

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI – L'AGENZIA ENTRATE RICONOSCE L'ABROGAZIONE DEL «COACERVO SUCCESSORIO»

Circolare Agenzia Entrate n. 29/E del 19 ottobre 2023

- ✓ Con la Circolare ministeriale in esame l'Agenzia Entrate (AE), facendo seguito a una serie di decisioni intervenute nel tempo da parte dell'organo supremo di legittimità e contrastanti con la posizione a suo tempo espressa dalla stessa Agenzia (in primis con la C.M. 3/E del 22 gennaio 2008), torna a pronunciarsi in merito all'istituto del «coacervo successorio» e del «coacervo donativo».
- ✓ Quanto al primo (coacervo successorio), nel rammentare che tale istituto è disciplinato nell'art. 8, comma 4, del D.Lgs 346/1990 (Testo Unico dell'imposta sulle successioni e donazioni - TUS) e che esso comportava, sia ai fini della determinazione dell'aliquota progressiva per scaglioni a suo tempo applicabile che ai fini dell'applicazione delle franchigie di esenzione, la riunione fittizia del valore delle donazioni fatte in vita dal *de cuius* agli eredi/legatari (cd. *donatum*) con il valore dell'asse ereditario (cd. *relictum*), l'AE giunge a riconoscere che la successione nel tempo delle varie leggi che hanno disciplinato l'imposta sulle successioni e donazioni ha determinato l'abrogazione implicita dell'art. 8, comma 4, del D.Lgs. 346/1990, in quanto istituto non più confacente all'attuale assetto dell'imposta sulle successioni e donazioni e la cui applicazione risulta incompatibile con il nuovo sistema delle aliquote proporzionali che nel tempo ha sostituito il sistema delle aliquote progressive per scaglioni.
- ✓ L'AE precisa altresì che detta implicita abrogazione del coacervo successorio vale sia ai fini della determinazione delle aliquote che ai fini del calcolo delle franchigie, di talché l'erede, nel valutare l'erosione della franchigia (es. 1 ml/€ tra parenti in linea retta) non deve più sommare a quanto ricevuto in eredità dal *de cuius* il valore dei beni ricevuti per donazione, dovendosi ritenere le due franchigie (per donazione e per successione) del tutto autonome.
- ✓ Infine l'AE chiarisce che l'istituto del «coacervo donativo» di cui all'art. 57 del TUS (cumulo tra *donatum* e *donatum* a favore dello stesso donatario), ai fini dell'applicazione dell'imposta di donazione, non si applica con riferimento alle donazioni poste in essere nel periodo in cui la disciplina relativa all'imposta sulle successioni e donazioni risultava abrogata (25.10.2001 – 28.11.2006).

