



***Ai gentili Clienti***

***Loro sedi***

**Donazioni, imposta di successione  
e trust: le nuove regole sulle  
tasse spiegate dai notai**

Gentile Cliente,

Un decreto del governo, in attuazione della delega sulla riforma del fisco, [cambia le regole su imposta di successione](#) e donazioni. L'art. 1 dello schema di decreto si propone di razionalizzare le previsioni relative all'imposta sulle successioni e donazioni, intervenendo tra l'altro con l'obiettivo di meglio definire l'ambito applicativo di tali imposte (escludendo, ad esempio, espressamente la tassazione delle liberalità d'uso) e di alcune fattispecie e introducendo il principio di autoliquidazione dell'imposta sulle successioni. In ogni caso rimangono invariate le aliquote e le franchigie attualmente vigenti.

## Trasferimenti di aziende e cessioni di quote

Si interviene, con una definizione normativa più puntuale, in materia di trasferimenti a causa di morte e per donazione (anche tramite patti di famiglia) di aziende e partecipazioni sociali a favore del coniuge e dei discendenti. Si precisa, in particolare, che il trasferimento a favore dei discendenti e del coniuge di quote sociali e azioni di società di capitali e di società cooperative, non è soggetto a imposta quando per effetto del trasferimento è acquisito il controllo di diritto della società (secondo quanto previsto dal Codice civile) o è integrato il controllo già esistente. Il trasferimento non è soggetto all'imposta sulle successioni e donazione in caso di aziende o di rami di esse, a condizione che gli aventi causa proseguano l'esercizio dell'attività di impresa per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data di trasferimento; in caso di quote sociali o azioni di società di capitali, a condizione che gli aventi causa detengano il controllo della società per un periodo non inferiore a 5 anni dalla data del trasferimento; in caso di altre quote sociali, a condizione che gli aventi causa detengano la titolarità del diritto trasferito per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento.

Gli aventi causa devono contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione o al patto di famiglia, rendere apposita dichiarazione di impegno alla continuazione dell'attività o alla detenzione del controllo o al mantenimento della titolarità del diritto.

Il mancato rispetto delle condizioni sopra indicate comporta la decadenza dal beneficio. Il beneficio si applica anche ai trasferimenti di quote sociali e azioni di società residenti in Paesi appartenenti all'Unione Europea o allo Spazio Economico Europeo o che garantiscono un adeguato scambio di informazioni, nel rispetto delle medesime condizioni previste per i trasferimenti di quote e azioni di società residenti in Italia.

## Cosa cambia per i trust

Lo schema di decreto legislativo interviene con lo scopo di razionalizzare la disciplina fiscale dei trust nell'ambito dell'imposta sulle successioni e donazioni, definendo le regole di territorialità e precisando che i trust, e gli altri vincoli di destinazione, rilevano ai fini delle suddette imposte in quanto idonei a determinare il trasferimento di beni e diritti a favore dei beneficiari. In sostanza lo schema di decreto legislativo conferma il principio, ormai consolidato in giurisprudenza e fatto proprio dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 34/E del 2022, della tassazione "in uscita" del trasferimento dei beni dal trustee ai beneficiari, riconoscendo generalmente la neutralità fiscale dell'atto iniziale di dotazione.

Per quanto riguarda le franchigie e le aliquote di imposta applicabili, si dovrà tener conto del valore dei beni e del rapporto di coniugio o di parentela tra disponente e beneficiario all'atto del trasferimento.

È introdotta, e questa è la vera novità, la possibilità per il disponente, o per il trustee (in caso di trust testamentario), di anticipare volontariamente il pagamento dell'imposta al momento del conferimento dei beni o dell'apertura della successione. In tal caso, la base imponibile, nonché le franchigie e le aliquote applicabili, sono determinate con riferimento al valore dei beni e dei diritti e al rapporto tra disponente e beneficiario

risultanti al momento del conferimento ovvero dell'apertura della successione. Qualora il disponente o il trustee in caso di trust testamentario abbiano optato per la corresponsione anticipata dell'imposta, i successivi trasferimenti a favore dei beneficiari non saranno soggetti a imposta né si darà luogo a rimborsi.

## La base imponibile

Ai fini della determinazione della base imponibile dell'imposta sulle successioni è espressamente abrogata la disposizione che prevede(va) l'applicazione del cd. coacervo tra donatum e relictum, già considerata dalla giurisprudenza e dall'Agenzia delle entrate incompatibile con il vigente sistema di tassazione.

