



Fossati Massimiliano

Iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Firenze al n. 1176/a
Revisore dei Conti n. 86312 Decreto Ministeriale 27/07/1999 Gazzetta Ufficiale n. 77 del 28/09/1999
Iscritto nell'Albo dei Cons. Tecnici del Tribunale di Firenze al n. 6574
Mediatore Professionista

28/01/2025

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Imposta di successione: dal 1° gennaio 2025 autoliquidazione del tributo in autonomia

Gentile cliente, con la presente desideriamo ricordarLe che il recente **D.lgs. 139/2024**, pubblicato in Gazzetta Ufficiale in data 2 ottobre, ha apportato importanti modifiche al **Testo unico successioni ("TUS")** di cui al D.lgs. 346/90). Nello specifico, le modifiche riguarderanno gli artt. **33 "Liquidazione dell'imposta in base alla dichiarazione"** e **37 "Pagamento dell'imposta"**. In sostanza, non sarà più l'Ufficio competente a liquidare l'imposta **ma il contribuente stesso a procedere con l'autoliquidazione**. L'art. 9, comma 3 del citato decreto 139/2024 ha disposto che *"Le disposizioni di cui al presente decreto hanno effetto a partire dal **1° gennaio 2025** e si applicano agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati, alle scritture private autenticate o presentate per la registrazione a partire da tale data, nonché alle successioni aperte e agli atti a titolo gratuito fatti a partire da tale data"*. In tema di Successioni, pertanto, le novità normative riguarderanno tutte le dichiarazioni aperte in data **successiva all'entrata in vigore del decreto**. A tal fine si ricorda che l'apertura della successione coincide con la **data del decesso** del De cuius.

Premessa

L'imposta sulle successioni, disciplinata da regole generali, contenute nel D. Lgs. n. 346 del 1990 e da disposizioni particolari, previste dai commi da 47 a 51 dell'articolo 2 del decreto-legge n. 262 del 2006, ha come presupposto i **trasferimenti di beni e diritti per successione a causa di morte, mentre l'imposta sulle donazioni colpisce la donazione e gli altri atti di liberalità stipulati in forma scritta**.

L'articolo 1 dello schema apporta una complessiva revisione all'imposta sulle donazioni e successioni, modificando l'intero Testo Unico di cui al D.Lgs. n. 346 del 1990. Tra le principali modifiche si segnalano:

- la riconduzione, in seno al Testo unico, delle modalità di determinazione dell'imposta, delle aliquote e delle franchigie;
- ai fini della base imponibile, in recepimento della giurisprudenza di legittimità, l'esclusione del "donatum" dalla perimetrazione del "relictum", sia ai fini delle aliquote sia ai fini delle franchigie dell'imposta sulle successioni;
- l'estensione dell'imposta sulle successioni e sulle donazioni ai trasferimenti derivanti da trust, con l'introduzione di un'apposita e specifica disciplina;
- l'esclusione dell'imposta sulle donazioni per le cosiddette liberalità d'uso;
- la modifica alle disposizioni sui trasferimenti d'azienda familiare;
- una generale semplificazione delle dichiarazioni, anche con riferimento ai documenti allegati e all'invio telematico;
- l'introduzione del principio di autoliquidazione dell'imposta con successivo controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

La vigente normativa sull'imposta sulle successioni e sulle donazioni

La disciplina attuale (art. 33 TUS) prevede che a seguito della presentazione della dichiarazione di successione, da parte del contribuente all'ufficio competente:

- l'ufficio del registro liquida l'imposta in base alla dichiarazione della successione (anche se la dichiarazione di successione è stata presentata dopo la scadenza del termine ma prima della notifica dell'accertamento d'ufficio);
- in sede di liquidazione l'ufficio provvede a correggere gli errori materiali e di calcolo commessi dal dichiarante nella determinazione della base imponibile;
- il contribuente, una volta che ha ricevuto la notifica dell'avviso di liquidazione, ha 60 giorni di tempo per effettuare il pagamento.

Osserva

Il relativo avviso di liquidazione viene notificato al contribuente, nel termine decadenziale di tre anni dalla data di presentazione della dichiarazione della successione o della dichiarazione sostitutiva o integrativa.

Qualora l'ufficio ritenga che la dichiarazione sia incompleta o infedele, **procede alla rettifica e alla liquidazione della maggiore imposta complementare**, con avviso, da notificarsi entro il termine di decadenza di due anni dal pagamento dell'imposta principale.

Se la dichiarazione della successione è stata omessa, invece, l'imposta è accertata e liquidata d'ufficio.

