

SUCCESSIONI E DONAZIONI A SEGUITO DELLA FINANZIARIA 2007

Il decreto legge 3 ottobre 2006, n.262, convertito, con modificazioni in legge 24 ottobre 2006, n. 286 (Collegato alla legge Finanziaria 2007, entrata in vigore il 29 novembre 2006, introduce alcune novità in materia fiscale ed in materia catastale. La Legge Finanziaria (legge 27 dicembre 2006, n.296), entrata in vigore il 1° gennaio 2007, detta alcune norme, perlopiù volte a modificare quelle che aveva introdotto il decreto legge 4 luglio 2006, n. n.223, convertito con modificazioni in legge 4 agosto 2006 n 248.

I - IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

L'imposta sulle successioni e donazioni ha avuto un cammino tormentato prima di approdare ad un assetto definitivo. Il decreto legge 262/2006 reintroduce l'imposta sulle successioni e donazioni che era stata abrogata con l'art.13 delle legge 18 ottobre 2001, n.383, che aveva, a sua volta, abrogata l'intera legge sulle successioni e donazioni, con decorrenza 1° gennaio 2002. Però viene chiamata con altro nome: " imposta di registro sulle successioni e donazioni". Si ispira, essenzialmente, alla legge 21 novembre 2000, n. 342. Rispetto a quella non viene più riconosciuta la franchigia generalizzata di 350.000.000 di lire (Euro 180.759.91) e neppure quella di un miliardo di lire (Euro 516.456,90) per i portatori di *handicap*. Viene anche aumentata di un punto percentuale (3% anziché 2%) l'imposta ipotecaria. Nella conversione in legge (art.2, comma 47 della legge 286/2006) l'imposta viene chiamata col suo giusto nome. " E' istituita l'imposta sulle successioni e donazioni" esordisce la legge.

Ai fini impositivi vengono creati tre scaglioni, in base al grado di parentela, per ognuno dei quali si applica un'aliquota diversa:

- coniuge e parenti in linea retta (*genitori e figli; figli e genitori; nonni e nipoti*);
- altri parenti fino al quarto grado (*fratelli e sorelle; zii e nipoti; cugini*) e affini in linea retta, nonché affini in linea collaterale fino al terzo grado (*suoceri e generi o suoceri e nuore; cognati; zii del coniuge*);
- altri soggetti (*parenti oltre il quarto grado; estranei*).

Col decreto legge 3 ottobre 2006, n.262 vengono anche abrogate le agevolazioni fiscali (imposta ipotecaria e catastale in misura fissa anziché proporzionale) per i trasferimenti di immobili e diritti reali immobiliari sugli stessi a favore di beneficiari aventi i requisiti per all'acquisto della prima abitazione, che erano stati introdotti con l'art. 69, commi 3 e 4 della legge 21 novembre 2000, n. 342. In sede di conversione in legge (legge 24 ottobre 2006, n. 286) tali agevolazioni vengono ripristinate.

Per i trasferimenti di beni e diritti a causa di morte:

- per il primo scaglione è prevista una franchigia di 1.000.000 di Euro per ciascun beneficiario. Sul valore complessivo netto dei beni eccedente tale limite l'imposta è del 4%.
- Per il secondo scaglione del 6%, senza alcuna franchigia.
- Per il terzo scaglione dell'8%, senza alcuna franchigia.

Per le donazioni e gli atti di trasferimento a titolo gratuito di beni e diritti e la costituzione di vincoli di destinazione:

- per il primo scaglione è prevista una franchigia di 1.000.000 di Euro per ciascun beneficiario. Sul valore complessivo netto dei beni eccedente tale limite l'imposta è del 4%.
- Per il secondo scaglione del 6 %, senza alcuna franchigia.
- Per il terzo scaglione dell'8%, senza alcuna franchigia.

L'imposta è determinata sul valore globale dei beni e diritti al netto degli oneri da cui è gravato il beneficiario, diversi da quelli che hanno per oggetto prestazioni a soggetti terzi.

