



IMPOSTA DI SUCCESSIONE E DONAZIONE: NOVITÀ PER SOCIETÀ E TRUST

Di Matteo Tambalo

Le novità dell'imposta di successione e donazione del D.lgs 139/24. Focus sulle modifiche relative ai trust e alle agevolazioni per le società

Il D.lgs 139/2024 ha previsto una revisione dell'[imposta sulle donazioni e successioni](#), andando a incidere sia sulla disciplina applicabile ai **trust**, sia sulla disciplina applicabile al **trasferimento di partecipazioni detenute in società** nonché al trasferimento di aziende.

MODIFICHE ALLA TASSAZIONE DEI TRUST

Con riguardo alla revisione della tassazione dei [trust](#), viene, in estrema sintesi, precisato che:

- **l'atto di dotazione del trust** non è, in linea generale, soggetto a imposizione in entrata ma solamente in uscita quando il trustee attribuirà i beni ai beneficiari, a meno che – a scelta del contribuente – quest'ultimo non preferisca per opzione provvedere all'imposizione già in entrata;
- **se si pagherà “in entrata” per opzione**, si andrà a “sterilizzare” la situazione facendo sì che diventino a quel punto irrilevanti le vicende che il patrimonio del trust subirà durante la vigenza del trust e ancor più si renderebbe irrilevante l'eventuale cambiamento (in senso potenzialmente sfavorevole) dell'imposizione fiscale che intervenga tra il momento in cui il trust è istituito e il momento in cui il trustee distribuisca il patrimonio del trust; in relazione a tale opzione, si precisa che i **successivi trasferimenti** a favore dei beneficiari **non saranno quindi assoggettati all'imposta**;

- qualora non vi sia **tassazione “in entrata”**, l'imposta di donazione si pagherà nel momento in cui il trustee attribuirà il patrimonio del trust ai beneficiari, applicando le aliquote e le franchigie vigenti a quella data e facendo riferimento al rapporto di parentela sussistente tra il disponente e il beneficiario (ipotizzando trust che abbiano durata “lunga” la tassazione avverrebbe quindi anche fra decine di anni se nel frattempo nessun bene venisse “assegnato”).

NOVITÀ SULLE PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ

ESENZIONE DA IMPOSTA PER TRASFERIMENTI GRATUITI

Il [D.lgs 139/2024](#) ha inoltre modificato il testo dell'articolo 3, comma 4-ter, D.lgs n. 346/1990 che prevede l'esenzione da imposta sulle successioni e donazioni per i trasferimenti gratuiti, inter vivos e mortis causa, di aziende e partecipazioni societarie a favore di coniuge e discendenti.

CONDIZIONI PER FRUIRE DELL'AGEVOLAZIONE

La revisione deriva dalla necessità di definire in modo più preciso le condizioni dell'agevolazione, anche a fronte di numerose pronunce di prassi e giurisprudenziali che spesso, nonostante la lettera della norma, avevano fornito interpretazioni restrittive in ordine all'applicazione dell'agevolazione.

La nuova formulazione, **suddividendo le tre distinte fattispecie di trasferimento** (partecipazioni in società di capitali, partecipazioni in società di persone e aziende/rami d'azienda), **specifica che:**

- per le **quote di società di capitali** è necessaria l'acquisizione o l'integrazione del controllo e tale condizione deve essere mantenuta per almeno cinque anni;
- per le **quote di società di persone**, occorre il trasferimento (ed il mantenimento quinquennale) della “titolarità” del diritto sulla quota;
- per le **aziende e rami di esse** è necessario che gli aventi causa proseguano l'attività d'impresa per almeno cinque anni.

I **beneficiari** debbono rendere, come in passato, apposita dichiarazione contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione o al patto di famiglia, e la conseguenza del mancato rispetto delle condizioni resta l'applicazione dell'imposta in misura ordinaria, oltre agli interessi e alla sanzione del 30%.

CHIARIMENTI NORMATIVI E AGEVOLAZIONI FISCALI

AGEVOLAZIONI PER PARTECIPAZIONI DI CONTROLLO

La revisione normativa risolve due questioni in particolare. Viene in primis chiarito che rientra nell'agevolazione anche una **situazione in cui un soggetto possieda già una partecipazione di controllo** di una società di capitali e proceda a una sua integrazione (**incremento della quota di partecipazione già di controllo**).

DISTINZIONE TRA LE FATTISPECIE DI TRASFERIMENTO

Inoltre, non meno importante è che la precisazione intervenuta – in particolare con riguardo alla netta distinzione fra le varie fattispecie (partecipazioni in società di capitali, partecipazioni in società di persone e aziende/rami d'azienda) – dovrebbe ridare centralità alla lettera della norma, facendo sì che lo svolgimento dell'attività d'impresa sia un requisito rilevante esclusivamente con riferimento all'ipotesi del **trasferimento dell'azienda**, con la conseguenza che, nei trasferimenti di partecipazioni, non si debba ulteriormente valutare se la società eserciti in concreto, al momento del trasferimento, un'effettiva attività imprenditoriale.

Questo dovrebbe permettere quindi la fruizione della **norma agevolativa** anche per qualsiasi tipologia di **holding, società immobiliari** e parrebbe quindi anche **società semplici** (che come noto non possono esercitare attività di impresa), diversamente da quanto era stato invece precisato in recenti interventi di prassi (es. risposta ad interpello 552/2021) e giurisprudenziali (cfr. Corte di Cassazione sent. n. 6082/2023).

APPLICAZIONE DELL'ESENZIONE A SOCIETÀ UE/SEE

Da ultimo si segnala che la nuova disposizione precisa che l'esenzione troverà inoltre applicazione con riguardo ai trasferimenti di azioni e di quote sociali di società residenti in Paesi Ue/See o che garantiscono un adeguato scambio di informazioni, alle stesse condizioni previste (vedasi sopra) per i trasferimenti di quote sociali e azioni di soggetti residenti (con ciò accogliendo, invece, alcuni interventi giurisprudenziali che già si erano orientati in questo senso).