La nuova disciplina

- I soggetti obbligati al pagamento **autoliquideranno l'imposta di successione**, anche se la dichiarazione di successione verrà presentata dopo la scadenza del termine ma prima della notifica dell'accertamento d'ufficio;
- il pagamento dovrà essere effettuato dal contribuente nel termine di **90 giorni** dal termine di presentazione della dichiarazione di successione;
- l'ufficio dell'agenzia delle entrate competente effettuerà una **verifica sulla regolarità dell'autoliquidazione**, anche servendosi di procedure automatizzate, per correggere gli errori materiali e di calcolo commessi dal dichiarante nella determinazione della base imponibile;
- se l'ufficio risconterà una maggiore imposta dovuta, verrà notificato con avviso di liquidazione con l'invito al pagamento per l'integrazione dell'imposta versata.

Osserva

Il nuovo art. 37 prevede che il pagamento dell'imposta principale liquidata dall'ufficio in sede di controllo dell'autoliquidazione con gli interessi e quello dell'imposta complementare con gli interessi di cui agli articoli 34 e 35 è eseguito **entro sessanta giorni** da quello in cui è stato notificato l'avviso di liquidazione.

Dalla data di scadenza dei termini di cui al comma 1 decorrono gli interessi di mora.

Non devono essere pagate le somme di importo, comprensivo di interessi e sanzioni amministrative, non superiore a **euro 10**.

I

Il pagamento delle somme dovute in autoliquidazione è effettuato secondo modalità stabilite **con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate**.

Il pagamento dell'imposta di successione

Anche nel 2025 il pagamento deve essere effettuato entro 60 giorni dalla data in cui è stato notificato l'avviso di liquidazione. Scaduto tale termine si rendono applicabili, oltre alle sanzioni, anche gli interessi di mora.

È possibile pagare l'imposta di successione anche a rate, con queste modalità:

- almeno il 20% dell'importo deve essere versato entro sessanta giorni dalla notifica dell'avviso di liquidazione
- la parte restante, è versata in otto rate trimestrali (dodici, per importi superiori a ventimila euro), sulle quali sono dovuti gli interessi calcolati dal primo giorno successivo al pagamento della tranche iniziale. Le rate scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre.

La rateazione non è ammessa per importi inferiori a 1.000 euro. Inoltre, la decadenza è esclusa in caso di "lieve inadempimento", e cioè in caso di:

- insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10.000 euro
- tardivo versamento della somma pari al 20%, non superiore a 7 giorni.

Il lieve inadempimento è applicabile anche al versamento in unica soluzione.

Osserva

La novella **NON MODIFICA** le **aliquote** e le **franchigie** stabilite per l'imposta sulle successioni e donazioni per come previste dall'articolo 2, comma 48, del D.L. n. 262 del 2006.

In particolare, si continuano ad applicare vengono le aliquote:

- **del 4%**, per i trasferimenti effettuati in favore del coniuge o di parenti in linea retta (ascendenti e discendenti) da applicare sul valore complessivo netto, eccedente per ciascun beneficiario, la quota di 1 milione di euro;
- **del 6%**, per i trasferimenti in favore di fratelli o sorelle da applicare sul valore complessivo netto, eccedente per ciascun beneficiario, 100.000 euro;
- **del 6%**, per i trasferimenti in favore di altri parenti fino al quarto grado, degli affini in linea collaterale fino al terzo grado, da applicare sul valore complessivo netto trasferito, senza applicazione di alcuna franchigia;
- **dell'8%**, per i trasferimenti in favore di tutti gli altri soggetti da applicare sul valore complessivo netto trasferito, senza applicazione di alcuna franchigia.

Oltre alle franchigie di 100.000 euro e di 1 milione di euro, vi è una ulteriore franchigia, pari ad 1,5 milioni di euro, per i trasferimenti effettuati in favore di soggetti portatori di handicap, riconosciuto grave ai sensi della legge n. 104 del 1992.

Osserva

Devono presentare la dichiarazione di successione:

- gli eredi, i chiamati all'eredità e i legatari (purché non vi abbiano espressamente rinunciato o - non essendo nel possesso dei beni ereditari - chiedono la nomina di un curatore dell'eredità, prima del termine previsto per la presentazione della dichiarazione di successione) o i loro rappresentanti legali
- i rappresentanti legali degli eredi o dei legatari
- gli immessi nel possesso dei beni, in caso di assenza del defunto o di dichiarazione di morte presunta

- gli amministratori dell'eredità
- i curatori delle eredità giacenti
- gli esecutori testamentari
- i *trustee*.

Se più persone sono obbligate alla presentazione della dichiarazione è sufficiente presentarne una sola.

Contribuenti esonerati

Non c'è obbligo di dichiarazione se ricorrono contemporaneamente le seguenti condizioni:

- l'eredità è devoluta al coniuge e ai parenti in linea retta del defunto
- ha un valore non superiore a 100.000 euro
- non comprende beni immobili o diritti reali immobiliari.