Altre franchigie ed esclusioni dall'imposta vengono introdotte con la legge finanziaria (legge 27 dicembre 2006,n.296) in vigore dal 1° gennaio 2007 e precisamente:

- una franchigia di 100.000 Euro, per ciascun beneficiario, per le successioni devolute a favore di fratelli e sorelle;
- una franchigia di 100.000 Euro per le donazioni e gli atti a titolo gratuito di beni e diritti e la costituzione di vincoli di destinazione, per ciascun beneficiario, a favore di fratelli e sorelle;
- una franchigia di 1.500.000 euro per le successioni per le donazioni e gli altri atti a titolo gratuito di beni e diritti e la costituzione di vincoli di destinazione se il beneficiario è persona portatrice di handicap riconosciuto grave ai sensi della legge 5 febbraio 1992, n. 104.
- Il non assoggettamento ad imposta a favore dei discendenti per i trasferimenti di aziende o rami di aziende, di quote sociali e di azioni effettuati anche tramite patto di famiglia, a condizione che gli aventi diritto continuino l'attività d'impresa o detengano il controllo per almeno cinque anni dalla data del trasferimento, per successione legittima o testamentaria, per legato, per donazione o per patto di famiglia.

ALIQUOTE DELLE IMPOSTE SULLE SUCCESSIONI E SULLE DONAZIONI.

SUCCESSIONI.

Trasferimenti per causa di morte a favore del coniuge o di parenti in linea retta:

a) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari:

- imposta sulle successioni e donazioni = non si applica fino ad 1.000.000 di Euro.
- oltre 1.000.000 di Euro = 4%;
- imposta ipotecaria = 2%;
- imposta catastale = 1 %;

b) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari ed il beneficiario richiede le agevolazioni per l'acquisto della prima abitazione e ne ha i requisiti:

- imposta sulle successioni e donazioni = non si applica fino ad 1.000.000 di Euro.
- oltre 1.000.000 di Euro = 4%;
- imposta ipotecaria = in misura fissa;
- imposta catastale = in misura fissa

c) se il trasferimento riguarda altri beni:

- imposta sulle successioni e donazioni = non si applica fino ad 1.000.000 di Euro.
- oltre 1.000.000 di Euro = 4%;

Trasferimento di aziende o rami di aziende, quote sociali e azioni a favore dei discendenti:

Non assoggettamento ad imposta.

Il beneficio si applica a condizione che gli aventi diritto continuino l'attività d'impresa o detengano il controllo per almeno cinque anni dalla data del trasferimento, per successione legittima o testamentaria o per legato. Unitamente alla dichiarazione di successione il beneficiario deve rendere apposita dichiarazione per assumere l'impegno di non trasferirli per cinque anni dalla data del trasferimento. Il mancato rispetto dell'impegno di non trasferirli per cinque anni comporta la decadenza dal beneficio e il competente Ufficio delle Entrate recupererà l'imposta in misura ordinaria oltre all'applicazione della sanzione amministrativa prevista dall'art. 13 D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (30% dell'importo dovuto), oltre gli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta ordinaria avrebbe dovuta essere pagata e fino al pagamento della stessa

Trasferimenti per causa di morte a favore di altri parenti fino al 4° grado e di affini in linea retta nonché di affini in linea collaterale fino al 3° grado:

a) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari:

- imposta sulle successioni e donazioni = 6%;
- imposta ipotecaria = 2%;
- imposta catastale = 1%;

b) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari, ed il **beneficiario richiede** le agevolazioni per l'acquisto della prima abitazione e ne ha i requisiti:

- imposta sulle successioni e donazioni = 6%
- imposta ipotecaria = in misura fissa;
- imposta catastale = in misura fissa;

c) se il trasferimento riguarda altri beni:

- imposta sulle successioni e donazioni = 6%.

Trasferimenti tra fratelli e sorelle:

a) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari:

- imposta sulle successioni e donazioni = non si applica fino a 100.000 Euro;
- oltre 100.000 Euro = 6%;
- imposta ipotecaria = 2%;
- imposta catastale = 1;

b) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari **ed il beneficiario richiede** le agevolazioni per l'acquisto della prima abitazione e ne ha i requisiti:

imposta sulle successioni e donazioni = non si applica fino a 100.000 Euro;

- oltre 100.000 Euro = 4%
- imposta ipotecaria = in misura fissa;
- imposta catastale = in misura fissa;

c) se il trasferimento riguarda altri beni:

