# Misure dal Governo per razionalizzare l'imposta sulle successioni e donazioni

Il Consiglio dei Ministri in data 9 aprile 2024 ha approvato, in esame preliminare, il decreto delegato per la **razionalizzazione** dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'IVA, richiesto dall'art. 10 della L. 111/2023.
Per quanto concerne l'imposta sulle **successioni e donazioni**, la bozza di schema circolata contiene, in primo luogo, molte norme di coordinamento, rese necessarie dall'esigenza di ridurre la **frammentazione** che attualmente affligge la materia, dato che le disposizioni che riguardano questa imposta sono suddivise tra il DLgs. 346/90 e il DL 262/20069 (art. 2 commi 47-53) che ha reintrodotto il tributo (soppresso nel 2003).

Per fare un esempio, vengono "riportate" nell'art. 7 del DLgs. 346/90 le aliquote e le franchigie dell'imposta, attualmente definite dall'art. 2 commi 47 e 48 del DL 262/2006, senza modificarle.

In larga parte, lo schema del decreto recepisce l'esito dei **contrasti interpretativi** (giurisprudenziali o di prassi) svoltisi nell'ultimo decennio, sul corretto coordinamento normativo tra vecchia (DLgs. 346/90) e nuova (DL 262/2006) normativa.

Viene recepita l'evoluzione interpretativa in tema di **coacervo**:

- dall'art. 8 del DLgs. 346/90, viene definitivamente soppresso il comma 4, che lo prevedeva per l'imposta sulle successioni;
- nell'art. 57 del DLgs. 346/90, viene precisato che,

nell’imposta sulle donazioni, esso va operato solo ai fini della valutazione dell’**erosione** delle franchigie.

Similmente, il **trust** verrebbe espressamente menzionato tra le fonti di trasferimenti che vanno assoggettati all’imposta (mentre finora lo si era fatto rientrare grazie all’assimilazione ai vincoli di destinazione).
Per il trust vengono esplicitati i criteri di **territorialità** ancorandoli alla residenza del disponente al momento della separazione patrimoniale, cosicché:

- se il disponente è **residente** nello Stato al momento della separazione patrimoniale, l’imposta è dovuta in relazione a tutti i beni e diritti trasferiti ai beneficiari;
- se il disponente non è residente, l’imposta è dovuta limitatamente ai beni e diritti esistenti nel territorio dello Stato trasferiti al beneficiario.

Sarebbe, poi, recepita la lunga evoluzione giurisprudenziale che ha portato ad affermare l’imponibilità solo del **trasferimento finale** a favore dei beneficiari del trust, calcolando le aliquote e le franchigie in base al rapporto di parentela tra disponente e beneficiario.
Qui, però, troviamo una novità: si prevede la possibilità, per il contribuente, di **derogare al principio di tassazione differita**, optando per la tassazione anticipata. In breve, il disponente del trust (o, in caso di trust testamentario, il trustee) può optare per la corresponsione dell’imposta “anticipata”, al momento del conferimento dei beni nel trust (ovvero dell’apertura della successione), determinando la base imponibile, le franchigie e le aliquote applicabili con riferimento al momento del conferimento stesso (ovvero dell’apertura della successione) e se, al momento del conferimento, i beneficiari non sono individuati – precisa la disposizione – si applica l’aliquota più elevata, senza franchigie. In queste ipotesi, i trasferimenti finali ai beneficiari non sconteranno imposta, ma non si darà in ogni

caso luogo a rimborsi.

La bozza dello schema di decreto prevede che le norme in tema di trust trovino applicazione anche ai trust **già istituiti** al momento dell'entrata in vigore del decreto (ma un decreto attuativo dovrà definire le modalità).

Interessanti sono, poi, le modifiche all'**esenzione** dall'imposta sulle successioni e donazioni per il trasferimento di **aziende o partecipazioni** a coniuge e discendenti (art. 3 comma 4-*ter* del DLgs. 346/90). In primo luogo, forse sotto lo stimolo della recente risposta a interpello n. 72/2024, nella quale è stata esclusa l'applicabilità dell'esenzione per un trasferimento di quote a soggetti che già detenevano, in comproprietà, il controllo della società (si veda "Donazione di quote non esente se il beneficiario ha già il controllo e lo rafforza" del 19 marzo 2024), lo schema di decreto prevede che, per il trasferimento di quote in società di capitali, l'esenzione spetti anche quando il beneficiario integra un **controllo già esistente**.

Inoltre, viene declinata con maggior precisione la condizione del **quinquennio** che, attualmente, è esplicitata solo per i beneficiari di quote di società di capitali, ai quali si richiede di mantenere il controllo sociale per almeno 5 anni. Il testo della bozza specifica che, per almeno un quinquennio:

- i cessionari di aziende devono proseguirne l'attività;
- i soci di società di persone devono detenere la titolarità del diritto.

Per le **liberalità indirette**, viene recepita la lettura adeguatrice dell'art. 56-*bis* comma 2 del DLgs. 346/90 fornita da prassi (circ. n. 30/2015, § 1.2) e giurisprudenza (Cass. nn. 27665/2020 e 28047/2020).

(MF/ms)