

## Donazione e successioni: le convenzioni contro le doppie imposizioni

LINK: <https://www.we-wealth.com/it/news/consulenza-patrimoniale/passaggio-generazionale/donazione-successioni-convenzioni-contro-doppie-imposizion...>



Donazione e successioni: le convenzioni contro le doppie imposizioni Natalia Operti 18 Febbraio 2021 Approfondimento sul tema dell'eliminazione della doppia imposizione attraverso il credito per le imposte estere e sulle norme convenzionali all'interno delle successioni e delle donazioni internazionali Nelle successioni e donazioni caratterizzate da profili di transnazionalità il fenomeno del concorso di più pretese impositive è notoriamente frequente. Invero, la mera circostanza che il dante causa (de cuius o donante), residente in Italia, possieda beni o diritti localizzati all'estero può ingenerare una duplicazione d'imposta in capo alla medesima manifestazione di capacità contributiva. In tale ipotesi, l'imposta di successione ovvero di donazione deve essere assolta in Italia su tutti i beni e diritti trasferiti, ancorché esistenti all'estero, per effetto del principio del collegamento

personale previsto dall'art. 2, comma 1, del Testo unico sulle successioni e donazioni (D. Lgs. n. 346 del 1990, "Tusd"). Ebbene, tale prelievo domestico trova applicazione pur a fronte di una eventuale pretesa impositiva concorrente prevista dallo Stato estero sui medesimi beni ivi localizzati. Peraltro, analogo fenomeno di plurimo prelievo fiscale può verificarsi nel caso in cui il defunto (o il donante) sia residente all'estero alla data dell'apertura della successione (o della donazione) e possieda beni o diritti situati in Italia. In questo caso, infatti, l'art. 2, comma 2, del Tusd dispone che l'imposta è dovuta limitatamente ai beni e diritti esistenti nel territorio dello Stato. Ciò non toglie che la legislazione fiscale dello Stato estero (di residenza del dante causa) preveda un'imposizione worldwide e, dunque, anche sui beni situati in Italia (analogamente a quanto previsto per i soggetti

residenti nel nostro Paese). Le iniquità che caratterizzano un sistema che non prevenga adeguatamente il meccanismo distorsivo di doppia o, addirittura, multipla tassazione della ricchezza in relazione a fattispecie traslative di carattere transfrontaliero sono agevolmente percepibili. I rimedi per scongiurare tali fenomeni di doppia imposizione a fronte della medesima vicenda di successione o donazione sono rappresentati dalle convenzioni bilaterali stipulate dall'Italia con alcuni Stati esteri e, nel diritto interno, dal credito per le imposte estere. Allo stato attuale, le Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni in materia di imposte di successione e donazione sottoscritte dall'Italia non rappresentano la via d'elezione quanto, piuttosto, uno strumento residuale, atteso l'esiguo numero di accordi sottoscritti. Con riferimento

all'imposta sulle successioni, l'Italia ha stipulato sette accordi bilaterali secondo il modello di Convenzione Ocse e, segnatamente, con i seguenti Paesi: Stati Uniti d'America Svezia, Grecia, Gran Bretagna, Danimarca, Israele e Francia. Invece, l'unica Convenzione internazionale volta a impedire doppie imposizioni anche in materia di imposta di donazione è quella da ultimo citata, stipulata con la Francia. Senza alcuna pretesa di esaustività, ma al solo scopo di fornire alcuni utili spunti di riflessione sul tema in commento, si rileva che i criteri previsti dai trattati fiscali per evitare fenomeni di duplicazione della pretesa impositiva sono sostanzialmente due, alternativi fra loro: il metodo del credito d'imposta, in virtù del quale l'imposta versata nello Stato in cui si trovano i beni può essere detratta dall'imposta dovuta nell'altro Stato, seppure entro certi limiti, e il metodo dell'esenzione, in virtù del quale i beni sono assoggettati ad imposta esclusivamente nel Paese in cui si trovano. Si fondano sul metodo del credito d'imposta (prevedendo, dunque, una tassazione concorrente), le Convenzioni bilaterali stipulate dall'Italia con Stati Uniti d'America, Gran