- imposta sulle successioni e donazioni = non si applica fino 100.000 Euro;
- oltre 100.000 Euro = 6 %;

Trasferimenti per causa di morte a favore di altri soggetti:

a) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari:

- imposta sulle successioni e donazioni = 8 %
- imposta ipotecaria = 2%;
- imposta catastale = 1%.

b) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari, ed il beneficiario richiede le agevolazioni per l'acquisto della prima abitazione e ne ha i requisiti:

- imposta sulle successioni e donazioni = 8 %
- imposta ipotecaria = in misura fissa;
- imposta catastale = in misura fissa;

c) se il trasferimento riguarda altri beni:

- imposta sulle successioni e donazioni = 8 %.

Portatori di *handicap grave*

Hanno una franchigia di € 1.500.000, i beni acquisiti per eredità legittima o testamentaria o per legato, chiunque sia il de cuius.

DONAZIONI.

Trasferimenti per donazione o per altri atti a titolo gratuito a favore del coniuge o di parenti in linea retta:

a) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari, compresa la rinuncia pura e semplice agli stessi e la costituzione di vincoli di destinazione:

- imposta sulle successioni e donazioni = non si applica fino ad 1.000.000 di Euro. oltre 1.000.000 di Euro = 4%;
- imposta ipotecaria = 2% ;
- imposta catastale = 1 %

b) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari, compresa la rinuncia pura e semplice agli stessi e la costituzione di vincoli di destinazione ed il donatario richiede le agevolazioni per l'acquisto della prima abitazione e ne ha i requisiti:

- imposta sulle successioni e donazioni = non si applica fino ad 1.000.000 di Euro. - - - oltre 1.000.000 di Euro = 4%;
- imposta ipotecaria = in misura fissa;
- imposta catastale = in misura fissa;

c) se il trasferimento riguarda altri beni:

- imposta sulle successioni e donazioni = non si applica fino ad 1.000.000 di Euro.
- oltre 1.000.000 di Euro = 4%;

Trasferimento di aziende o rami di aziende, quote sociali e azioni tra ascendenti e discendenti, effettuati anche mediante patto di famiglia, a favore dei discendenti.

Non assoggettamento ad imposta.

Il beneficio si applica a condizione che gli aventi diritto continuino l'attività d'impresa o detengano il controllo per almeno cinque anni dalla data del trasferimento, per donazione o per patto di famiglia. Unitamente all'atto di donazione o del patto di famiglia il beneficiario deve rendere apposita dichiarazione per assumere l'impegno di non trasferirli per cinque anni. Il mancato rispetto dell'impegno di non trasferirli per cinque anni comporta la decadenza dal beneficio e il competente Ufficio delle Entrate recupererà l'imposta in misura ordinaria oltre all'applicazione della sanzione amministrativa prevista dall'art. 13 D.Lgs. 18 dicembre 1997,n. 471 (30% dell'importo dovuto), oltre gli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta ordinaria avrebbe dovuta essere pagata e fino al pagamento della stessa.

Trasferimenti per donazione o per altri atti a titolo gratuito a favore di altri parenti fino al 4° grado e di affini in linea retta nonché di affini in linea collaterale fino al 3° grado:

a) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari, compresa la rinuncia pura e semplice agli stessi e la costituzione di vincoli di destinazione:

- imposta sulle successioni e donazioni = 6%;
- imposta ipotecaria = 2%;
- imposta catastale = 1 %;

b) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari, compresa la rinuncia pura e semplice agli stessi e la costituzione di vincoli di destinazione ed il donatario richiede le agevolazioni per l'acquisto della prima abitazione e ne ha i requisiti:

- imposta sulle successioni e donazioni = 6%;
- imposta ipotecaria = in misura fissa;
- imposta catastale = in misura fissa;

c) se il trasferimento riguarda altri beni:

- imposta sulle successioni e donazioni = 6%;

Trasferimenti tra fratelli e sorelle:

a) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari:

imposta sulle successioni e donazioni = non si applica fino a 100.000 Euro;

- oltre 100.000 Euro = 6%;
- imposta ipotecaria = 2%;
- imposta catastale = 1;
- b)) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari, compresa la rinuncia pura e semplice agli stessi e la costituzione di vincoli di destinazione ed il donatario richiede le agevolazioni per l'acquisto della prima abitazione e ne ha i requisiti:
 - imposta sulle successioni e donazioni = 6%;
 - imposta ipotecaria = in misura fissa;
 - imposta catastale = in misura fissa;
- c) se il trasferimento riguarda altri beni;
 - imposta sulle successioni e donazioni = 6%;

Trasferimenti per donazione o per altri atti a titolo gratuito a favore di altri soggetti:

- a) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari, compresa la rinuncia pura e semplice agli stessi e la costituzione di vincoli di destinazione:
 - imposta sulle successioni e donazioni = 8%;
 - imposta ipotecaria = 2% ;
 - imposta catastale = 1 %
- b) se il trasferimento riguarda beni immobili e diritti reali immobiliari, compresa la rinuncia pura e semplice agli stessi e la costituzione di vincoli di destinazione ed il donatario richiede le agevolazioni per l'acquisto della prima abitazione e ne ha i requisiti:
 - imposta sulle successioni e donazioni = 8%;
 - imposta ipotecaria = in misura fissa;
 - imposta catastale = in misura fissa;
- c) se il trasferimento riguarda altri beni:
 - imposta sulle successioni e donazioni = 8%;

Portatori di *handicap grave*.

Hanno una franchigia di € 1.500.000 i beni acquisiti per donazione, chiunque sia il donante.

DISCIPLINA DELL'IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI.

L' imposta continua ad essere disciplinata dalle disposizioni del T.U. delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni (D. Lgs. 31 ottobre 1990,n.346) nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2001, in quanto compatibili.

Le principali norme applicabili sono le seguenti.

Attivo ereditario.

Beni non compresi nell'attivo ereditario.

L'art. 9 comma 1 del T.U. considera esplicitamente l'attivo ereditario stabilendo che esso è costituito da tutti i beni e i diritti che formano oggetto della successione, con esclusione di quelli non soggetti all'imposta.

Beni non compresi nell'attivo ereditario.

I più importanti beni e diritti che non concorrono a formare l'attivo ereditario sono:

- a) le azioni e i titoli nominativi intestati al defunto, alienati anteriormente all'apertura della successione con atto autentico o girata autenticata;
- b) le indennita' di cui agli articoli 1751, ultimo comma e 2122 del codice civile e le indennita' spettanti per diritto proprio agli eredi in forza di assicurazioni previdenziali obbligatorie o stipulate dal defunto;

- c) i titoli del debito pubblico, fra i quali si intendono compresi i buoni ordinari del tesoro e i certificati di credito del tesoro;
- d) gli altri titoli di Stato, garantiti dallo Stato o equiparati, nonché ogni altro bene o diritto, dichiarati esenti dall'imposta da norme di legge;
- e) i veicoli iscritti nel pubblico registro automobilistico.

Beni compresi nell'attivo ereditario per presunzione di legge.

L'art. 9, comma 2, d.lgs. 346/1990 considera compresi nell'attivo ereditario denaro, gioielli e mobili per un importo pari a dieci per cento del valore globale netto imponibile dell'asse ereditario, anche se non dichiarati o dichiarati per un importo inferiore. Tale presunzione, tuttavia, si può superare mediante inventario analitico redatto a norma degli articoli 769 e seguenti del c.p.c. dal quale ne risulti un ammontare per importo diverso.

RIDUZIONI E DETRAZIONI.

Non essendo state espressamente abrogate dalla legge di conversione (art 2, comma 47), continuano ad applicarsi tutti i benefici, le riduzioni e le detrazioni d'imposta previsti dal d. dlgs.346/1990.

BENEFICI IN FAVORE DI PARTICOLARI ENTI.

L'art. 3, comma 1 prevede il non assoggettamento ad imposta dei trasferimenti a favore di stato, regioni, province e comuni, nonché a favore di particolari enti pubblici.

Per tali enti non sono previste particolari formalità, essendo sufficienti, per i primi, la loro appartenenza agli enti pubblici territoriali e, per i secondi, che abbiano come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità.

