

D.Lgs. n. 159/2015
Dilazione delle successioni

di Roberto Pasquini e Davide Pazzini

Dando attuazione ai principi contenuti nella delega fiscale, ed in particolare al fine di armonizzare il *processo* di rateizzazione fra i vari tributi, il legislatore delegato, attraverso, l'art.7, del D.Lgs.n.159/2015, ha riscritto le regole per la dilazione in materia di successioni.

Il vecchio testo

Prima delle modifiche apportate dall'art.7, del D.Lgs. n. 159/2015, in vigore dal 22 ottobre 2015, al contribuente poteva essere concesso di eseguire il pagamento nella misura non inferiore al 20% delle imposte, delle sanzioni amministrative e degli interessi di mora nei termini di cui all'art. 37, c. 1, e per il rimanente importo in rate annuali posticipate.

La dilazione, che andava richiesta contestualmente ai predetti pagamenti, non poteva estendersi oltre il 5' anno successivo a quello dell'apertura della successione e veniva accordata entro 90 giorni dalla data della richiesta stessa.

Sugli importi dilazionati erano dovuti, con decorrenza dalla data di concessione della dilazione, gli interessi a scalare.

La concessione della dilazione era subordinata alla presentazione di idonea garanzia, mediante ipoteca o cauzione in titoli di Stato o garantiti allo Stato al valore di borsa, o fideiussione rilasciata da istituto o azienda di credito o polizza fideiussoria rilasciata da impresa di assicurazioni autorizzata (gli atti e le formalità relativi alla costituzione ed alla estinzione di queste garanzie sono soggetti all'imposta di registro e ipotecaria in misura fissa).

Il contribuente aveva in ogni caso diritto di ottenere la dilazione, se offriva di iscrivere ipoteca su beni o diritti compresi nell'attivo ereditario di valore complessivo superiore di almeno 1/3 all'importo da dilazionare, maggiorato dell'ammontare dei crediti garantiti da eventuali ipoteche di grado anteriore iscritte sugli stessi beni e diritti.

Il contribuente, salva l'applicazione delle sanzioni stabilite per il ritardo nel pagamento, decadeva dal beneficio della dilazione se non provvedeva al pagamento delle rate scadute entro 60 giorni dalla notificazione di apposito avviso. Era, tuttavia, facoltà dell'ufficio competente concedere una nuova dilazione.

Le nuove regole

Per effetto delle modifiche introdotte dall'art.7, del D.Lgs. n. 159/2015, l'art.38, del D.Lgs. n. 346/1990, è stato integralmente trascritto.

Oggi, il contribuente può eseguire il pagamento nella misura non inferiore al 20% dell'imposta liquidata ai sensi dell'art.33¹, nel termine di 60 giorni da quello in cui è stato notificato l'avviso di liquidazione, e per il rimanente importo in un numero di 8 rate trimestrali, ovvero, per importi superiori a 20 mila euro, in un numero massimo di 12 rate trimestrali.

La dilazione non è ammessa per importi inferiori a mille euro.

Nuove regole: niente garanzia	
Non meno del 20% entro 60 giorni dalla notifica dell'avviso di liquidazione	
8 rate trimestrali, se il rimanente importo è inferiore a 20 mila euro	12 rate trimestrali, se il rimanente importo è superiore a 20 mila euro
Fino a 1000 euro niente dilazione	

Sugli importi dilazionati sono dovuti gli interessi, calcolati dal primo giorno successivo al pagamento del 20% dell'imposta liquidata ai sensi dell'art. 33. Le rate trimestrali nelle quali il pagamento è dilazionato scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre.

Il mancato pagamento della somma pari al 20% dell'imposta liquidata, entro il termine di cui sopra, ovvero di una delle rate entro il termine di pagamento della rata successiva, comporta la decadenza dalla rateazione e l'importo dovuto, dedotto quanto versato, è iscritto a ruolo con relative sanzioni e interessi.

E' esclusa la decadenza in caso di lieve inadempimento dovuto a:

¹ L'ufficio liquida l'imposta in base alla dichiarazione della successione, anche se presentata dopo la scadenza del relativo termine ma prima che sia stato notificato l'accertamento d'ufficio, tenendo conto delle dichiarazioni integrative o modificative già presentate a norma dell'art.28, c.a 6, e dell'art. 31, c. 3, nonché dei rimborsi fiscali di cui allo stesso art. 28, c. 6, erogati successivamente alla presentazione della dichiarazione di successione. In sede di liquidazione l'ufficio provvede a correggere gli errori materiali e di calcolo commessi dal dichiarante nella determinazione della base imponibile e ad escludere:

- le passività esposte nella dichiarazione per le quali non ricorrono le condizioni di deducibilità di cui agli artt. 21 e 24 o eccedenti i limiti di deducibilità di cui agli artt. 22 e 24, nonché gli oneri non deducibili a norma dell'art. 8, c. 1;
- le passività e gli oneri esposti nella dichiarazione che non risultano dai documenti prodotti in allegato alla dichiarazione o su richiesta dell'ufficio;
- le riduzioni e le detrazioni indicate nella dichiarazione non previste negli artt. 25 e 26 o non risultanti dai documenti prodotti in allegato alla dichiarazione o su richiesta dell'ufficio.

