



PATRIMONIO E TRUST

Riforma fiscale: le novità in materia di imposta sulle successioni e trust

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Riforma Fiscale: D.Lgs. di revisione dell'imposta di successione e gli impatti della riforma

Attuazione delega fiscale per successioni, donazioni, passaggi generazionali in azienda, patti di famiglia

Scopri di più

Lo scorso 9.4.2024, il Consiglio dei ministri ha approvato, in esame preliminare, uno **schema di decreto legislativo** che, in attuazione dei principi contenuti nella legge delega per la riforma fiscale (**L. 111/2023**), introduce **rilevanti modifiche**, al fine di razionalizzare **l'imposta sulle successioni e donazioni**.

Innanzitutto, nel Testo unico dell'imposta sulle successioni e donazioni (**D.Lgs. 346/1990**) vengono **inserite** all'interno degli [articoli 7 e 56](#) le relative **aliquote e franchigie**.

Ai fini della **base imponibile**, poi, tenendo conto di quanto sancito dalla più recente giurisprudenza, dalla perimetrazione del **"relictum"** (ovvero, dall'asse ereditario trasmissibile agli eredi) viene **escluso** il **"donatum"** (ovvero, il complesso dei beni attribuito in vita mediante donazione), sia ai fini delle aliquote sia ai fini delle franchigie.

Inoltre, nel testo normativo viene **eliminato** il riferimento all'istituto dell'**affiliazione** e si chiarisce che, ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni, sono considerati **parenti in linea retta** anche gli **affilianti** e gli **affiliati**.

Molto importanti sono le **novità in materia di trust e liberalità d'uso**, poiché è stabilito che:

- l'imposta sulle successioni e sulle donazioni viene estesa ai **trasferimenti derivanti da trust**;
- l'imposta è **esclusa** esplicitamente per le **liberalità d'uso**;
- le **franchigie e aliquote** d'imposta applicabili dipendono dal **valore dei beni** e dal **rapporto di coniugio o di parentela tra disponente e beneficiario all'atto del trasferimento**;
- il **versamento** dell'imposta avviene **in autoliquidazione** da parte del beneficiario **al momento del trasferimento** e previa denuncia dello stesso oppure, **in via anticipata e definitiva**, da parte del disponente o del trustee **al momento del conferimento dei beni o dell'apertura della successione**. L'imposta è pagata **a titolo definitivo** e non è



restituita.

Appare evidente come il **trust** riceva un **pieno riconoscimento normativo**, prevedendo, altresì, la **possibilità (per il disponente del trust o di altro vincolo di destinazione, o per il trustee nel caso di trust testamentario) di optare per il versamento dell'imposta sulle successioni e donazioni in modo volontario e anticipato al momento dell'apporto dei beni al trust o dell'apertura della successione.**

A ben vedere, si tratta di un **elemento di assoluta novità** rispetto agli **ultimi chiarimenti di prassi** ([Circolare n. 34/E/2022](#)), nonché **all'orientamento giurisprudenziale sino ad oggi esistente.**

Il documento di prassi citato prevedeva, infatti, il **pagamento anticipato** dell'imposta (quindi al momento dell'apporto dei beni in trust), nell'ipotesi in cui i **beneficiari individuati o individuabili** fossero titolari di **diritti pieni ed esigibili**, non soggetti alla discrezionalità del trustee.

La novella, invece, ha introdotto un'**opzione** che consente di **tassare in via generalizzata ciascun "conferimento" di beni e diritti al trust**, ovvero **all'apertura della successione**.

Inoltre, è previsto che **l'imposta sulle successioni e donazioni corrisposta "in entrata" escluda da imposizione ogni attribuzione futura** ed è da considerarsi **versata a titolo definitivo**, per cui **non** è possibile chiederne il **rimborso**. La **base imponibile**, le **franchigie** e le **aliquote** sono determinate in base al **valore dei beni in trust apportati o trasferiti per successione**, nonché in base al **rapporto tra disponente e beneficiari in tale momento**. Qualora **non** sia possibile individuare i **beneficiari**, si applicherà **l'aliquota più elevata (8%)**, senza possibilità di fruire di franchigie.

Infine, è previsto che la suddetta opzione trovi **applicazione** anche ai **trust già istituiti**.

Le norme intervengono anche in relazione ai **trasferimenti d'azienda in ambito familiare**, prevedendo, in particolare, che, in caso di **trasferimento a favore dei discendenti e del coniuge di quote sociali e azioni di società di capitali e di società cooperative**, il **beneficio dell'esclusione dalla tassazione** si applica quando per effetto del trasferimento è acquisito il **controllo di diritto** (secondo quanto previsto dal codice civile) o vi sia un **controllo già esistente**. L'agevolazione resta subordinata al **mantenimento del controllo** da parte degli aventi causa per un **periodo non inferiore a 5 anni** dalla data del trasferimento e spetta anche per i **trasferimenti di quote sociali e azioni di società residenti in Paesi UE o SEE** o che garantiscono un adeguato scambio di informazioni. **Analogia previsione** vale nel caso di trasferimento di azienda ovvero di trasferimento di altre quote sociali (**società di persone**).

In merito alle **dichiarazioni di successione**, è prevista una **semplificazione delle informazioni e della documentazione** da allegare, nonché l'obbligo dell'invio telematico entro 12 mesi dalla data di apertura della successione, con eccezione per i residenti all'estero.



Inoltre, per la **liquidazione dell'imposta**, viene superato il sistema vigente introducendo, in sede di dichiarazione, il **principio di autoliquidazione**, analogamente a quanto già previsto per altre imposte (ipotecarie, catastali, imposta di bollo e tasse ipotecarie), con **successivo controllo di regolarità** ed eventuale notifica al contribuente di un **avviso di liquidazione** nel termine di decadenza di due anni, qualora emergesse una maggiore imposta principale. Le **sanzioni** saranno **ridotte a un terzo** se il contribuente pagherà le somme dovute entro il **termine per la proposizione del ricorso**.