Il comma 2 prevede il non assoggettamento ad imposta dei trasferimenti a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, diverse da quelli indicati nel comma 1, disposti per le finalità di assistenza, studio, ricerca scientifica, educazione, istruzione o altre finalità di pubblica utilità. Il fine di culto (per i culti ammessi) è equiparato a quello di beneficenza e istruzione. In questo caso l'ente beneficiario deve dimostrare all'Amministrazione Finanziaria, entro cinque anni dall'accettazione dell'eredità, o della donazione o dall'acquisto del legato, di avere impiegato i beni o i diritti ricevuti o la somma ricavata dalla loro alienazione per le finalità indicate dal testatore o dal donante.

RIDUZIONI.

Riduzioni per le successioni nel quinquennio.

Se una successione si apre entro cinque anni da altra successione o donazione aventi per oggetto gli stessi beni e diritti l'imposta è proporzionalmente ridotta di un decimo per ogni anno o frazione di esso da calcolarsi in misura inversa al tempo trascorso.

Quindi, se il tempo intercorrente dal primo anno è minore la riduzione può raggiungere massimo il 50%, se è maggiore, cioè nell'ultimo dei cinque anni, la riduzione sarà del 10%, naturalmente proporzionato al valore dei beni e diritti facenti parte di entrambi i trasferimenti (Es: 5/10 per il primo anno, 4/10 per il secondo anno, 3/10 per il terzo anno, 2/10 per il quarto anno, 1/10 per il quinto anno).

Devoluzione di fondi rustici.

Se nell'attivo ereditario sono compresi fondi rustici, incluse le costruzioni rurali, anche se non insistenti sul fondo, l'imposta è ridotta dell'importo proporzionalmente corrispondente al 40% della parte del loro valore complessivo non superiore a lire duecentomilioni (€ 103.291.38). La riduzione compete: a) se erede o legatario è il coniuge, un parente in linea retta oppure un fratello o una sorella del defunto; b) se l'erede o legatario è coltivatore diretto; c) la devoluzione avviene nell'ambito di una famiglia diretta coltivatrice, così come comprovato da

attestazione del competente Ufficio regionale.

Immobili o parti di immobili destinati all'esercizio di impresa familiare artigiana.

Se nell'attivo ereditario sono compresi immobili o parti di immobili destinati all'esercizio dell'impresa familiare artigiana l'imposta dovuta è ridotta al 40% della parte del loro valore complessivo non superiore a lire duecentomilioni (€ 103.291.38). La riduzione compete se erede o legatario è il coniuge o un parente in linea retta entro il terzo grado nell'ambito di una impresa artigiana familiare , come definita dalla *L. 8 agosto 1985,n.443* e dall'art. 230-*bis* del codice civile, a condizione che l'esistenza dell'impresa familiare artigiana risulti dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di cui all'art. 5, comma 4, lettera *a*), del T.U.I.R. (D.P.R. 917/1986).

Beni ricadenti in territori montani.

Se nell'attivo ereditario o in una donazione sono compresi aziende, quote di società di persone o beni strumentali di cui all'art. 40 del T.U.I.R l'imposta dovuta dal beneficiario è ridotta dell'importo proporzionale corrispondente al 40% della parte del loro valore complessivo.

La riduzione compete: a) se detti beni sono ubicati in comuni montani con meno di 5.000 abitanti o frazioni con meno di 1000 abitanti anche se situate in comuni montani di maggiori dimensioni; b) eredi o legatari sono il coniuge o un parente entro il 3° grado del defunto; c) a condizione che gli aventi causa proseguano effettivamente l'attività dell'impresa per un periodo di almeno 5 anni dalla data del trasferimento. Il beneficiario deve dimostrare detta condizione entro sessanta giorni dalla scadenza del suindicato termine mediante dichiarazione da presentare presso l'ufficio competente ove è stata presentata la dichiarazione di successione o registrato l'atto di donazione; in mancanza di tale dimostrazione il beneficiario stesso è tenuto al pagamento dell'imposta in misura ordinaria con gli interessi di mora, decorrenti dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuta essere pagata.

Agevolazioni fiscali per i giovani coltivatori.

L'art.14 della legge 15 dicembre 1998, n. 441 prevede notevoli agevolazioni fiscali in favore di alcune categorie di giovani coltivatori, col dichiarato fine di favorire la continuità dell'impresa agricola. Sono previste l'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni, dalle imposte catastali, dall'imposta di bollo. E' dovuta la sola imposta ipotecaria in misura fissa.

