Articolo pubblicato su FiscoOggi (http://fiscooggi.it)

Attualità

La nuova imposta sulle successioni e donazioni (1)

5 Marzo 2007

L'ultima modifica alla disciplina si è tradotta nell'esenzione dal tributo a determinate condizioni per i trasferimenti di azienda a favore dei discendenti

Thumbnail
Image not found or type unknown

Premessa

Con il Dl 3 ottobre 2006, n. 262, il legislatore ha "rispolverato" l'imposta di successione e donazione disciplinata dal Dlgs 31 ottobre 1990, n. 346.

In particolare, l'imposta, abrogata dall'articolo 13, comma 1, legge 18 ottobre 2001, n. 383, è stata "riattivata", sia con caratteristiche ormai consolidate, che con tratti del tutto nuovi (aliquote, modalità di calcolo, eccetera).

Infatti, l'articolo 2 del Dl n. 262/2006, nella versione convertita dalla legge n. 286/2006, prevede l'istituzione dell'imposta di successione e donazione sui trasferimenti di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito e sulla costituzione di vincoli di destinazione, con le seguenti regole:

- generali, contenute nel Dlgs n. 346/1990, nella versione vigente alla data del 24 ottobre 2001 (quindi, prima dell'abrogazione)
- particolari, previste dai commi 48-51 del predetto articolo 2.

Inoltre, ulteriori modifiche alla disciplina sono state introdotte dall'articolo 1, commi 77 e 78, legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria 2007), tra cui si segnala l'esenzione da imposte in caso di trasferimento di azienda a particolari condizioni.

Dl n. 262/2006 prima della conversione in legge

Va ricordato che, nelle more della conversione in legge del Dl n. 262/2006, era stata

originariamente prevista l'applicazione alle successioni e donazioni della sola imposta di registro (e, nel caso di immobili, anche dell'imposta ipotecaria e catastale) con aliquote differenziate a seconda dei soggetti interessati.
In particolare, la norma originaria prevedeva che:

- in caso di successione o donazione di immobili a favore di coniuge e parenti in linea retta, c'era l'esclusione dall'imposta di registro (fermo restando l'imposta ipotecaria e catastale). Se si trattava di beni diversi dagli immobili, si applicava l'aliquota del 4 per cento, con franchigia di 100mila euro
- in caso di successione o donazione di immobili a favore di parenti fino al quarto grado e affini fino al terzo grado, si applicava l'aliquota del 2 per cento, elevata al 6 per cento per i beni diversi dagli immobili
- in caso di successione o donazione di immobili a favore di soggetti diversi dai precedenti, si applicava l'aliquota del 4 per cento, elevata all'8 per cento per i beni diversi dagli immobili.

Inoltre, ai fini delle imposte ipotecaria e catastale, erano previste norme particolari in caso di trasferimento nei confronti del coniuge e dei parenti in linea retta.

Di seguito, comunque, si analizza la disciplina così come risultante dalla legge di conversione del Dl n. 262/2006 e successive modifiche, che si presenta, di fatto, completamente diversa da questa appena descritta.

Decorrenza delle nuove norme
Le disposizioni in materia di imposta sulle successioni e donazioni, descritte di seguito, si applicano alle successioni apertesi dal 3 ottobre 2006 e agli atti pubblici formati, agli atti a titolo gratuito fatti, alle scritture private autenticate e alle scritture private non autenticate presentate per la registrazione, a decorrere dal 1° gennaio 2007.

Soggetti passivi dell'imposta
L'imposta è dovuta dagli eredi e dai legatari per le successioni, 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, gli affilianti e gli affiliati.
La parentela naturale, se il figlio non è stato legittimato o riconosciuto o non è riconoscibile, deve risultare da sentenza civile o penale, anche indirettamente, ovvero da dichiarazione scritta del

genitore.