Queste condizioni possono venire a mancare per effetto di sopravvenienze ereditarie.

Come presentare la dichiarazione

La dichiarazione di successione deve essere presentata dagli eredi, dai chiamati all'eredità, dai legatari **entro 12 mesi** dalla data di apertura della successione che coincide, generalmente, con la data del decesso del contribuente.

La dichiarazione di successione e domanda di volture catastali può essere presentata direttamente tramite l'**applicativo Successioni web** disponibile nell'area riservata dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, al quali si accede con un'utenza Spid, Carta d'identità elettronica (Cie) e Carta nazionale dei servizi (Cns).

La dichiarazione può essere presentata anche tramite un intermediario abilitato (per esempio, professionisti o CAF) o direttamente dal contribuente presso l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

La prova della presentazione è data dalla ricevuta trasmessa, sempre per via telematica, dall'Agenzia stessa (2° ricevuta).

Con la compilazione della dichiarazione può essere richiesta una copia conforme della stessa (Attestazione di avvenuta presentazione della dichiarazione), utile, ad esempio, per svincolare conti correnti oppure titoli. La copia conforme viene rilasciata dal sistema solo a seguito della regolare presentazione della dichiarazione (quarta ricevuta). Qualora tale copia non venga chiesta in dichiarazione, il contribuente può sempre recarsi in qualsiasi ufficio territoriale dell'Agenzia per ottenerla, avendo cura di munirsi di contrassegni telematici (ex marca da bollo).

Casi particolari

I **residenti all'estero** possono presentare in via eccezionale il modello cartaceo, in caso di impedimenti alla trasmissione telematica. Il modello deve essere inviato all'ufficio competente dell'Agenzia, tramite raccomandata o altro mezzo equivalente dal quale risulti con certezza la data di spedizione. La dichiarazione si considera presentata il giorno in cui viene consegnata all'ufficio postale.

Se il defunto risiedeva all'estero ma in precedenza aveva risieduto in Italia, la dichiarazione deve essere presentata all'ufficio dell'Agenzia nella cui circoscrizione era stata fissata l'ultima residenza italiana.

Se quest'ultima non è conosciuta, la dichiarazione va presentata presso la **Direzione Provinciale II di ROMA - Ufficio Territoriale ROMA 6 - EUR TORRINO, in Via Canton 20 - CAP 00144 Roma.**

Se il decesso è avvenuto prima del 3 ottobre 2006 deve essere utilizzato il Modello 4 - pdf.

Per le dichiarazioni integrative, sostitutive o modificative di una dichiarazione presentata con il Modello 4, occorre continuare a utilizzare questo modello seguendo le relative modalità di presentazione. In tal caso, l'ufficio territoriale competente è lo stesso presso il quale è stata presentata la prima dichiarazione.

Se il contribuente ha deciso di **non avvalersi del servizio di voltura automatica** tramite la presentazione della dichiarazione di successione, entro 30 giorni dalla registrazione della stessa deve presentare la richiesta di voltura degli immobili ai competenti uffici provinciali - Territorio dell'Agenzia.

Come versare l'imposta di successione

Se la dichiarazione è presentata all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate, il pagamento può essere effettuato in banca, all'ufficio postale o all'agente della riscossione anche tramite modello F24, indicando i relativi codici tributo.

Se il pagamento avviene con addebito sul conto corrente, è necessario compilare l'apposito modello - pdf da consegnare all'ufficio.

Dopo aver ricevuto la dichiarazione di successione, l'ufficio territoriale competente dell'Agenzia delle Entrate invia all'erede un avviso di liquidazione con l'indicazione dell'imposta di successione.

Il pagamento va effettuato tramite F24 **entro 60 giorni** dalla data in cui è stato notificato l'avviso di liquidazione.

Scaduto tale termine si rendono applicabili, oltre alle sanzioni, anche gli interessi di mora.

Per **importi superiori a 1.000 euro è possibile rateizzare**, con queste modalità:

- almeno il 20% dell'importo deve essere versato entro 60 giorni dalla notifica dell'avviso di liquidazione

- la parte restante viene versata in 8 rate trimestrali (12 rate per importi superiori a 20.000 euro), sulle quali sono dovuti gli interessi calcolati dal primo giorno successivo al pagamento della rata iniziale. Le rate devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre.

Non comporta la decadenza dalla rateazione il "lieve inadempimento", ossia:

- l'insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10.000 euro
- il tardivo versamento della somma pari al 20%, non superiore a 7 giorni.

Il lieve inadempimento è applicabile anche al versamento in unica soluzione.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti