

SUCCESSIONE: LA STORIA DELLA DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE

01. NOZIONE

Le disposizioni sulla **successione** sono contenute nel **libro Secondo – Delle Successioni, Titolo Primo del Codice civile, articoli da 456 a 712.**

Mentre rimandiamo alla nostra completa **Guida sulle successioni** nella **Sezione Dossier** in ognuna di queste schede affronteremo uno specifico argomento che tenteremo di spiegare in maniera sintetica ma chiara.

In questa scheda ricordiamo brevemente cosa sia la successione e ci occupiamo della **Storia e dell'evoluzione della dichiarazione di successione.**

02. LA SUCCESSIONE

Con la **morte** si **estingue la capacità giuridica della persona e i diritti a essa inerenti** (ossia i diritti personali) **ma non i diritti patrimoniali** che dovranno quindi essere trasmessi ad altri.

Il complesso di norme che regola tale trasferimento si chiama **diritto ereditario o successorio.**

La **successione** è un evento attraverso il quale uno o più soggetti (successori, aventi causa) **subentrano in tutti i rapporti giuridici, attivi e passivi**, di cui era titolare il *de cuius* (dante causa), esclusi i crediti e debiti con carattere strettamente personale; in pratica, un soggetto vivente subentra a un altro deceduto nella titolarità di uno o più diritti.

Il **successore** è colui che subentra nel patrimonio del *de cuius*.

Nelle successioni **per causa di morte**, vale a dire quelle concernenti la destinazione del patrimonio di una persona defunta, **sono presenti quindi due soggetti**:

il **de cuius**, cioè colui della cui eredità si tratta;

il **successore** o i **successori**, cioè coloro che subentrano nel patrimonio del de cuius.

RICORDA

Nel linguaggio giuridico, per evitare di ricorrere al termine defunto o morto ecc., si ricorre al termine latino **de cuius**. Esso rappresenta l'ellissi della locuzione "**is de cuius hereditate agitur**" che in sostanza significa "**colui della cui eredità si tratta**". Un altro sinonimo che viene usato e che potrebbe determinare confusione con il linguaggio comune è **ereditando**, che ugualmente indica il **de cuius**.

La successione **si apre al momento della morte**, nel luogo dell'ultimo domicilio del defunto (**articolo 456**). **E' questo il momento in cui si stabilisce chi abbia diritto di succedere.**

03. L'EVOLUZIONE DELLA DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE

L'Agenzia Entrate ed il **Consiglio nazionale del notariato** hanno organizzato una mostra, con le documentazioni e le memorie storiche **dell'Archivio di Stato**, avente ad oggetto la storia della dichiarazione di successione.

Riprendendo i contenuti di quella mostra, abbandonando in questa Scheda le questioni pratiche, **ci perdiamo in un po' di storia, consapevoli che conoscere quel che è stato aiuti a comprendere meglio il nostro presente.**

I non interessati saltino pure *a pie' pari*.

SUCCESSIONE

[dal lat. successio -onis, der. di succedere ~ re «succedere»]:il succedere ad altri, cioè il subentrare, il prendere il posto di un altro in una carica, in un ufficio, in un titolo, nella proprietà di un bene, nella titolarità di un patrimonio.

TESTAMENTO

[dal lat. testamentum, der. di testari, propr. "fare testimonianza"]: atto giuridico, essenzialmente revocabile, con il quale una persona dispone (salvo ipotesi eccezionali) in forma scritta delle proprie sostanze, in tutto o in parte, per il tempo successivo alla propria morte, a favore di altre persone e può contenere inoltre disposizioni non patrimoniali (come il riconoscimento di un figlio naturale), del pari giuridicamente efficaci; ultime volontà.

L'imposta successoria si applica per legge e colpisce i beni non singolarmente e obiettivamente considerati, ma in quanto parte del patrimonio ereditario, nella somma algebrica degli elementi attivi e passivi, da cui può derivare l'arricchimento dell'erede. Il carattere reale del tributo, che incide immediatamente sull'asse ereditario, si interseca con il suo carattere personale, determinato da diversi fattori, tra cui l'ammissione del passivo ereditario, la considerazione del grado di parentela, il sistema proporzionale dell'imposta, i criteri di accertamento.

