

Successioni internazionali: la prospettiva italiana

di Raul-Angelo Papotti e Giovanni Cristofaro – Partners – Studio Chiomenti

www.chiomenti.net

15 Febbraio 2023

In un contesto in cui le tematiche relative alla mobilità internazionale e le riorganizzazioni patrimoniali a livello multigiurisdizionale sono sempre più ricorrenti, l'opportuna valutazione in chiave globale della disciplina da applicare alle successioni transfrontaliere assume un'importanza estremamente rilevante.

Pertanto, se da un lato l'adozione del Regolamento Europeo n. 650/2012 porta con sé l'introduzione di un criterio uniforme da utilizzare per procedere all'individuazione della legge regolatrice applicabile alle successioni transnazionali; allo stesso tempo, le caratteristiche e peculiarità della normativa domestica, come ad esempio l'esenzione da imposte di successioni e donazioni in presenza di trasferimenti mortis causa di aziende e partecipazioni, non possono essere trascurate.

Il Regolamento Europeo n. 650/2012 ha modificato in maniera radicale la disciplina delle successioni transfrontaliere. L'obiettivo principale di tale novità normativa è stato quello di tentare di ridurre il sorgere di controversie legate a vicende successorie in un contesto in cui le migrazioni tra Stati diversi – e, in particolare, tra Stati europei – sono in costante crescita, giungendo a fornire un criterio uniforme da utilizzare per procedere all'individuazione della legge regolatrice applicabile alle successioni aventi carattere transnazionale.

In accordo con le disposizioni di tale Regolamento, la legge italiana si applicherebbe, dunque, ad una successione transfrontaliera nel caso in cui il de cuius (indipendentemente dalla nazionalità dello stesso) dovesse risultare abitualmente residente in Italia al momento della morte; il Regolamento riconosce altresì a ciascuno la possibilità di derogare a tale principio, laddove il

testatore manifesti la volontà di applicare la propria legge nazionale come legge regolatrice della successione (anche nel caso in cui dovesse trattarsi della legge di uno Stato non europeo).



In aggiunta, qualora dall'applicazione del Regolamento sopra menzionato dovesse discendere l'individuazione della legge di uno Stato non europeo quale legge regolatrice di una data successione, tale rinvio sarebbe da leggersi come "rinvio" a tutte le norme di tale Stato terzo, ivi incluse le norme in materia di diritto internazionale privato. Pertanto, nel caso in cui le norme di diritto internazionale privato di tale Stato non europeo dovessero rinviare all'applicazione della legge uno Stato Membro (ovvero di un altro Stato terzo) con riferimento alla disciplina di tutto o parte della successione del *de cuius*, tale "rinvio" indietro sarebbe riconosciuto e accettato dallo Stato Membro per ragioni di compatibilità internazionale.

Detta circostanza si verifica con particolare frequenza nei casi in cui l'applicazione dei criteri dettati dal Regolamento porta, di fatto, a individuare la legge inglese come legge regolatrice di una data successione. A titolo esemplificativo, si consideri il caso di un cittadino del Regno Unito, proprietario di un immobile sito in Italia e residente abitualmente in Italia, il quale abbia fatto testamento scegliendo espressamente la legge inglese come legge applicabile alla propria successione.

Qualora tale soggetto dovesse morire in Italia, in accordo con quanto previsto dal Regolamento, la legge applicabile alla sua successione sarebbe la legge inglese (come conseguenza della scelta espressa fatta per testamento dal *de cuius*); tuttavia, dal momento che la legge inglese prevede che la successione dei beni immobili sia regolata dalla legge dello Stato nel quale tali beni immobili si trovano, nel caso in esame, l'assegnazione agli eredi del bene immobile italiano dovrà essere disciplinato in accordo con le leggi successorie italiane (che, a differenza della legge inglese, prevede tra le altre cose le quote di legittima in favore di coniuge, discendenti e, in alcuni casi, ascendenti del defunto).

Dal punto di vista fiscale, in generale la legislazione italiana prevede l'applicazione dell'imposta di successione e donazione ("ISD") in presenza di trasferimenti di beni e di diritti a seguito di morte, donazione ovvero altre operazioni effettuate a titolo gratuito.

L'ISD si rende dovuta su tutti i beni, indipendentemente dalla relativa ubicazione, in presenza di un *de cuius* (o il donatore) residente in Italia al momento del decesso (o al momento della donazione). Nel caso in cui invece il *de cuius* (o donatore) non avesse mantenuto in Italia la propria residenza, l'ISD risulta applicabile solamente in relazione ai beni situati nel territorio dello Stato.

Mentre i trasferimenti effettuati in favore del coniuge (o del partner civile) e dei parenti in linea retta sono generalmente soggetti all'ISD con un'aliquota del 4% sul valore eccedente l'importo di Euro 1.000.000, è prevista una specifica esenzione dall'ISD nel caso in cui il trasferimento *mortis causa* abbia ad oggetto aziende o partecipazioni detenute in società.

Il riconoscimento di tale esenzione è subordinato al ricorrere di alcune specifiche condizioni. Invero, si applica laddove i beneficiari acquisiscano o integrino il controllo della società ereditata (i.e., la maggioranza dei diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria), impegnandosi contestualmente a mantenere tale controllo per almeno 5 anni.

È tuttavia questione dibattuta se tali condizioni debbano essere soddisfatte anche nel caso in cui il trasferimento riguardi partecipazioni detenute in una società non residente in Italia.

In una nota risposta ad una istanza di consulenza giuridica presentata nel 2011 dall'Associazione italiana dottori commercialisti, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che le condizioni richieste dalla norma per beneficiare dell'esenzione da ISD devono essere soddisfatte indipendentemente dal fatto che la partecipazione trasferita sia relativa ad una società non residente in Italia.

Stessa interpretazione, tra l'altro, è stata confermata dapprima incidentalmente dalla Corte Costituzionale, con la sentenza del 23 giugno 2020, ed in seguito nuovamente dall'Amministrazione Finanziaria con la recente risposta ad interpello n. 185 del 1 febbraio 2023, in cui viene precisato che l'esenzione in oggetto si applica anche ai trasferimenti di quote sociali e azioni di società non residenti nel territorio nazionale, ma solo al ricorrere delle medesime condizioni dettate con riferimento alle partecipazioni in società residenti in Italia.

Non possono poi essere trascurate le previsioni contenute nelle Convenzioni stipulate dall'Italia per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte di successione (e di donazione). Al tal riguardo, si

ricorda che ad oggi l'Italia ne ha stipulato un numero limitato – si annoverano infatti 7 trattati, sottoscritti con Danimarca, Francia, Grecia, Israele, Svezia, Stati Uniti e Regno Unito - di cui solo una, quella con la Francia, riguarda l'imposta di donazione oltre a quella di successione.