

IMPOSTA sulle SUCCESSIONI e DONAZIONI

(D.Lgs. 31.10.1990, n. 346 [CFF ● 3201 - 3264] e succ. mod.)

D.An.

SOPPRESSIONE dell'IMPOSTA: l'imposta sulle successioni e donazioni è stata **soppressa** dall'art. 13, co. 1, L. 18.10.2001, n. 383 [CFF ● 3325], con effetto dalle successioni aperte e dalle donazioni effettuate successivamente al 25.10.2001.

SUCCESSIONI

SUCCESSIONI (art. 13, co. 1, L. 18.10.2001, n. 383): l'imposta sulle successioni e donazioni è soppressa. La C.M. 18.10.2001, n. 91/E ha fornito i primi chiarimenti al riguardo. Sui **beni** caduti in successione l'imposta non è più dovuta, indipendentemente dal loro valore e dal grado di parentela intercorrente tra defunto e beneficiari. Sui **beni immobili o diritti reali immobiliari** compresi nell'attivo ereditario devono essere corrisposte le **imposte ipotecarie e catastali** (D.Lgs. 31.10.1990, n. 347 [CFF ● 2501]).

BASE IMPONIBILE: per le trascrizioni e le volture catastali, la base imponibile per le imposte ipotecarie e catastali è determinata secondo le disposizioni relative all'imposta di successione. Nei trasferimenti mortis causa le imposte ipotecarie e catastali vanno commisurate al valore lordo degli immobili e dei diritti reali immobiliari caduti in successione, con un importo minimo di € 168,00. Nel calcolo della base imponibile non si tiene conto di eventuali passività gravanti sugli immobili stessi (RR.MM. 20.3.1975, n. 320724; 5.3.1981, n. 271021; 23.9.1991, n. 350865).

SUCCESSIONI - TRASFERIMENTI IMMOBILIARI

Beni	Beneficiari	Imposte
Terreni e fabbricati	Tutti	Ipotecarie e catastali 3% (complessivamente)
Prima casa	Tutti	€ 168,00 ipotecarie € 168,00 catastali

PAGAMENTO agli EREDI: la L. 383/2001 ha eliminato il divieto di pagare agli eredi o legatari le somme dovute, comprese nell'asse ereditario e non indicate nella dichiarazione di successione. Di conseguenza è venuto anche meno l'obbligo in capo al debitore di acquisire la prova della presentazione della dichiarazione di successione (R.M. 25.3.2003, n. 70/E).

DONAZIONI e LIBERALITÀ

N.B.: sintesi delle NORME CIVILI alle pagg. 331 e seg.

DONAZIONI e LIBERALITÀ (art. 13, co. 2, L. 383/2001): per le donazioni e liberalità occorre fare una distinzione basata sul **grado di parentela** che intercorre fra il donante e il beneficiario e sul **valore del bene**.

GRADO di PARENTELA RISPETTO al DONANTE: è **esclusa** ogni imposizione per gli atti effettuati a favore del **coniuge**, dei **parenti in linea retta**, e degli **altri parenti** fino al **quarto grado**. La norma non prevede fra i soggetti totalmente esclusi da imposizione gli **affini** e il **coniuge di fatto**.

VALORE del BENE: i trasferimenti di beni fatti a favore di soggetti diversi dal coniuge, dai parenti in linea retta e dagli altri parenti fino al quarto grado sono soggetti alle **imposte sui trasferimenti** per le operazioni a titolo oneroso, se il valore della quota spettante a ciascun beneficiario è **superiore a € 180.759,91**. In questa ipotesi si applicano, sulla parte di valore che supera € 180.759,91, le aliquote previste per il corrispondente atto di trasferimento a titolo oneroso.

VALORE delle PARTECIPAZIONI SOCIETARIE (art. 16, co. 1, lett. b), D.P.R. 346/1990 [CFF ● 3216]: è determinato assumendo come parametro il valore, alla data di apertura delle successioni, del patrimonio netto della società risultante dall'ultimo bilancio, ovvero, in mancanza di bilancio o inventario, il valore complessivo dei beni e dei diritti appartenenti alla società. A tale riguardo, si veda anche la R.M. 30.12.2003, n. 58/E, che si occupa delle azioni delle società non quotate in borsa e delle quote di società non azionarie.

IMPOSTA: l'atto di donazione è soggetto all'imposta sui trasferimenti ordinari applicabile per le operazioni a titolo oneroso solo se si verificano entrambe le seguenti condizioni:

- **estranità del beneficiario** rispetto al soggetto donante (il beneficiario non sia rispetto al dante causa: coniuge, discendente in linea retta o parente entro il 4° grado);
- il valore della quota spettante a ciascun beneficiario sia **superiore a € 180.759,91**.