## Autoliquidazione dell'imposta e dichiarazione di successione

È esteso anche all'imposta sulle successioni il principio di autoliquidazione – già previsto per le imposte ipotecaria, catastale, di bollo e per le tasse ipotecarie – da parte del contribuente. Sono modificate di conseguenza le disposizioni relative al procedimento di liquidazione e pagamento dell'imposta sulle successioni.

Più precisamente si prevede, tra l'altro, che (anche) quest'ultima imposta sia liquidata, sulla base della dichiarazione, direttamente dai soggetti obbligati al pagamento. Il relativo versamento deve essere effettuato entro 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione, con possibilità di rateizzazione (eseguendo entro il suddetto termine il pagamento nella misura del 20% e in rate trimestrali, nel numero massimo di 12, il restante importo, fornendo apposita comunicazione nella dichiarazione). La regolarità dell'autoliquidazione è controllata successivamente dall'ufficio. Restano fermi i poteri di accertamento e rettifica.

Sono modificate anche le norme relative alla dichiarazione di successione nell'ottica della razionalizzazione e della semplificazione, non solo per tener conto dell'autoliquidazione del contribuente, ma anche per adeguare le disposizioni, ad esempio, alle modalità telematiche di presentazione e ridurre le informazioni e i documenti da allegare.

## Modifiche alle regole sull'imposta di registro

L'art. 2 apporta modifiche al testo unico dell'imposta di registro con l'obiettivo di razionalizzare e semplificare la disciplina del tributo, anche estendendo l'autoliquidazione e potenziando gli adempimenti telematici.

Tra gli interventi di razionalizzazione che riguardano alcune fattispecie impositive si segnalano:

- **TRASFERIMENTO D'AZIENDE:** Per gli atti di trasferimento di azienda o rami di azienda si esplicita il principio secondo il quale possono trovare applicazione (in luogo dell'aliquota unica più elevata) le specifiche aliquote stabilite per il trasferimento delle diverse tipologie di beni che fanno parte dell'azienda (precisandosi che in caso di crediti l'aliquota si applica nella misura dello 0,5 per cento), a condizione che l'atto o i suoi allegati riportino una ripartizione del corrispettivo tra le suddette diverse tipologie di beni. Resta invariata la disposizione ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote le passività si imputano ai diversi beni mobili e immobili in proporzione del loro; rispettivo valore. La congruità della ripartizione può essere controllata dall'ufficio.

- **DIVISIONI:** Per le divisioni ereditarie – prendendosi atto degli orientamenti giurisprudenziali - si prevede che, al fine di stabilire la massa comune, si tiene conto anche del valore dei beni donati in vita dal defunto ai soggetti tenuti alla collazione, ma tali beni non sono soggetti all'imposta di registro in sede di divisione. Tale previsione si giustifica in quanto la collazione è funzionale alla determinazione della massa ereditaria e delle quote di diritto, mentre l'imposta di registro, con l'aliquota stabilita per gli atti di divisione, si applica sulla parte dei beni effettivamente caduta in successione.

- **DIRITTI EDIFICATORI:** i contratti che trasferiscono diritti edificatori comunque denominati, così come già ritenuto dalla giurisprudenza, sono compresi fra gli atti aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale non altrove indicati, per i quali si applicano l'imposta di registro con aliquota del 3 per cento e le imposte ipotecarie e catastali in misura fissa pari a 200 euro.

- **CONTRATTI PRELIMINARI:** è semplificata la disciplina dei contratti preliminari prevedendo un'unica aliquota (nella misura dello 0,5 per cento) per l'applicazione dell'imposta di registro proporzionale (da imputare all'imposta principale dovuta per il definitivo) sia in caso di caparre confirmatorie che di acconti prezzo (non soggetti ad IVA). L'imposta però non può essere superiore all'imposta di registro che sarebbe dovuta per il contratto definitivo.

### Liquidazione dell'imposta di registro

Per la liquidazione dell'imposta di registro resta fermo quanto già previsto per gli atti notarili. Per gli altri atti prodotti per la registrazione si introduce l'autoliquidazione da parte dei soggetti obbligati al pagamento, soggetta al controllo successivo da parte dell'ufficio.

Rimaniamo a disposizione per ulteriori chiarimenti in merito.

Distinti saluti  
**Studio AM-TAX**