust** trova pieno riconoscimento nel *corpus* normativo successorio, (cfr. art. 1 del Decreto Legislativo n. 346/1990), dal momento che rientrano nell'ambito oggettivo del tributo il trasferimento dei beni derivanti da trust. Le nuove norme definiscono anche le regole di territorialità dei trasferimenti derivanti da **trust** e da **altri vincoli di destinazione**.

Un elemento di grande novità, che innova la prassi (si pensi ad esempio, alla Circolare n. 34/E/2022) nonché l'orientamento giurisprudenziale ad oggi esistente, è senza dubbio rappresentato dalla circostanza che il disponente del trust o di altro vincolo di destinazione, o nel caso di trust testamentario il trustee, **potranno optare per il versamento dell'imposta in modo volontario e anticipato al momento dell'apporto dei beni al trust, o dell'apertura della successione**. La citata Circolare ministeriale prevedeva il pagamento anticipato dell'imposta (ossia al momento dell'apporto dei beni in trust) qualora i soggetti beneficiari individuati o individuabili fossero titolari di diritti pieni ed esigibili, non soggetti alla discrezionalità del trustee. Ora, invece, la novella normativa intende introdurre un'opzione a favore del disponente del trust o di altro vincolo di destinazione, o del trustee di un trust testamentario, che consente in via generalizzata la corresponsione dell'imposta in occasione di ciascun "conferimento" dei

beni e dei diritti al trust, ovvero dell'apertura della successione. L'imposta corrisposta "in ingresso", che esclude da imposizione ogni attribuzione futura, i.e. "in uscita", è da considerarsi versata a titolo definitivo, e dunque non richiedibile a rimborso. La base imponibile, le franchigie di imposta e le aliquote saranno determinate in base alla consistenza dei beni in trust apportati o trasferiti per successione, e in base al rapporto tra disponente e beneficiari in tale momento. Se non è possibile individuare i beneficiari, si applicherà l'aliquota più elevata (i.e. 8%), senza possibilità di fruire di franchigie.

Al fine di non discriminare i trust esistenti rispetto a quelli di nuova istituzione, le disposizioni del Decreto sono estese anche ai **trust già istituiti**.

Inoltre, è previsto che per i trust e gli altri vincoli di destinazione, l'imposta è dovuta in relazione a tutti i beni e diritti trasferiti ai beneficiari, qualora il **disponente sia residente** nel territorio dello Stato **al momento della segregazione dei beni in trust**; nel caso di disponente non residente, l'imposta è dovuta limitatamente ai beni e diritti esistenti nel territorio dello Stato trasferiti al beneficiario.

Per quanto concerne gli aspetti procedurali, è previsto che il trustee di trust testamentario è il soggetto obbligato a presentare la **dichiarazione di successione**.

Per quanto concerne la dichiarazione di successione, la linea direttrice dell'intervento di riforma è la **semplificazione**, anche per quanto concerne le **modalità di calcolo dell'imposta**. In particolare, la stessa dovrà essere trasmessa esclusivamente per via telematica; per i **soggetti residenti all'estero**, rimane valida la possibilità di inviare la dichiarazione tramite raccomandata, o attraverso altri metodi di spedizione, purché risulti la data di spedizione. Un elemento di grande novità è senza dubbio rappresentato dalla **autoliquidazione dell'imposta di successione**, che consentirà ai contribuenti di determinare autonomamente l'importo dell'imposta dovuta, senza dover attendere una valutazione da parte dell'Agenzia delle Entrate. In buona sostanza, sarà superato il sistema vigente ed introdotto, analogamente a quanto già previsto per altre imposte ipotecarie, catastali, imposta di bollo e tasse ipotecarie in sede di dichiarazione, il principio di autoliquidazione dell'imposta. Nel caso di irregolarità al contribuente sarà notificato un avviso di liquidazione nel termine di decadenza di due anni. Inoltre, le sanzioni saranno ridotte a un terzo se il contribuente pagherà le somme dovute entro il termine per la proposizione del ricorso. Saranno anche digitalizzate le procedure, al fine di facilitare l'accesso e la

gestione dei processi per gli utenti interni e di semplificare anche la partecipazione per i soggetti che si trovano all'estero.

Il Decreto introduce anche importanti novità in relazione alle seguenti tematiche.

- **Accertamento delle liberalità indirette.** Tali liberalità potranno essere soggette a tassazione solamente in presenza di dichiarazioni rese dal contribuente, con applicazione dell'aliquota ridotta all'8%. Per quanto concerne le liberalità d'uso (i.e. donazioni di beni di modesto valore che rientrano nell'uso quotidiano) è prevista l'esclusione della tassazione.
- **Consultazione della banca dati ipotecaria e catastale e aggiornamento delle intestazioni catastali.** In particolare, l'accesso alla consultazione telematica delle banche dati ipotecaria e catastale sarà consentito a chiunque, sulla base delle indicazioni di un Provvedimento che sarà adottato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate. Sarà anche ampliato il novero dei soggetti che potranno accedere con modalità telematiche alle banche dati ipotecaria e catastale in esenzione da tributi ed oneri. Per quanto concerne l'aggiornamento delle intestazioni catastali, invece, in alcuni casi particolari (come nel caso di decesso di persone fisiche titolari di diritti di usufrutto, uso e abitazione) l'aggiornamento degli intestatari catastali sarà effettuato d'ufficio dall'Agenzia delle entrate, in esenzione da tributi ed oneri sulla base delle risultanze dell'Anagrafe tributaria.

È interessante notare che il Decreto prevede alcune norme al fine di facilitare il passaggio generazionale in relazione ai **trasferimenti di azienda** introducendo una novità di rilievo rispetto alla posizione dell'Agenzia delle Entrate. In particolare, nei casi di trasferimento a favore dei discendenti e del coniuge di **quote sociali e azioni di società di capitali e di società cooperative**, è prevista l'esclusione da tassazione quando per effetto del trasferimento è acquisito il controllo ai sensi dell'art. 2359, primo comma, numero 1), c.c. (i.e. controllo di diritto), ovvero **sia integrato un controllo già esistente**. In caso di **aziende o rami di esse**, il beneficio si applica a condizione che gli *aventi causa* proseguano l'esercizio dell'attività di impresa per un periodo **non inferiore a cinque anni** dalla data del trasferimento; in caso di quote sociali e azioni di soggetti IRES residenti (di cui all'art. 73, comma 1, lettera a), TUIR) il beneficio si applica a condizione che gli *aventi causa* detengano il controllo per un periodo **non inferiore a cinque anni** dalla data del trasferimento; in caso di altre quote sociali, il beneficio si applica a condizione che

gli aventi causa detengano la titolarità del diritto per un periodo **non inferiore a cinque anni** dalla data del trasferimento.

I soggetti aventi causa devono rendere, contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione o al patto di famiglia, apposita **dichiarazione di impegno** alla continuazione dell'attività o alla detenzione del controllo o al mantenimento della titolarità del diritto. Il mancato rispetto di tale condizione comporta la decadenza dal beneficio, il pagamento dell'imposta in misura ordinaria, delle sanzioni (di cui all'art. 13 del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471) e degli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuto essere pagata.

Il beneficio si applica anche ai trasferimenti di azioni e di quote sociali di società residenti in Paesi appartenenti all'Unione europea o allo Spazio economico europeo o in Paesi che garantiscono un **adeguato scambio di informazioni**, alle medesime condizioni previste per i trasferimenti di quote sociali e azioni di soggetti residenti.

DB non solo
diritto
bancario

A NEW DIGITAL EXPERIENCE

 **dirittobancario.it**

