

DONAZIONI E SUCCESSIONI TRANSNAZIONALI

22 novembre 2024

LE SUCCESSIONI TRANSNAZIONALI: UN FENOMENO IN AUMENTO

Gli iscritti all'AIRE

(circa 6 milioni, in costante aumento)

- Argentina: 900.000
- Germania: 813.000
- Svizzera: circa 648.000
- Brasile: circa 527.000
- Francia: circa 457.000
- Regno Unito: 439.000
- Stati Uniti America: 297.000
- Belgio: circa 277.000

Imposte di successione

- Argentina: non previste;
- Germania: dal 7% al 50%;
- Svizzera: dallo 0% al 50%;
- Brasile: dallo 0% all'8%;
- Francia: dal 5% al 60%;
- Regno Unito: dallo 0% al 40%;
- Stati Uniti d'America: dallo 0% al 40%;
- Belgio: dallo 0% all'80%.

Il 21,2% di italiani residenti all'estero
ha più di 65 anni

IL DIBATTITO SULL'IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

Perché SI

- L'imposizione (elevata) trova giustificazione con il fatto che l'erede, non avendo partecipato alla generazione della ricchezza del de cuius, riceve un patrimonio che non ha creato
- Questo privilegio si somma a quello di aver beneficiato di un bagaglio culturale che la famiglia gli ha trasmesso
- Può essere un'entrata supplementare da redistribuire
- Per le successioni internazionali l'Italia potrebbe recuperare base imponibile (si aggiunga che l'Italia non ha exit tax)

Perché NO

- Il de cuius che ha già scontato un'elevata tassazione sul reddito prodotto che gli ha permesso di costruire il patrimonio, dovrebbe poter trasferire il patrimonio ai propri cari a condizioni di favore;
- È un'imposta che finisce per tassare la classe media in quanto i grandi patrimoni hanno maggiori possibilità di pianificazione successoria
- È un'imposta che contribuisce marginalmente alle entrate del Paese (in Francia, 0,6% circa del PIL)

UN RAFFRONTO «VICINO» ITALIA VS FRANCIA

GRADO DI PARENTELA	ITALIA	FRANCIA
Coniuge	4% oltre franchigia 1 milione	esente
Parenti in linea retta	4% oltre franchigia 1 milione	aliquote progressive dal 5% (fino a € 8.072) al 45% oltre € 1.805.677; franchigia € 100K€ / figli
Fratelli e sorelle	6% oltre franchigia € 100 mila	Franchigia 15 932; aliquota 35% fino a € 24.430; oltre 45%
Parenti fino 4° grado	6% senza franchigia	55%
Altri eredi	8%	60%

Italia «Paradiso fiscale»:

Franchigia imposta successioni in caso di precedenti donazioni (coacervo) - circolare 29/E/2023
Esenzioni, immobili al valore catastale...

Quote e azioni non quotate trasferite al patrimonio netto

Vi possono essere anche «salti di imposta»: art. 68 comma 6 del TUIR: nel caso di acquisto per successione, si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione.



I RISCHI DI DOPPIA TASSAZIONE

- Concorrenza impositiva Stato della fonte e Stato di residenza;
- Duplice residenza fiscale
- Criterio di collegamento (residenza/domicilio/nazionalità);
- Soggetto imponibile (de cuius ed erede)
- Qualificazione del bene caduto in successione (es. società immobiliare)
- Valorizzazione del bene (valore catastale / mercato)
- Localizzazione dei beni (es. brevetti)

- **ASSENZA DI TUTELA COMUNITARIA** – Corte Giustizia UE C-67/08 del 12.2.2009 - punto 31