La denuncia di successione rappresenta lo strumento di conoscenza degli elementi che compongono la base imponibile cui applicare le aliquote, a seconda del grado di parentela o di affinità intercorrente tra beneficiario e dante causa, ai fini del calcolo dell'imposta di successione e, pertanto, **costituisce il presupposto per il pagamento dell'imposta**. La denuncia è volta a rappresentare la situazione dei rapporti personali tra il *de cuius* e i suoi eredi e legatari: l'eventuale presenza di rapporti di parentela, di sangue o civile, ed esistenza del vincolo matrimoniale o unione civile.

04. DALL'ETA' CLASSICA ALLA RIVOLUZIONE FRANCESE

Il **concetto di successione** ha origini antichissime e si ritrova già **nell'Antico Oriente**, ove la successione legittima, ossia la successione nel patrimonio del defunto stabilita dal costume e dalla legge, si fondava su due principi:

la **costituzione patriarcale** della famiglia, in base alla quale, pur se il patrimonio era a disposizione di tutti i membri della famiglia, l'eredità **si trasmetteva solo ai figli maschi**;

la necessità, imposta dalle credenze religiose, che il defunto fosse onorato da un erede nella vita ultraterrena.

La presenza del diritto ereditario è discontinua nelle disposizioni di quei lontani anni: se le leggi sumere e hittite non ne fanno menzione o incerto è l'approccio dei regolamenti assiri al proposito, al **contrario le leggi di Hammurabi trattano diffusamente delle successioni agli artt. 162-184.**

Il modello **dell'ordinamento successorio** viene tracciato per la prima volta dalla legislazione **dell'antica Grecia**, in cui una norma elencava, in assenza di discendenti diretti e di testamento, gli eredi in una lista gerarchica: **si trattava della Legge sull'anchisteia o parentela allargata.**

Il testo della legge **potrebbe risalire a Solone**, legislatore arcaico del VI secolo a.C., che in esso tracciava un sottile equilibrio tra diritti ad accedere alla successione e limiti alla capacità giuridica di disporre dei beni oggetto di successione. A Solone si deve certamente l'introduzione della facoltà del *de cuius* di disporre per via testamentaria della propria successione. Plutarco nella biografia dedicata a Solone (Sol, 21, 3) riassume la disposizione legislativa in questi termini: *"[Solone] acquistò reputazione anche per la legge sui testamenti. Prima infatti non era lecito testare, ma i beni e l'organizzazione domestica dovevano restare nell'ambito della famiglia del morto; egli, invece, permettendo di dare i propri beni a chiunque si volesse, in assenza di figli, valutò l'amicizia più della parentela e l'affetto più dei vincoli naturali, e rese i beni proprietà dei possessori."*

Tuttavia, **l'imposta di successione giuridicamente intesa** affonda le sue origini nell'età ellenistica: il primo tributo sulle successioni di cui abbiamo notizia risale **all'Egitto tolemaico** ed è rappresentato da un frammento di ceramica scritto in greco e tradotto da Brice Jones (Concordia University, Montreal). Si trattava di un ostrakon, corrispondente alla ricevuta di pagamento di una tassa di successione dovuta su alcuni terreni agricoli e versata da un uomo il cui nome è ormai illeggibile. Nel frammento sono presenti anche il luogo della transazione, Diospolis Magna (Tebe), e la data che colloca il reperto al 22 luglio del 98 a.C., sotto il regno di Tolomeo X.

In epoca romana, disposizioni analoghe erano presenti nelle leggi delle XII tavole (*duodecim tabularum leges*), risalenti al 451-450 a.C., una tra le prime codificazioni scritte del diritto romano compilate dai *decemviri legibus scribundis*. Tali disposizioni

contenevano regole di diritto pubblico e privato, tra cui la regolazione dell'eredità, considerata bene indiviso del *pater familias*. La Tavola V disponeva che « *Si intestato moritur, cui suus heres nec escit, adgnatus proximus familiam habeto* » ovvero « Se una persona muore senza aver fatto testamento, il parente maschio prossimo erediterà il patrimonio ». La successione legittima aveva nel diritto romano carattere subordinato rispetto alla successione testamentaria.