Oggetto e base imponibile

L’imposta sulle successioni e donazioni si applica ai trasferimenti di beni e diritti per successione a causa di morte e ai trasferimenti di beni e diritti per donazione o altra liberalità tra vivi.

Si considerano trasferimenti anche la costituzione di diritti reali di godimento, la rinunzia a diritti reali o di credito e la costituzione di rendite o pensioni.

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’articolo 26 del Dpr 26 aprile 1986, n. 131.

L’imposta non si applica nei casi di donazione o liberalità di cui agli articoli 742 (spese soggette a collazione) e 783 (donazioni di modico valore) 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.

Passando alla base imponibile, la regola introdotta in sede di conversione in legge del Dl n. 262/2006 prevede l’assoggettamento a tassazione di qualunque bene trasferito, salvo poche eccezioni specificatamente previste.

Va comunque ricordato che, in linea sostanziale, l’imposta di successione grava su una massa di rapporti attivi e passivi, mentre quella di donazione interessa il trasferimento di uno o più beni o frazioni di essi.

Pertanto, le aliquote dell’imposta di successione si applicano sulla somma algebrica che si ottiene confrontando attività e passività dismesse dal defunto.

Valore netto dell’asse globale ai fini dell’imposta di successione

Il valore globale netto dell’asse ereditario, su cui si applica l’imposta di successione, è costituito dalla differenza tra il valore complessivo, alla data dell’apertura della successione, dei beni e dei diritti che compongono l’attivo ereditario, determinato secondo le disposizioni degli articoli da 14 a 19 del Dlgs n. 346/1990, e l’ammontare complessivo delle passività deducibili e degli oneri diversi da quelli indicati nell’articolo 46, comma 3, Dlgs n. 346/1990.

In caso di fallimento del defunto, si tiene conto delle sole attività che pervengono agli eredi e ai

legatari a seguito della chiusura del fallimento.

Il valore dell'eredità o delle quote ereditarie è determinato al netto dei legati e degli altri oneri che gravano su di esse; quello dei legati, al netto degli oneri da cui sono gravati.
Il valore globale netto dell'asse ereditario è maggiorato, ai soli fini della determinazione delle aliquote applicabili, di un importo pari al valore attuale complessivo di tutte le donazioni fatte dal defunto agli eredi e ai legatari, comprese quelle presunte, di cui all'articolo 1, comma 3, del Dlgs n. 346/1990, ed escluse quelle indicate all'articolo 1, comma 4, e quelle registrate gratuitamente o con pagamento dell'imposta in misura fissa, a norma degli articoli 55 e 59 del medesimo Dlgs n. 346/1990.

Il valore delle singole quote ereditarie o dei singoli legati è maggiorato, agli stessi fini, di un importo pari al valore attuale delle donazioni fatte a ciascun erede o legatario.
Per valore attuale delle donazioni anteriori, si intende il valore dei beni e dei diritti donati alla data dell'apertura della successione, riferito alla piena proprietà anche per i beni donati con riserva di usufrutto o altro diritto reale di godimento.

Atti imponibili ai fini dell'imposta di donazione

Gli atti di donazione sono soggetti a registrazione secondo le disposizioni del Testo unico sull'imposta di registro, approvato con Dpr 26 aprile 1986, n. 131, concernenti gli atti da registrare in termine fisso.
Sono soggetti a registrazione in termine fisso anche gli atti aventi a oggetto donazioni, dirette o indirette, formati all'estero nei confronti di beneficiari residenti nello Stato.
Dall'imposta sulle donazioni si detraggono le imposte pagate all'estero in dipendenza della stessa donazione e in relazione ai beni ivi esistenti, salva l'applicazione delle convenzioni contro le doppie imposizioni.
Per la determinazione della base imponibile si applicano le stesse norme valevoli per le successioni.

1 – continua. La seconda puntata sarà pubblicata mercoledì 7

di
Saverio Cinieri

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/nuova-imposta-sulle-successioni-e-donazioni-1