CREDITO DI IMPOSTA - Articolo 26 e 56 DLgs. 346/1990

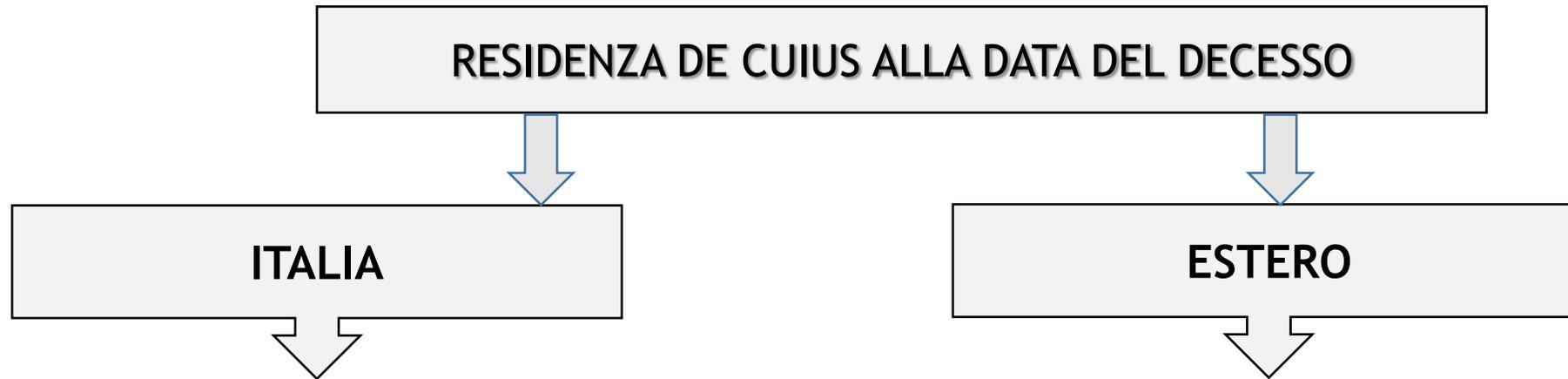
- Dall'imposta si detraggono le imposte pagate ad uno Stato estero, in dipendenza della stessa successione ed in relazione a beni esistenti in tale Stato, fino a concorrenza dell'imposta in Italia proporzionale al valore dei beni, salva l'applicazione di accordi internazionali.

LA RESIDENZA IN MATERIA DI SUCCESSIONI E DONAZIONI

Articolo 2 DLgs. 31.10.1990 n. 346

- Se de cuius / donante **residente**: l'imposta è dovuta su tutti i beni e diritti trasferiti, ancorché esistenti all'estero.
 - Se de cuius / donante **non residente** l'imposta è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti ivi esistenti.
 - Ne consegue che erede residente in Italia che eredita da non residente bene all'estero; l'imposta non è dovuta
-
- **Rileva la residenza del de cuius.**
 - **Il legislatore non definisce la residenza ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni**
 - **Si ritiene che occorra fare riferimento al concetto civilistico di residenza (art. 43 C.C.)**
 - **Non rileva pertanto la residenza fiscale e neanche l'inversione della prova (art. 2 comma 2 bis TUIR)**

TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSTA



Imposta si applica su tutti i beni

**L'imposta si applica ai beni in Italia (art. 2 comma 3):
Si considerano in ogni caso esistenti nello Stato**

- a) i beni e i diritti iscritti in pubblici registri diritti reali di godimento ad essi relativi;
- b) le azioni o quote di società con sede legale / dell'amministrazione o l'oggetto principale in Italia;
- c) le obbligazioni e gli altri titoli diversi dalle azioni, emessi dallo Stato o da società
- d) i titoli rappresentativi di merci esistenti nello Stato;
- e) i crediti, cambiali, vaglia e assegni, se il debitore è residente in Italia;
- f) i crediti garantiti su beni esistenti in Italia
- g) i beni viaggianti all'estero con destinazione Italia

LE CONVENZIONI DELL'ITALIA

In materia di successioni:

- - Danimarca (Conv. del 10 marzo 1966 approvata con Legge 18 marzo 1968, n. 649);
- - **Regno Unito** (Conv. del 15 febbraio 1966 approvata con Legge 9 agosto 1967, n. 793);
- - Grecia (Conv. 13 febbraio 1964 approvata con Legge 18 marzo 1968, n. 524);
- - Israele (Conv. 22 aprile 1968 approvata con Legge 12 aprile 1973, n. 201);
- - **U.S.A.** (Conv. 30 marzo 1955 approvata con Legge 19 luglio 1956, n. 943);
- - Svezia (Conv. 20 dicembre 1956 approvata con Legge 13 marzo 1958, n. 280).