Le correzioni e le esclusioni di cui sopra devono risultare nell'avviso di liquidazione dell'imposta.

- a) insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a euro diecimila;
- b) tardivo versamento della somma pari al 20%, non superiore a sette giorni.

L'esclusione della decadenza per lieve inadempimento si applica anche con riguardo al versamento in unica soluzione.

Trovano, altresì, applicazione i commi 5 e 6 dell'articolo 15-ter del D.P.R. n. 602/73, introdotti dall'art. 3, c. 1, del D.Lgs.n.159/2015, in forza dei quali:

- nei casi previsti di lieve inadempimento, nonché in caso di tardivo pagamento di una rata diversa dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, si procede all'iscrizione a ruolo dell'eventuale frazione non pagata, della sanzione di cui all'art. 13, del D.Lgs. n. 471/97 (30%), commisurata all'importo non pagato o pagato in ritardo, e dei relativi interessi;
- l'iscrizione a ruolo di cui sopra non è eseguita se il contribuente si avvale del ravvedimento di cui all'art.13 del D.Lgs. n. 472/97 (cd. ravvedimento operoso), entro il termine di pagamento della rata successiva ovvero, in caso di ultima rata o di versamento in unica soluzione, entro 90 giorni dalla scadenza.

Resta ferma la possibilità, ai sensi dell'art.39, del D.Lgs. n. 346/90, di procedere al pagamento dell'imposta mediante cessione di beni culturali.

Infatti, gli eredi e i legatari possono proporre la cessione allo Stato, in pagamento totale o parziale dell'imposta sulla successione, delle relative imposte ipotecaria e catastale, degli interessi e delle sanzioni amministrative, di beni culturali vincolati o non vincolati, di cui all'art. 13, e di opere di autori viventi o eseguite da non più di cinquanta anni.

La proposta di cessione, contenente la descrizione dettagliata dei beni offerti con l'indicazione dei relativi valori e corredata da idonea documentazione, deve essere sottoscritta a pena di nullità da tutti gli eredi o dal legatario e presentata al Ministero per i beni culturali e ambientali ed all'ufficio finanziario competente, nel termine previsto dall'art. 37 per il pagamento dell'imposta. La presentazione della proposta interrompe il termine.

L'Amministrazione per i beni culturali e ambientali attesta per ogni singolo bene l'esistenza delle caratteristiche previste dalle norme indicate nell'art. 13, c. 1, e dichiara, per i beni e le opere di cui al comma 1, l'interesse dello Stato ad acquisirli.

Ricordiamo che, ai sensi dell'art.40, del D.Lgs. n. 346/90, il ricorso del contribuente non sospende la riscossione dell'imposta principale. La somma che risulta pagata in più in base alla decisione della controversia deve essere rimborsata d'ufficio al contribuente entro 90 giorni da quello in cui la decisione è divenuta definitiva.

L'imposta complementare, se il contribuente propone ricorso, deve essere pagata per 1/3 entro il termine di cui all'art. 37, per 2/3 dopo la decisione della commissione tributaria di primo grado e per il resto dopo la decisione della commissione tributaria di secondo grado, in ogni caso al netto delle somme già pagate; se ricorrono gravi motivi, la riscossione può essere sospesa fino alla decisione della commissione tributaria provinciale.

Le somme dovute per effetto delle decisioni devono essere pagate, in base ad apposito avviso, a norma dell'art. 37; se l'imposta liquidata per effetto della decisione della commissione tributaria è inferiore a quella già pagata, la differenza deve essere rimborsata d'ufficio al contribuente entro 90 giorni dalla notificazione della decisione.

L'imposta suppletiva deve essere pagata, in base ad apposito avviso, per intero dopo la decisione della Commissione tributaria centrale o della Corte d'appello o dell'ultima decisione non impugnata.

Il credito dell'amministrazione finanziaria per l'imposta definitivamente accertata si prescrive in dieci anni.

16 novembre 2015

Roberto Pasquini – Davide Pazzini