Una particolarità del diritto romano era rappresentata dal fatto che alcuni chiamati acquistavano la qualità di erede *ipso iure*, ovvero anche contro la loro volontà: erano i *fili familias* del defunto, eredi necessari. Per tutti gli altri chiamati era necessaria l'accettazione, denominata adizione, che poteva essere fatta soltanto in modo solenne. Nell'intervallo tra la morte dell'ereditando e l'adizione, l'eredità si diceva giacente. Nell'antica Roma è stata istituita per la prima volta **un'imposta con caratteri simili ai moderni tributi successori** dall'imperatore Ottaviano Augusto, nell'anno 6 d.C., con la *Lex Iulia de vicesima hereditatum*.

Durante l'impero di Antonino Caracalla (212 d.C.), la rinnovata necessità di risanare le casse pubbliche portò all'estensione della cittadinanza a tutti gli abitanti dell'Impero, con la conseguenza che anche costoro furono gravati della tassa sull'eredità, successivamente aumentata ad un decimo del valore imponibile. Si venne così a creare un'unità del sistema tributario in tutto l'Impero e l'imposta continuò ad essere applicata finché non venne fusa con l'imposta annua sulle manomissioni.

Esempio embrionale di accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario era costituito dal *beneficium inventarii*, per cui l'erede rispondeva soltanto ***intra vires hereditatis*** – nei limiti di quanto ricevuto in eredità. Tale previsione traeva origine da una disposizione eccezionale di Adriano, estesa da Gordiano a favore dei militari, e generalizzata da Giustiniano a favore di tutti gli eredi, in base alla quale ogni erede poteva chiedere di non essere obbligato *ultra vires*, purché avesse garantito con un inventario i creditori del defunto.

Giustiniano, ponendo a fondamento della successione la *cognatio*, ossia la parentela naturale o il vincolo di sangue tra i diversi gradi di parentela, **individuava cinque classi di eredi**: i discendenti in linea retta, gli ascendenti e i fratelli o le sorelle, i fratelli e le sorelle unilaterali, gli altri parenti e il coniuge.

Dal secolo XI in poi il diritto successorio fu dominato dal principio medievale di favorire l'*adgnatio*, ossia la parentela civile, che dava preferenza ai maschi sulle femmine, agli adgnati sui cognati ed anche ai cittadini sugli stranieri. **Solo nelle città marinare**, Venezia e Genova, dove la ricchezza mobiliare assunse grande importanza, **le femmine erano in maggior misura chiamate a partecipare alla successione nei beni mobili**. Nel Medioevo nacquero i diritti sulle mutazioni della proprietà, che, non collegati alla tradizione romana, derivavano unicamente dal sistema feudale. In correlazione con l'organizzazione del feudo, sorse un nuovo caratteristico tributo, il *relevo*, cioè una tassa non propriamente successoria, ma d'investitura fondata sul presupposto che il signore avesse la proprietà del territorio per diritto divino e dovuta dall'erede al signore, in seguito alla morte del vassallo.

Il tributo, **introdotto in Inghilterra per opera dei Normanni**, a partire dal secolo XI, è menzionato anche nella **Magna Charta** (1215). Alcune tracce sono rinvenibili nell'Italia meridionale, fino alla sua estinzione avvenuta ad opera del Re di Napoli, Giuseppe Bonaparte, mediante l'approvazione delle leggi eversive della feudalità, una serie di provvedimenti legislativi adottati tra il 1806 e il 1808.

La **Rivoluzione Francese** ha segnato **delle modifiche radicali nei sistemi tributari: il moderno prelievo sulle successioni è nato nel 1704 in Francia** come una parte dell'imposta di registro su tutti gli atti traslativi della proprietà immobiliare, nella misura dell'1%. Il semplice compenso per il servizio di autenticazione e datazione dei testamenti veniva dunque trasformato in un'imposta sulle quote ereditarie articolata per grado di parentela. Merito della Rivoluzione Francese è anche **la propensione verso un trattamento di uguaglianza tra gli uomini e le donne** nel diritto successorio, che fu trasmesso, poi, nel codice italiano.

05. L'EPOCA PREUNITARIA

Negli anni **anteriori all'unificazione d'Italia**, le successioni **erano tassate diversamente nei vari Stati**, parzialmente, in tenue misura o per nulla.