Le condizioni per potere usufruirne sono:

a)non avere compiuto i quaranta anni; b)essere ascendenti o discendenti entro il terzo col defunto o col donante; c) essere coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali; d)essere iscritti alle relative gestioni previdenziali, o se non vi si è iscritti a condizione che vi si iscriva entro tre anni dal trasferimento a causa di morte o per donazione; e)se non si è ancora coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali si acquisiscano tali qualifiche entro ventiquattro mesi dal trasferimento e si iscriva alle relative gestioni previdenziali entro i successivi due anni.

BENI CULTURALI.

Riduzione per i beni culturali.

Per i beni culturali non sottoposti a vincolo anteriormente all'apertura della successione l'imposta dovuta dall'erede o legatario è ridotta al 50% del loro valore. Sarà cura degli interessati ottenere le prescritte attestazioni di corrispondenza dei beni alle caratteristiche di cui alle norme per beni culturali.

Beni culturali esclusi dall'imposta.

Se i beni culturali sono sottoposto a vincolo anteriormente all'apertura della successione o della donazione sono esclusi dall'attivo ereditario (art. 13 D.Lgs. 346/1990).

DETRAZIONI.

Imposte pagate all'estero.

Sono completamente detraibili le imposte pagate ad uno Stato estero, in dipendenza della stessa successione ed in relazione a beni esistenti in tale Stato, fino a concorrenza della parte dell'imposta di successione proporzionale al valore dei beni stessi, salva l'applicazione di trattati o accordi internazionali, che prevedono la non operatività della esclusione dal tributo.

Valutazione automatica.

Resta in vigore la c.d. valutazione automatica prevista dall'art. 56, comma 4 del D.Lgs. 346, che rinvia all'art. 34, comma 5 che dice: " Non sono sottoposti a rettifica il valore degli immobili iscritti in catasto con attribuzione di rendita dichiarato in misura non inferiore, per i terreni, a settantacinque volte il reddito dominicale risultante in catasto e, per i fabbricati, a cento volte il reddito risultante in catasto, aggiornati con i coefficienti stabiliti per le imposte sui redditi, ne' i valori della nuda proprietà e dei diritti reali di godimento sugli immobili stessi dichiarati in misura non inferiore a quella determinata su tale base a norma dell'art. 14. La disposizione del presente comma non si applica per i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria". Tali coefficienti, come si sa, sono stati più volte aggiornati. Pertanto, i trasferimenti a causa di morte e le donazioni o altri atti a titolo gratuito aventi ad oggetto immobili (fabbricati e terreni) il cui valore viene dichiarato in misura non inferiore all'importo risultante dalla moltiplicazione della rendita catastale (fabbricati) o del reddito dominicale (terreni) per determinati coefficienti, non possono essere sottoposti a valutazione da parte dell'Ufficio.

I coefficienti (75 per i terreni e 100 per i fabbricati) così stabiliti inizialmente, per effetto di successivi aumenti, attualmente sono i seguenti

TERRENI: Reddito Dominicale	X 112,50;
FABBRICATI: Categorie A (esclusa A/10): Rendita Catastale	X 126;
Categoria A (prima casa) : Rendita Catastale	X 115,50;
Categorie C/1 ed E: Rendita Catastale	X 42,84;
Categorie A/10 e D: Rendita Catastale	X 63;

Agevolazioni prima casa.

Sono anche applicabili le disposizioni di cui ai commi 3 e 4 dell'art. 69 della legge 21 novembre 2000, n.342 che prevedono le imposte ipotecaria e catastale in misura fissa per i trasferimenti di case d'abitazione non di lusso e la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari relativi alle stesse derivanti da successioni o donazioni, quando in capo al beneficiario ovvero, in caso di pluralità di beneficiari, in capo ad almeno uno di essi, sussistano i requisiti e le condizioni previste in materia di acquisto della prima abitazione dall'art. 1, comma 1, quinto periodo, della tariffa, parte prima, allegata al T. U. delle disposizioni concernenti l'imposta di registro (D.P.R. 131/1986).

Coacervo.