Bretagna e Francia. Il metodo dell'esenzione è stato, invece, adottato nelle Convenzioni stipulate dall'Italia con Danimarca, Svezia, Grecia ed Israele: in tali trattati, infatti, è stato previsto l'assoggettamento ad imposta esclusivamente in uno dei due Stati contraenti (ad es., ai sensi dell'art. 3 della Convenzione tra Italia e Danimarca, i beni immobili situati in uno dei due Stati saranno tassati soltanto nello Stato in cui si trovano). Il rimedio previsto dal legislatore italiano per l'eliminazione della doppia imposizione che trova applicazione laddove manchi un apposito accordo internazionale è rappresentato dal credito d'imposta, sostanzialmente analogo a quello previsto dai trattati internazionali. La differenza risiede nell'assenza di una condizione di reciprocità, di talché la detrazione è riconosciuta anche nel caso in cui lo Stato estero non accordi il medesimo beneficio. L'art. 26, comma 1, lett. b), del Tusc dispone infatti che dall'imposta di successione dovuta in Italia debba detrarsi l'imposta versata in uno Stato estero in dipendenza della medesima successione e in relazione a beni ivi esistenti, fino a concorrenza della parte dell'imposta di successione proporzionale al valore dei beni stessi

fatta salva, ovviamente, l'applicazione di eventuali trattati o accordi internazionali in essere. In termini pressoché sovrapponibili, l'art. 55, comma 1-bis, del Tusc prevede la detrazione dall'imposta sulle donazioni delle imposte pagate all'estero in dipendenza della stessa donazione e in relazione ai beni situati in tale Stato, facendo sempre salva l'applicazione di eventuali convenzioni internazionali. Si osserva, tuttavia, che il credito d'imposta interno non è di per sé sufficiente a eliminare tutte le ipotesi di doppia imposizione: basti pensare alle ipotesi in cui l'ordinamento dello Stato estero, analogamente a quello italiano, preveda l'imponibilità in relazione a tutti i beni e diritti trasferiti, ancorché situati in Italia. In tale contesto si richiamano le raccomandazioni della Commissione europea che, in più occasioni, ha auspicato maggiore cooperazione tra gli Stati membri al fine di eliminare la doppia imposizione stante l'attuale esiguità di accordi bilaterali stipulati dagli Stati membri e di meccanismi nazionali di contrasto della doppia imposizione e di prevenzione di effetti discriminatori sulle situazioni transfrontaliere. In conclusione, nell'attesa

che anche in materia di successione e donazione si pervenga a un evoluto e omogeneo sistema di tassazione transnazionale, un'attenta pianificazione fiscale internazionale deve tenere conto dei molteplici sistemi normativi coinvolti, più o meno avanzati sul tema, della ricomposizione di eventuali situazioni di conflitto tra gli stessi, della prevenzione di situazioni di doppia/multipla imposizione e di discriminazione fiscale. Natalia Operti Partner di **Rivt**, dottore commercialista e revisore Legale, ha maturato una significativa esperienza nel campo delle imposte dirette e indirette e, in particolare, nel campo della fiscalità internazionale e dell'Iva. Con riguardo alla fiscalità internazionale degli individui, offre consulenza in merito al trasferimento di residenza e ai regimi riservati agli inpatriates/expatriates, tassazione transfrontaliera dei redditi e crediti per le imposte pagate all'estero. Il presente articolo costituisce e riflette un'opinione e una valutazione personale esclusiva del suo Autore; esso non sostituisce e non si può ritenere equiparabile in alcun modo a una consulenza professionale sul tema oggetto dell'articolo. WeWealth esercita sugli articoli presenti sul Sito un controllo esclusivamente

formale; pertanto, WeWealth non garantisce in alcun modo la loro veridicità e/o accuratezza, e non potrà in alcun modo essere ritenuta responsabile delle opinioni e/o dei contenuti espressi negli articoli dagli Autori e/o delle conseguenze che potrebbero derivare dall'osservare le indicazioni ivi rappresentate.