ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

L'imposta sulle successioni e donazioni - Novità e adempimenti dichiarativi

ANTONIO GRASSO

28 nov. 2017 Milano Auditorium San Fedele

Genesi

- **Regio Decreto 30 dicembre 1923 n. 3270** Testo di legge tributaria sulle successioni
- **D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 637**: disciplinava l'imposta sulle successioni e donazioni, sostituito dal D.Lgs. 346/1990
- **D.Lgs. 31 ottobre 1990 n. 346**:Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle Successioni e Donazioni (TUS)
- **Legge 21 novembre 2000, art. 69**: introduce, *inter alia*, le aliquote fisse dell'imposta di successione, in luogo delle previgenti aliquote progressive
- **Legge n. 383/2001**, art. 13 co. 1: sopprime l'Imposta sulle Successioni e Donazioni
- **D.L. 262/2006**, art. 2, co. da 47 a 54 (conversione con Legge 24 novembre 2006 n. 286) reintroduce l'Imposta sulle Successioni e Donazioni e rinvia al DLgs 346/1990 (nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2001), fatto salvo quanto previsto dai commi da 48 a 54.
- **Legge 27 dicembre 2006 n. 296**, art. 1, co. da 77 a 79, introduce nuove franchigie ed esenzione per trasferimenti di aziende e partecipazioni

Oggetto dell’imposta sulle success. e donaz.

Si applica ai trasferimenti (compreso la costituzione di diritti reali di godimento, la rinunzia a diritti reali o di credito e la costituzione di rendite o pensioni) **di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito e sulla costituzione di vincoli di destinazione**.

L'imposta si applica anche nei casi di immissione nel possesso temporaneo dei beni dell'assente e di dichiarazione di morte presunta, nonché nei casi di donazione presunta di cui all'*art. 26 del testo unico sull'imposta di registro approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131*.

L'imposta non si applica nei casi di donazione o liberalità di cui agli articoli 742 (spese di mantenimento, educazione, malattia, abbigliamento nozze ecc.) e 783 (donazioni di modico valore purché ci sia stata la tradizione) del codice civile.

Ferma restando l'applicazione dell'imposta anche alle liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione, l'imposta non si applica nei casi di donazioni o di altre liberalità collegate ad atti concernenti il trasferimento o la costituzione di diritti immobiliari ovvero il trasferimento di aziende, qualora per l'atto sia prevista l'applicazione dell'imposta di registro, in misura proporzionale, o dell'imposta sul valore aggiunto

Territorialità

L'imposta è dovuta in relazione a tutti i beni e diritti trasferiti, ancorché esistenti all'estero.

Se alla data dell'apertura della successione o a quella della donazione il defunto o il donante non era residente nello Stato, l'imposta è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti ivi esistenti. A tale scopo, si considerano in ogni caso esistenti nello Stato:

a) i beni e i diritti iscritti in pubblici registri dello Stato e i diritti reali di godimento ad essi relativi;

b) le azioni o quote di società, nonché le quote di partecipazione in enti diversi dalle società, che hanno nel territorio dello Stato la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale;

c) le obbligazioni e gli altri titoli in serie o di massa diversi dalle azioni, emessi dallo Stato o da società ed enti di cui alla lettera b);

d) i titoli rappresentativi di merci esistenti nello Stato;

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;

f) i crediti garantiti su beni esistenti nello Stato fino a concorrenza del valore dei beni medesimi, indipendentemente dalla residenza del debitore;

g) i beni viaggianti in territorio estero con destinazione nello Stato o vincolati al regime doganale della temporanea esportazione.

Chi versa l'imposta

l'imposta è dovuta dai donatari per le donazioni e dai beneficiari per le altre liberalità tra vivi.

Ai fini dell'imposta sono considerati parenti in linea retta anche i genitori e i figli naturali, i rispettivi ascendenti e discendenti in linea retta, gli adottanti e gli adottati.

Non sono soggetti a imposta:

• le donazioni di **veicoli iscritti nel pubblico registro automobilistico**, nemmeno se presenti con altri beni o diritti in uno stesso atto di donazione;

• **i trasferimenti di aziende familiari** (individuali o collettive), a favore dei discendenti o del coniuge, **al verificarsi di determinate condizioni**.

• **le liberalità indirette**, **a condizione che** siano attuate mediante atti comportanti il trasferimento o la costituzione di diritti immobiliari o il trasferimento di aziende assoggettati all'imposta di registro in misura proporzionale oppure all'IVA.

Aliquote

Sono previste aliquote di tassazione diverse, a seconda del grado di parentela intercorrente tra donante/*de cuius* e donatario/erede:

Legame di parentela	Franchigia	Aliquota (su importo eccedente la franchigia)
Coniuge e parenti in linea retta (genitori e figli)	1.000.000	4%
Fratelli e sorelle	100.000	6%
Altri parenti fino al quarto grado e affini in linea retta nonché affini in linea collaterale fino al terzo grado	0	6%
Devoluti a favore di altri soggetti	0	8%

Nota bene:

Se beneficiario è persona portatrice di hadicap riconosciuto grave (ex L. 104/1992) è prevista una franchigia di 1.500.000 di euro a prescindere dal legame di parentela. Le franchigie non si possono sommare

Franchigia: l'aliquota si applica sul valore complessivo netto eccedente, per ciascun beneficiario

Le aliquote in alcuni paesi europei

	Austria	Danimarca	Finlandia	Francia	Germania	Irlanda	Italia	Lux	Olanda	Norvegia	Polonia	Portogallo	Spagna	Svezia	UK
da	0%	15%	8%	5%	7%	33%	4%	0%	10%	0%	0%	10%	7,65%	0%	40%
a	0%	36,25%	36%	60%	50%	33%	8%	15%	40%	0%	20%	10%	34%	0%	40%

Successioni in Germania

L'ammontare dell'imposta di successione dipende dallo scaglione (scaglione 1: coniuge, figli e loro discendenti se deceduti i genitori, discendenti dei figli, genitori e nonni; scaglione 2: fratelli, discendenti dei fratelli, suoceri, generi e nuore, coniuge divorziato; scaglione 3: tutti gli altri eredi) nonché dal valore del patrimonio ereditato. Sono previste franchigie (coniuge <500.000€, figli e discendenti (se deceduti i genitori) <400.000€, genitori e nonni <100.000€, soggetti degli scaglioni 2 e 3: <20.000€).

Valore del lascito fino a euro:	Percentuale Scaglione fiscale		
	I	II	III
75.000	**7%**	**15%**	**30%**
300.000	**11%**	**20%**	**30%**
600.000	**15%**	**25%**	**30%**
6.000.000	**19%**	**30%**	**30%**
13.000.000	**23%**	**35%**	**50%**
26.000.000	**27%**	**40%**	**50%**
oltre	**30%**	**43%**	**50%**

Successioni nel Regno Unito

È prevista l'Inheritance tax che si applica alla morte di una persona fisica domiciliata in UK.

L'Inheritance tax si applica sui beni che abbiano un valore eccedente GBP 325.000 con una aliquota ordinaria del **40%**. La base imponibile deve essere incrementata del valore delle donazione effettuate nei 7 anni precedenti l'evento morte. Non vi sono esenzione particolari, ad eccezione delle donazioni tra marito/moglie e alcune attività d'impresa, a determinate condizioni.

Successioni in Francia

Il coniuge superstite è esente da imposta di successione. All'erede in linea diretta (figlio in vita o in rappresentanza di un genitore deceduto, genitore e nonno) spetta una franchigia di 100.000 €.

L'erede o il ricevente colpito da infermità fisica o mentale che ne impedisce il lavoro in normali condizioni di guadagno, beneficia di una franchigia di 159.325 € sulla sua parte NON cumulabile con quella prevista in favore dei genitori in linea retta e dei fratelli o sorelle.

PARENTI IN LINEA RETTA

Valore lascito da	a	Aliquota
0	8.072	5%
8.072	12.109	10%
12.109	15.932	15%
15.932	552.324	20%
552.324	902.838	30%
902.838	1.805.677	35%
Oltre	1.805.677	40%

FRATELLI E COLLATERALI

Valore lascito	€	Aliquota
tra fratelli fino a	24.430	35%
tra fratelli oltre	24.430	45%
tra collaterali fino al 4° grado		55%
tra collaterali oltre il 4° grado		60%
tutti gli altri		60%

Novità in corso – DDL 2830/2015

Modifiche nel DDL all'imposta sulle successioni e donazioni:

Legame di parentela	ALIQUOTE			FRANCHIGIE	
	VIGENTI	DDL 2380/2015 Asse ered. < 5 milioni	DDL 2380/2015 Asse ered. > 5 milioni	Attuali	DDL 2380/2015
Coniuge e parenti in linea retta (genitori e figli)	4%	7%	21%	1.000.000	500.000
Fratelli e sorelle	6%	8%	24%	100.000	100.000
Altri parenti fino al 4° grado, affini in linea retta nonché affini in linea collaterale fino al 3° grado	6%	10%	30%	nessuna	nessuna
Devoluti a favore di altri soggetti	8%	15%	45%	nessuna	nessuna
Beneficiario portatore di handicap	8%	8%	8%	1.500.000	1.500.000

Nota bene:

Abrogate le disposizioni che escludevano l'esenzione per i titoli del debito pubblico, incluso CCT e BOT, e gli altri titoli di Stato

Novità in corso – DDL 2830/2015

Con la proposta di legge, i patrimoni verrebbero così incisi dalla nuova imposta sulle successioni e donazioni:

Grado di parentela	Patrimonio 1.000.000			Patrimonio 2.500.000			Patrimonio 5.000.000			Patrimonio 10.000.000		
	Prima	Dopo	Variazioni	Prima	Dopo	Variazioni	Prima	Dopo	Variazioni	Prima	Dopo	Variazioni
Coniuge e parenti in linea retta (genitori e figli)	0	35.000	(35.000)	60.000	140.000	(80.000)	160.000	315.000	(155.000)	360.000	1.365.000	(1.005.000)
Fratelli e sorelle	54.000	72.000	(18.000)	144.000	192.000	(48.000)	294.000	392.000	(98.000)	594.000	1.592.000	(998.000)
Altri parenti fino al 4° grado, affini in linea retta nonché affini in linea collaterale fino al 3° grado	60.000	100.000	(40.000)	150.000	250.000	(100.000)	300.000	500.000	(200.000)	600.000	2.000.000	(1.400.000)
Devoluti a favore di altri soggetti	80.000	150.000	(70.000)	200.000	375.000	(175.000)	400.000	750.000	(350.000)	800.000	3.000.000	(2.200.000)
Beneficiario portatore di handicap	0	0	0	80.000	80.000	0	280.000	280.000	0	680.000	680.000	0