La **piena applicazione della legge francese non ebbe completo successo**, tanto che fu modificata in alcuni Stati, in altri invece abolita.

Nel **Regno di Sardegna** le tasse di successione furono introdotte dal Re Carlo Emanuele IV con l'**Editto del 16 marzo 1797**. Con l'annessione del Piemonte alla Francia i diritti di successione furono sostituiti dalla Legge francese del 12 dicembre 1798, che si applicava sui trasferimenti di beni mobili e immobili *mortis causa* in **misura proporzionale variabile in base al grado di parentela**.

Dal 1814 al 1821 **non sono state applicate imposte sui trasferimenti a causa di morte**, che furono reintrodotte nel Regno di Sardegna **con le Regie Patenti del 18 giugno 1821**.

Un elemento distintivo del nostro territorio rispetto all'esempio francese emergeva dal lieve temperamento del prelievo sui trasferimenti in linea retta: "***prevaleva il concetto che i beni ereditari non fossero oggetto atto alla tassazione, e specialmente che fosse cosa arbitraria, non del tutto legittima toccare i diritti successori dei membri di famiglia***".

La tassa di successione del 1821 è stata modificata dalla **Legge del 17 giugno 1851, n. 1202**, che, quale primo punto di riferimento per la successiva normativa post unitaria, al fine di far fronte alle crescenti spese dello Stato, estendeva la tassazione di successione anche ai trasferimenti tra parenti in linea retta, con l'applicazione di aliquote variabili in base al grado di parentela.

Venivano in tal modo tracciate le caratteristiche proprie del tributo:

dalla massa ereditaria veniva dedotta una somma pari ai debiti che gravavano sull'eredità purché aventi data certa;

gli eredi erano tenuti alla presentazione della denuncia e al pagamento della tassa anche per conto dei legatari

la denuncia di successione andava presentata entro 4, 6 o 18 mesi dall'apertura della successione e il pagamento veniva effettuato entro i 6 mesi successivi

l'Ufficio competente era individuato in base all'ultimo domicilio del defunto o in base al luogo dove erano presenti la maggior parte dei beni ereditari;

la valutazione dei beni immobili era effettuata in base al valore in comune commercio, salvo perizia di stima da parte dell'Ufficio.

Nel 1854 l'allora **Ministro delle Finanze Camillo Benso Conte di Cavour** estese la tassa di successione ai trasferimenti in linea retta superiori a un determinato valore, con l'introduzione della determinazione dei beni mobili in via presuntiva. L'imposta veniva applicata in misura proporzionale variabile in funzione del diverso grado di parentela.

06. L'EPOCA LIBERALE

Unificata l'Italia, il **Ministro delle Finanze Bastogi** il 4 luglio del 1861 presentò il primo progetto di legge sul registro competente anche in materia d'imposta sulle successioni, intesa come imposta occasionale, con aliquote diverse raccolte in una tariffa unica, destinata a colpire il valore dei trasferimenti del patrimonio *mortis causa*.

Tale progetto, trasfuso nella **Legge del 21 aprile 1862, n. 585**, estendeva il sistema di successione piemontese a tutto il Regno, temperandone il rigore eccessivo, e stabiliva il principio della tassazione del valore netto dell'asse ereditario ricollegando la base imponibile non al valore dei beni trasferiti, ma al valore dell'eredità determinato dalla differenza tra l'attivo e il passivo.

In base **all'articolo 38** di tale legge, la denuncia di successione andava presentata entro quattro mesi se aperta in Italia, sei mesi in Europa, diciotto mesi nel resto del mondo, su un modulo messo a disposizione dell'amministrazione; doveva essere corredata da una copia autentica del testamento e da una descrizione particolareggiata dei beni mobili e immobili.

Rilevante è ricordare che **nell'anno 1862** sono stati **istituiti gli Uffici del registro** e i preposti a questi uffici sono stati denominati Ricevitori del registro.

Un altro passaggio importante fu rappresentato **dall'approvazione del Codice Civile del 1865**, che dedicava alle successioni il **Titolo II del Libro III**. Questo testo conteneva elementi chiave relativi alla successione, che, ai sensi **dell'articolo 720**, poteva aver luogo per legge o per testamento, in relazione al concetto di parentela e affinità, per cui si realizzava la successione legittima in favore di parenti di grado non superiore al decimo.

