

IMPOSTE INDIRETTE

La nuova rateazione dell'imposta di successione

di **Leonardo Pietrobon**

L'imposta di successione, di cui al D.Lgs. n. 346/1990, si applica sulla **singola quota di attivo ereditario** trasferita **all'erede o al singolo legato**, ossia al singolo soggetto legatario **individuato dal de cuius**.

Sotto il profilo soggettivo, sono soggetti obbligati al pagamento dell'imposta di successione gli eredi, che sono solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta nell'ammontare complessivamente dovuto da essi stessi e dai legatari ed i legatari seppur limitatamente al singolo legato ricevuto. Per soggetti solidalmente responsabili intendiamo che quando un **erede si fa carico dell'intero pagamento** dell'imposta avrà il potere di rifarsi esercitando il **diritto di rivalsa** nei confronti degli altri eredi che si sono **resi inadempienti**. Non solo, fino a quando uno degli eredi **non ha esplicitamente rinunciato** all'eredità **sarà considerato dall'Amministrazione finanziaria come soggetto obbligato** al pari degli altri al pagamento dell'imposta, pertanto, vi consiglio qualora non abbiate il desiderio di accettare l'eredità di manifestare il vostro atto di rinuncia.

Dal punto di vista **"procedurale"** del **pagamento dell'imposta** di successione, si fa presente che secondo quanto stabilito **dal D.Lgs. n. 346/1990**, la stessa può essere alternativamente **versata in un'unica soluzione o in modo rateale**.

Tra le novità in materia di riscossione introdotte ad opera del D.Lgs. n. 159/2015 (c.d. Decreto riscossione) meritano di essere ricordate anche le **modifiche in ordine al sistema di rateazione** delle imposte di successione. L'obiettivo del Legislatore anche con riferimento a tale tipologia di imposta è quello di **rimodulare le sanzioni che si fondano sul principio di proporzionalità**.

In particolare, il D.Lgs. n. 159/2015 si prefigge l'obiettivo (mediante sostituzione dell'intero articolo 38 D.Lgs. n. 346/1990) di **uniformare le disposizioni sul pagamento e la rateizzazione dell'imposta** di successione **alle altre modifiche normative riguardanti il controllo automatizzato** ex articolo 36-bis D.P.R. n. 600 del 1973, **quello formale** ex articolo 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973 e **l'accertamento con adesione** (nuovi artt. 3-bis del D.Lgs. n. 462 del 1997 e 8 del D.Lgs. n. 218 del 1997).

L'articolo 7 D.Lgs. n. 159/2015 **mantiene parte dell'impianto normativo già conosciuto** in tema di imposta di successione (articolo 38 D.Lgs. n. 346/1990), ossia quel regime che prevede la possibilità di **applicare almeno il 20% dell'imposta nel termine di 60 giorni** e di procedere con il pagamento della **somma residua in modo rateale** a partire dalla data di apertura della successione. È proprio con riferimento al **pagamento dilazionato** che il Legislatore è

intervenuto, prevedendo che:

- il debito residuo possa essere **dilazionato in otto rate trimestrali**, con **scadenza all'ultimo giorno** di ciascun trimestre (al pari delle rateazioni tradizionali di cui sopra);
- per **importi superiori ad € 20.000,00** è possibile pagare in **dodici rate trimestrali**;
- la rateazione non è **comunque consentita per debiti d'imposta inferiori a € 1.000**.

La medesima disposizione normativa, prevede l'applicazione degli **interessi calcolati dal primo giorno successivo al pagamento del venti per cento dell'imposta liquidata**. Inoltre, le rate trimestrali scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre.

Al pari degli altri pagamenti rateali, anche per il pagamento dell'imposta di successione risultano **applicabili le "nuove" disposizioni di cui all'articolo 15-ter D.P.R. n. 602/1973**. In particolare, si stabilisce che:

1. il **mancato pagamento del venti per cento dell'imposta liquidata** entro i sessanta giorni o di una delle rate entro il termine di pagamento della rata successiva comporta la **decadenza dalla rateazione e l'iscrizione a ruolo** dell'importo dovuto con sanzioni e interessi, dedotto quanto già versato;
2. **è applicabile il c.d. lieve inadempimento**, che evita la decadenza dalla rateazione nel caso di insufficiente versamento della rata per una **frazione non superiore al 3%** e, in ogni caso, a **€ 10.000**, nonché in caso di **tardivo versamento** della somma (pari al venti per cento) non **superiore a 7 giorni**. Gli effetti del lieve inadempimento si producono anche con riferimento al versamento in un'unica soluzione.

Inoltre, anche con riferimento all'imposta di successione si applicano i commi 4 e 5 del citato articolo 15-ter in tema di **iscrizione a ruolo dell'eventuale frazione non pagata** e della relativa sanzione, nonché sulla possibilità per il contribuente di **usufruire del ravvedimento operoso**.

Infine, l'ulteriore novità, sempre in attuazione dei principi contenuti nella legge delega, è rappresentata **dall'eliminazione del "vecchio" comma 3 dell'articolo 38 D.Lgs. n. 346/1990**, che prevedeva che l'accesso alla **rateazione fosse configurato come un provvedimento concessorio** subordinato alla prestazione di garanzia. In altri termini, l'accesso alla dilazione, ora, non è più subordinato ad alcuna presentazione di garanzia.