In materia di successioni e donazioni:

- **Francia** (Conv. del 20 dicembre 1990, approvata con Legge 14 dicembre 1994, n. 708);

LA RESIDENZA NELLE CONVENZIONI

- **Come è regolata la residenza (domicilio) nelle Convenzioni:**
 - le Convenzioni con **Francia** (anche donazione), **Svezia** e **Danimarca** prevedono la tie break rule conforme a Convenzioni
 - la Convenzione con la **Gran Bretagna** non attribuisce alcun rilievo all'abitazione permanente
 - la Convenzione con **Israele** si ferma al criterio del soggiorno abituale non prevedendo quello residuale della cittadinanza;
 - la Convenzione con la **Grecia** dispone che la doppia residenza sia risolta tramite Accordo tra Paesi che tenga conto dove le relazioni personali ed economiche sono più strette e, in subordine, della cittadinanza;
 - la Convenzione con gli **Stati Uniti** non regola i casi di doppia residenza

LA CONVENZIONE NON È SEMPRE APPLICABILE

Articolo 1 comma 158 L. 232/2016

- Per le successioni aperte e le donazioni effettuate nei periodi d'imposta di validità dell'opzione esercitata dal dante causa, ai sensi dell'articolo 24-bis del TUIR l'imposta si applica limitatamente ai beni e ai diritti esistenti nello Stato al momento della successione o della donazione

Convenzione Italia – Francia - Articolo 1 - Successioni e donazioni considerate

La presente Convenzione si applica:

- 1) alle successioni delle persone domiciliate, al momento del loro decesso, in uno Stato o in ambedue gli Stati; e
- 2) alle donazioni disposte dalle persone domiciliate, al momento della donazione, in uno Stato o in ambedue gli Stati.

Articolo 4 - Domicilio fiscale

Ai fini della presente Convenzione, l'espressione "persona domiciliata in uno Stato" designa ogni persona la cui successione o donazione è, in virtù della legislazione di detto Stato, assoggettata ad imposta nello stesso Stato, a motivo del suo domicilio, della sua residenza, della sede della sua direzione o di ogni altro criterio di natura analoga. Tuttavia, **tale espressione non comprende le persone la cui successione o donazione è assoggettata ad imposta in questo Stato soltanto per i beni che ivi sono situati.**

LA CONVENZIONE ITALIA-FRANCIA

- Basata sull'ultimo modello OCSE del 1982
- Art. 5 comma 3: per la Francia sono «beni immobili» anche le quote di società a preponderanza immobiliare
- Art. 8 i valori mobiliari e crediti sono tassati nello Stato dove sono situati
- Art. 9 tassazione dei «beni diversi» (da immobili, beni relativi a stabile organizzazione, navi e aeromobili e valori mobiliari e crediti) tassazione esclusiva nello Stato del de cuius (es. opere d'arte)
- Art. 11 credito di imposta (per la Francia meccanismo diverso rispetto al credito di imposta riconosciuto in materia di imposte sui redditi)
- Protocollo: anche in deroga all'articolo 4 paragrafo 2 sul domicilio fiscale, una persona resta domiciliata nel Paese di cui ha la nazionalità, se ha l'intenzione manifesta di conservare il suo domicilio in questo Stato ed è stata domiciliata nell'altro per meno di cinque dei sette anni precedenti il suo decesso;
- Prassi francese: BOI-ENR-DMTG-10-10-30, n. 420 esclude la tassazione dei beni situati in Italia con de cuius residente in Italia

LE CONSEGUENZE FISCALI DELLA SUCCESSIONE

De Cuius sig. Rossi residente in Italia ha come eredi le sorelle Grazia e Viola

In testamento dispone dei due immobili a Milano e a Parigi del valore di € 1 milione ciascuno

Grazia eredita l'appartamento a Parigi

Viola eredita l'appartamento a Milano
(valore catastale 300.000 euro)

IMPOSTA DI SUCCESSIONE **450.000 EURO** (circa)

IMPOSTA DI SUCCESSIONE **12.000 EURO**

NB: in ottica di pianificazione successoria (e Ivie) è opportuno attribuire la nuda proprietà agli eredi

LE CONSEGUENZE FISCALI DELLA SUCCESSIONE

De Cuius sig. Rossi residente in Italia; unico erede il figlio residente in Francia

Asset ereditario composto da:

Portafoglio titoli del valore di euro 1 milione,
con 4 titoli (Eni, Total, Moncler, LVMH) del valore ciascuno di 250 mila euro

In Italia: nessuna tassazione

In Francia: imponibile € 500.000
(titoli Total e LVMH)