Negli anni successivi sono state approvate disposizioni che hanno riprodotto in linea generale i principi fissati nel 1862. Soltanto con la **Legge del 23 gennaio 1902, n. 25**, è stato introdotto un sistema di progressività per scaglioni in sostituzione del precedente sistema proporzionale. In particolare la tassa veniva applicata non sull'intero asse ereditario, ma sulle singole quote spettanti a ciascun beneficiario, con aliquote crescenti in funzione del valore di ciascuna categoria di successibili. Una novità significativa veniva rappresentata dal fatto che, ai fini del calcolo della tassa, **erano prese in considerazione anche le donazioni fatte in vita dal defunto**.

Nel **1914 fu presentato in Parlamento il progetto di legge 68** allegato A dal **Primo Ministro Giovanni Giolitti**, per l'istituzione di un'imposta sul **valore globale netto dell'asse ereditario**. Si voleva in tal modo prevedere un'imposta globale sull'ammontare netto dei trasferimenti *mortis causa*, da riscuotersi in egual misura e senza riguardo ai gradi di parentela, in aggiunta all'imposta sulle singole quote.

Tale progetto non raccolse però la maggioranza dei consensi, ma anzi suscitò aspre critiche e venne accolto con giudizi generalmente sfavorevoli da parte della dottrina. **In particolare, Luigi Einaudi sottolineò la profonda ingiustizia** di un tributo commisurato non all'arricchimento dell'erede, ma al valore del patrimonio del defunto: trattandosi di un'imposta patrimoniale rinviata al tempo della morte, enfatizzò la preferenza data al defunto ed ironizzò qualificandola paradossalmente "*imposta sul morto*" o "*rompicapo contabile*".

Il **RD del 27 dicembre 1914, n. 1042**, ha sostituito successivamente il sistema progressivo per scaglioni con il sistema di progressione pura per classi: si eliminava così la tassa di successione per **tutte le quote di valore inferiore a 100 lire** devolute ai parenti in linea retta e al coniuge e si accentuava la funzione redistributiva sull'intera quota ereditaria.

Dopo la prima guerra mondiale, per le necessità finanziarie dello Stato, il prelievo tributario delle successioni venne ulteriormente aggravato con un susseguirsi di imposizioni. Tra **il 1919 e il 1921** venne dapprima istituita un'imposta successoria complementare progressiva con aliquote variabili (**cinque, otto e dieci per cento**) a seconda delle quote ereditarie, poi vennero attuati **ulteriori inasprimenti** con un aumento delle aliquote e un'equiparazione, ai fini dell'aliquota, tra i parenti oltre il quarto grado e gli estranei.

07. L'EPOCA FASCISTA

Il passaggio dall'epoca liberale all'epoca fascista ha segnato **un cambiamento di rotta** nell'importanza che veniva ad assumere l'imposta di successione.

Con la riforma **De' Stefani dell'agosto del 1923 l'imposta di successione venne abolita nell'ambito del nucleo familiare** e *ridotta alla metà* per le successioni tra adottante e adottato, mentre fu mantenuta per le quote ereditarie a favore di parenti non compresi nel nucleo familiare.

La prima raccolta legislativa organica in materia di successioni, con la quale tra l'altro l'imposta sulle successioni venne regolata separatamente dall'imposta di registro, è stata rappresentata **dal RD del 30 dicembre 1923, n. 3270**, che:

ristabiliva **l'esenzione per tutti i trasferimenti tra coniugi e parenti in linea retta**; reintroduceva la progressività per scaglioni: la tassa era dovuta in misura progressiva sull'intero asse ereditario e sulle singole quote in presenza di più eredi, in base ad apposite aliquote da applicare per scaglioni.

Negli anni '30, **con il RD 30 aprile 1930, n. 431**, sempre ai fini di politica demografica, o meglio per favorire la natalità, **venne disposta l'esenzione a favore di coloro che avessero procreato più di un figlio**, escludendone l'applicazione ai soli coniugi con un solo figlio o senza. Ai fini del calcolo delle singole quote spettanti agli eredi venivano prese in considerazione anche le donazioni fatte in vita dal defunto in loro favore.