L'art. 8, comma 4) per le successioni e l'art.57 del d.lgs.346/1990 per le donazioni prevedono che il valore globale netto dei beni e dei diritti oggetto della donazione sia maggiorata di un importo pari al valore complessivo di tutte le donazioni fatte in precedenza dal donante al donatario, comprese quelle presunte tali, a norma dell'art. 26 del testo unico sull'imposta di registro, (d.p.r. 131/1986). Pertanto, negli atti di donazione o presunte tali, a norma dell'art. 26 del d.p.r. 131/1986 devono essere indicati gli estremi delle donazioni anteriormente fatte dal donante al donatario o ad alcuno dei donatari ed i relativi valori alla data degli atti stessi.

Ciò ai soli fini della determinazione delle aliquote, come stabiliscono i suddetti stessi articoli. Si evince quindi che la finalità perseguita dal legislatore era quella di garantire la progressività dell'imposta (si ricorda che erano previste aliquote progressive per scaglioni da applicarsi sia sul valore globale netto dell'asse ereditario e delle donazioni sia aliquote, sempre progressive secondo il grado di parentela, sull'eredità e sulle quote ereditarie, sui legati e sulle donazioni).

Con la riforma del 2000 (legge 21 novembre 2000,n.242) e la creazione di aliquote fisse, la finalità di tali norme non poteva essere più quella di assicurare la progressività dell'imposta, ma si doveva ricercare piuttosto in quella di accertare l'eventuale erosione della franchigia che, si

ricorda ancora, era estesa a tutti gli scaglioni fino a lire 350.000.000 (Euro 180.759.91). Con l'abrogazione dell'imposta sulle successioni e donazioni del 2001 a decorrere dal 1° gennaio 2002 tale disposto era divenuto inutile.

Col ripristino dell'imposta sulle successioni e donazioni gli articoli 8, comma 8 e 57, sono tornati d'attualità. Nelle dichiarazioni di successione e negli atti di donazione dovranno essere indicati gli estremi delle donazioni anteriormente fatte dal donante al donatario o ad alcuno dei donatari ed i relativi valori alla data degli atti stessi; ciò all'unico fine di accertare l'eventuale erosione della franchigia. Per le successioni e le donazioni a favore del coniuge e dei parenti in linea retta, come già visto, opera il coacervo se superano 1.000.000 di Euro e nelle successioni e donazioni tra fratelli e sorelle opera il coacervo se superano 100.000 Euro. Per gli scaglioni dove non c'è franchigia tale dichiarazione diventa superflua.

Presunzione di liberalità.

Con la reintroduzione dell'imposta sulle successioni e donazioni ritorna d'attualità anche la "presunzione di liberalità" che era diventata superflua con l'abrogazione della stessa. La presunzione di liberalità contemplata dall'art. 26 del d.p.r. 26 aprile 1986, n.131, nel testo vigente, prevede che nei trasferimenti immobiliari a titolo oneroso e nei trasferimenti di partecipazioni sociali di valore superiore a 350 milioni di lire (pari ad euro 180.759,91) che avvengono tra coniugi o tra parenti in linea retta se l'ammontare complessivo dell'imposta di registro e di ogni altra dovuta per il trasferimento risulta inferiore a quella delle imposte applicabili in caso di trasferimento a titolo gratuito si presumono liberalità e quindi si applica il regime tributario delle donazioni. Se l'atto non contiene la dichiarazione dell'esistenza o meno del rapporto di parentela in linea retta o di coniugio o che sia considerato tale ai fini dell'imposta di registro, il trasferimento è considerato a titolo gratuito.

Termine di presentazione della dichiarazione di successione.

Il termine di presentazione della dichiarazione di successione, poiché l'art. 31 del d. legs. 346/1990 lo stabilisce entro sei mesi dall'apertura della successione, salvo casi particolari, dovrebbe ritornare a sei mesi; infatti il termine di dodici mesi, stabilito dal comma 14-sexies dell'art. 39 del d.l. 30 settembre 2003, n. 269, non troverebbe applicazione trattandosi di modifica al testo successiva al 24 ottobre 2001. Però con il comma 78 della legge Finanziaria si è provveduto a riportare detto termine a dodici mesi e si applica alle successioni apertisi dal 3 ottobre 2006.