

Imposta successioni e donazioni: importanti chiarimenti dal Fisco

In una nuova Circolare, l'Agenzia delle Entrate fornisce indicazioni sull'applicazione delle imposte di successione e donazione in relazione al coacervo successorio e donativo

di [Redazione tecnica](#) – 25.10.2023

Arrivano importanti novità in relazione all'imposta sulle successioni e donazioni, che determineranno anche la ridefinizione di eventuali contenziosi con il Fisco, fino alla possibile dichiarazione di cessazione della materia del contendere.

Coacervo successorio e donatorio: la circolare del Fisco

Con la **Circolare del 19 ottobre 2023, n. 29/E** l'Agenzia delle Entrate ha infatti fornito delle importanti indicazioni sul coacervo "successorio" e "donativo", disciplinati dall'art. 8, comma 4, e dall'art. 57, comma 1, del d.lgs. n. 346/1990 (TUS, **Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni**).

Il c.d. coacervo (o cumulo) "successorio" del *donatum* (ciò che è stato donato in vita) con il *relictum* (ciò che è stato lasciato alla morte) comporta la **riunione fittizia del valore attualizzato** delle donazioni effettuate in vita dal de cuius agli eredi e legatari (c.d. donatum) con il valore dell'asse ereditario (c.d. relictum) ed è disciplinato dall'articolo 8, comma 4, del, approvato con d.lgs. n. 346/1990.

L'istituto non è stato modificato in occasione del "ripristino" dell'imposta sulle successioni e donazioni, operata dal D.L. n. 262/2006, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, pure a fronte delle modifiche alla struttura dell'imposta sulle successioni e donazioni apportate dall'articolo 69 della legge n. 342/2000 che, ai fini dell'applicazione dell'imposta di successione, ha fatto venire meno il riferimento al valore globale netto dell'asse ereditario e alla tassazione dello stesso con aliquote progressive per scaglioni. L'imposta sulle successioni e donazioni era stata, infatti prima, soppressa dall'articolo 13 della legge 18 ottobre 2001, n. 383, e, successivamente, reintrodotta dall'articolo 2, commi 47 e ss., del citato decreto-legge n. 262 del 2006.

Spiega il Fisco che sull'applicabilità dell'articolo 8, comma 4, del TUS, si è consolidato, nel tempo, un orientamento della giurisprudenza di legittimità secondo il quale il coacervo "successorio" è un istituto **"implicitamente abrogato" per incompatibilità applicativa** con il nuovo sistema delle aliquote proporzionali introdotto dall'articolo 69 della legge n. 342 del 2000, che ha sostituito il sistema delle aliquote progressive per scaglioni, per cui tale istituto non può più essere applicato né per determinare le aliquote, né ai fini del calcolo delle franchigie.

Una posizione contraria a quella espressa all'Agenzia delle Entrate che adesso, proprio nella volontà di aderire a questo orientamento, nella nuova circolare chiarisce che, ai fini dell'applicazione dell'imposta di successione, l'istituto del coacervo "successorio" di cui all'articolo 8, comma 4, del TUS deve ritenersi **"implicitamente abrogato"**, con la conseguenza che lo stesso **non può essere applicato** né per determinare le aliquote, né ai fini del calcolo delle franchigie.

Imposta di donazione: le novità sul coacervo donativo

Inoltre, il documento fornisce indicazioni sul c.d. coacervo (o cumulo) "donativo" di cui all'articolo 57, comma 1, del TUS, che comporta la **riunione fittizia del valore attualizzato** delle donazioni anteriormente effettuate dal donante a favore del donatario (c.d. donatum) con il valore globale netto dei beni e dei diritti oggetto della donazione (c.d. donatum).

Anche in questo caso, considerando l'orientamento espresso dalla giurisprudenza di legittimità, si chiarisce che, ai fini dell'applicazione dell'imposta di donazione, l'istituto del coacervo "donativo" **non si applica alle**

donazioni poste in essere nel periodo in cui la disciplina relativa all'imposta sulle successioni e donazioni risultava abrogata e quindi nel periodo compreso tra il 25 ottobre 2001 (data di entrata in vigore della legge n. 383 del 2001 che aveva abrogato l'imposta di successione) e il 29 novembre 2006 (data di entrata in vigore dell'attuale regime in materia di successioni).

Le indicazioni dell'Agenzia delle Entrate alle strutture territoriali

Da qui l'invito alle strutture territoriali *"a riesaminare le controversie pendenti concernenti la materia in esame"* e, laddove l'attività di liquidazione dell'ufficio sia stata effettuata secondo criteri non conformi, ad abbandonare la pretesa tributaria, sempre che non siano sostenibili altre questioni.

Articolo tratto da *Lavori Pubblici*