Seguirono altre modifiche ispirate da valutazioni di politica demografica, finanziaria e sociale, tra le quali il **RDL 26 settembre 1935, n. 1749**, che introdusse un sistema di maggiorazioni e riduzioni collegate allo stato civile e al numero di figli del defunto e degli eredi, fino ad arrivare al **RDL 4 maggio 1942, n. 434**, con cui venne introdotta **per la prima volta l'imposta sul valore globale netto** dell'asse ereditario (*cosiddetta imposta sul morto, richiamando la definizione data da Luigi Einaudi all'imposta nel 1914*). L'imposta non era dovuta sulle successioni in favore di tre o più figli con o senza il coniuge superstite.

Le differenziazioni d'imposta introdotte dal Regime con il RD 431 del 1930 per finalità di carattere demografico **vennero abolite** dal **Decreto Luogotenenziale 8 marzo 1945, n. 90**.

08. L'EPOCA MODERNA

Solo con la **Legge 12 maggio 1949, n. 206**, venne elevata l'esenzione dell'imposta per le successioni tra parenti in linea retta e tra coniugi, ma già con la proposta di legge dell'On. Paolo Bonomi del 22 luglio 1958 si intese abolire l'imposta sul valore globale netto dell'asse ereditario e sulle singole quote.

In base alla legge delega di riforma tributaria l'imposta sul valore netto globale dell'asse ereditario venne fusa con l'imposta sulle singole quote. Questi principi vennero tradotti nel **DPR 26 ottobre 1972, n. 637**, che ha unificato l'imposta di successione sulle singole quote ereditarie e l'imposta sul valore globale netto dell'asse ereditario in un unico tributo.

Il **12 febbraio 1986**, il **Ministro delle Finanze On. Visentini** presentò alla Camera dei Deputati il progetto di legge n. 3484 di revisione delle aliquote relative all'imposta di successione e donazione approvato con la **Legge 17 dicembre 1986, n. 880**, che aveva lo scopo di razionalizzare le aliquote allora vigenti e di adeguarle alla realtà economica del tempo. La nuova tariffa, modificata mediante l'accorpamento di alcune voci e con la diversificazione più omogenea di alcuni scaglioni, comportava un'attenuazione dell'imposta e **introduceva il criterio automatico di determinazione del valore fiscale dei beni immobili**. La dichiarazione non andava presentata nei casi di successione per legge in favore del coniuge o dei parenti in linea retta, senza beni immobili.

Il nuovo **Testo Unico del 1991 - Dlgs 31 ottobre 1990, n. 346**, - riproduceva sostanzialmente la disciplina del DPR 637 del 1972, trovando applicazione sul valore globale netto dell'asse ereditario e sulle singole quote e ricomprendendo nell'asse ereditario i trasferimenti aventi ad oggetto i diritti reali di godimento e la costituzione di rendite e pensioni, nonché tutte le donazioni effettuate in vita dal defunto.

L'imposta negli anni successivi ha subito diverse modificazioni: con **la Legge 21 novembre 2000, n. 342**, veniva ripristinata l'imposta sulle singole quote, eliminando quella sul valore globale netto dell'asse ereditario. L'imposta si applicava in misura proporzionale, variabile in base al grado di parentela, sul valore delle singole quote di eredità o legato eccedenti la franchigia di 350 milioni di Lire.

L'anno dopo, l'imposta di successione veniva soppressa, per **rinascere con la Legge 24 novembre 2006, n. 286**, riassumendo caratteristiche consolidate e definendo



tratti nuovi, con aliquote proporzionali, variabili in base al grado di parentela, da applicare sulle singole quote di eredità o di legato, ma con una specifica franchigia per i parenti in linea retta e per il coniuge.

Sino ai nostri giorni la dichiarazione veniva presentata con modello cartaceo (mod. 4), rimasto sostanzialmente immutato nel corso degli anni, ma dal 2017 è stato possibile utilizzare un apposito software di compilazione e controllo, che permetteva l'invio telematico della stessa.

Dal **2019 tale sistema è l'unico ammesso** definitivamente tramontando la versione cartacea.

Memoria est thesaurus omnium rerum
La memoria è tesoro e custode di tutte le cose
Marco Tullio Cicerone, De oratore I, 5, 18