- continua -

– segue Imposta sulle Successioni e Donazioni –

DONAZIONI – TRASFERIMENTI IMMOBILIARI		
Regime previgente (fino al 25.10.2001)		
Beni	Beneficiari	Imposte
Valore superiore a € 180.759,91	– Coniuge e parenti in linea retta	imposta di donazione 3%
	– Altri parenti fino al IV grado – Affini in linea retta – Affini in linea collaterale fino al III grado	imposta di donazione 5%
	– Altri soggetti	imposta di donazione 7%
Nuovo regime		
Beni	Beneficiari	Imposte
Valore superiore a € 180.759,91	– Coniuge e parenti in linea retta	– ipotecarie e catastali 3% – no imposta di registro
	– Altri parenti fino al IV grado	– ipotecarie e catastali 3% – no imposta di registro
	– Altri soggetti	– ipotecarie e catastali 3% – imposta di registro (vedi pag. 281)

Al verificarsi di dette condizioni il beneficiario deve corrispondere sul valore dei beni donati eccedente € 180.759,91 l'**imposta di registro**, che deve essere applicata **solo** nei casi in cui esistano i requisiti soggettivi ed oggettivi propriamente previsti dallo stesso art. 13, L. 383/2001 [CFF ● 3325]. In conseguenza di ciò, ai fini della registrazione degli atti di donazione per i quali non sono dovute le imposte sui trasferimenti ordinariamente applicabili, l'imposta di registro non è dovuta neanche in misura fissa. Se il trasferimento (donazione) ha per oggetto beni immobili o diritti reali sugli stessi, devono sempre essere corrisposte le imposte ipotecaria e catastale.

RESPONSABILITÀ: l'applicazione della disciplina dei **trasferimenti a titolo oneroso**, comporta la responsabilità in solido del donante per i tributi dovuti, a differenza di quanto previsto dalla specifica disciplina delle donazioni.

DONAZIONI con OGGETTO BENI IMMOBILI: per i soggetti beneficiari diversi dal coniuge, dai parenti in linea retta e dagli altri parenti fino al quarto grado «estranei al disponente», è prevista l'imposizione dei tributi collaterali alle formalità di trascrizione e volturazione catastale e l'imposta di registro con aliquote dal 3% al 15%, a seconda del tipo di immobile trasferito.

AGEVOLAZIONI

ESENZIONI e AGEVOLAZIONI (art. 14, co. 1, L. 383/2001 [CFF ● 3326]): l'**imposta dovuta** (ex art. 13, co. 2) si calcola tenendo conto delle **esenzioni, agevolazioni, franchigie** e determinazione della **base imponibile**, già vigenti in materia di **imposta sulle successioni e donazioni** (vedi normativa previgente alle pagg. 295 e segg. G.P.F. 1A/2002). È applicabile, inoltre, la normativa in materia di **imposta di registro**, ivi compresi i principi che regolano l'alternatività lva/registro. Nel caso sussista incompatibilità tra le disposizioni agevolative già vigenti in materia di imposta sulle successioni e donazioni e quelle previste per l'imposta di registro, dovranno applicarsi queste ultime disposizioni.

AGEVOLAZIONI «PRIMA CASA» (art. 69, co. 3, L. 21.11.2000, n. 342 [CFF ● 3323]): per le successioni, le donazioni e le liberalità diverse da quelle individuate al co. 2, art. 13, L. 383/2001, le imposte **ipotecaria e catastale** (vedi CC.MM. 207/E del 2000 e 44/E del 2001) si applicano in misura fissa (€ 168,00 ciascuna) con le modalità previste dal co. 3, art. 69, L. 21.11.2000, n. 342; l'agevolazione è quindi concessa qualora in capo al beneficiario (e, nel caso in cui l'immobile risulti trasferito a più beneficiari, in capo ad almeno uno di essi) sussistano tutti i requisiti e le condizioni previsti in materia di acquisto della prima abitazione. Per i **trasferimenti a titolo gratuito soggetti all'imposta di registro** (donazioni e liberalità a favore di soggetti diversi dal coniuge, dai parenti in linea retta e dagli altri parenti fino al quarto grado, di valore superiore a € 180.759,91 per quota), l'agevolazione «prima casa» per le imposte ipotecaria e catastale si applica in presenza dei requisiti previsti dall'art. 1, co. 1, quinto periodo della Tariffa, parte I, D.P.R. 26.4.1986, n. 131 [CFF ● 2101]. Si veda anche la C.M. 12.8.2005, n. 38/E.

– continua –