



**DIRITTO DELL'ARTE**  
Rubrica a cura di Loconte&Partners – Studio legale e tributario

**LOCONTE & PARTNERS**

## LA FISCALITÀ DELLA SUCCESSIONE DI OPERE D'ARTE di Angela Cordasco



L'opera d'arte per il collezionista spesso rappresenta più di un investimento puro e semplice, poiché essa entra a far parte della sfera emozionale e personale di colui che l'acquista, a prescindere dall'interesse economico ad esso collegato.

Proprio in virtù dell'attaccamento passionale – e non economico – del collezionista alle proprie opere, accade raramente di pensare con largo anticipo al momento in cui egli dovrà separarsi da queste, per trasmetterle ai propri eredi. Tuttavia, una corretta pianificazione del passaggio generazionale consente sicuramente una migliore tutela del patrimonio di famiglia ed anche una più efficiente gestione del carico fiscale, nel pieno rispetto della normativa vigente. Per ciò che concerne quest'ultimo aspetto, è opportuno sottolineare che la fiscalità indiretta derivante dalla successione ereditaria delle opere d'arte presenta alcune peculiarità, che di seguito andremo ad analizzare.

Innanzitutto, occorre fare una doverosa premessa sulla territorialità dell'imposta di successione.

Ai sensi dell'art. 2 del D. Lgs. n. 346/1990 (Testo Unico sulle imposte di successione e donazione, d'ora in avanti TUS), qualora alla data dell'apertura della successione il defunto risulti residente (ai fini fiscali) in Italia, l'imposta è dovuta sull'universalità dei beni ad egli intestati, ancorché localizzati all'estero. Se, al contrario, il defunto risulti essere fiscalmente residente all'estero, l'imposta è dovuta soltanto sui beni e sui diritti esistenti sul territorio italiano al momento del decesso.

Si specifica che, laddove in relazione alla stessa successione e agli stessi beni sia l'Italia sia lo Stato estero vantino la propria potestà impositiva, si verificherebbe un'ipotesi di doppia imposizione, che verrebbe mitigata con i meccanismi previsti dalla convenzione contro le doppie imposizioni, ove siglata tra i due Stati, ovvero dalla normativa tributaria domestica di ciascuno Stato (ad esempio, in Italia l'art. 26 del TUS garantisce un credito d'imposta per le imposte pagate all'estero).

Detto ciò, occorre tener presente che non tutti i beni sono inclusi nella base imponibile ai fini del calcolo dell'imposta di successione.

L'art. 13 del D. Lgs. n. 346/1990 (Testo Unico sulle imposte di successione e donazione, d'ora in avanti TUS) dispone, infatti, che i beni culturali (di cui agli articoli 1, 2 e 5 della Legge 1 giugno 1939, n. 1089, e all'art. 36, Decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409) sono esclusi dall'attivo ereditario – e dunque non sono da considerare ai fini del calcolo dell'imposta di successione – qualora ricorrano due condizioni: i) siano stati sottoposti al vincolo culturale ivi previsto anteriormente all'apertura della successione; ii) siano stati assolti i conseguenti obblighi di conservazione e protezione dei beni.

In tal caso, l'erede o il legatario, al fine di godere del beneficio fiscale, ha l'obbligo di presentare l'inventario dei beni che ritiene non debbano essere compresi nell'attivo ereditario, con la descrizione particolareggiata degli stessi e con ogni notizia idonea alla loro identificazione, al competente organo periferico del Ministero per i Beni Culturali e Ambientali, il quale attesta per ogni singolo bene l'esistenza del vincolo e l'assolvimento degli obblighi di conservazione e protezione.

Per quanto riguarda la quantificazione dell'imposta di successione, sulla base imponibile calcolata secondo i criteri stabiliti dal TUS, verranno applicate le aliquote del 4%, 6% e 8% sull'importo eccedente la franchigia prevista per legge (che può essere pari ad 1 milione, 100 mila euro o, in determinate circostanze, a 1,5 milioni di euro): sia le aliquote che le franchigie possono variare a seconda del grado di parentela esistente tra il *de cuius* e l'erede e si applicano sul valore della quota ereditata.

Generalmente i beni sono valorizzati secondo il valore venale in comune commercio alla data di apertura della successione, ad eccezione di taluni casi per cui il bene è valorizzato con criteri diversi.

A tal proposito, l'art. 9 del TUS dispone che si considerano compresi nell'attivo ereditario denaro, gioielli e mobili per un importo pari al 10% del valore dell'asse ereditario netto (cioè eccedente la franchigia), anche se non dichiarati o dichiarati in misura inferiore. Ciò significa che su un patrimonio di 10 milioni di euro ereditato dall'unico figlio del *de cuius*, considerato che la franchigia prevista per i trasferimenti tra parenti in linea retta è pari ad 1 milione di euro, la norma presume che siano compresi nell'asse ereditario denaro, gioielli e mobili per un importo pari a euro 900.000 (10% di 9 milioni) e l'imposta dovuta su tali beni sia pari a 36.000 euro (4% di 900.000 euro).

Dal tenore letterale della norma si evince che, qualora il valore dell'asse ereditario non ecceda le franchigie previste dalla legge, non sarebbe possibile calcolare il valore forfettario del 10% di denaro, gioielli e mobili, o - meglio ancora - questo sarebbe pari a 0. Pertanto, in questa ultima ipotesi, nessuna imposta risulterebbe dovuta in relazione a tali beni.

Cosa si intende, tuttavia, con il termine "mobilia"? È lo stesso articolo 9 del TUS a fornirne una definizione, chiarendo che si tratta de "l'insieme dei beni mobili destinati all'ornamento delle abitazioni, compresi i beni culturali non sottoposti al vincolo ministeriale". Quindi, il legislatore ha inteso ricomprendere le opere d'arte, soltanto se destinate ad ornare un immobile ad uso abitativo (non necessariamente l'abitazione privata del collezionista) e non anche quelle detenute presso altri luoghi.

Per fare un esempio, qualora il defunto detenesse le proprie opere d'arte in casa, queste rientrerebbero nel valore forfettario del 10% calcolato sul valore dell'asse ereditario netto, invece nel caso in cui conservasse alcune opere presso magazzini o locali a disposizione, oppure cassette e armadi di sicurezza presso banche o depositi privati, tali beni non sarebbero ricompresi nel perimetro della norma. In tale ultima ipotesi, l'art. 48 del TUS prevede l'obbligo di ottenere un inventario del contenuto, redatto da un notaio o da un funzionario dell'Amministrazione finanziaria, al fine di calcolare la base imponibile delle opere sulla base del valore stimato da un perito tecnico.

Occorre, infine, precisare che una recente sentenza della Corte di Cassazione (Cass. n. 31806/2019) ha specificato che la presunzione forfettaria del 10% si applica solo se nella dichiarazione di successione sia indicato il valore di denaro, gioielli e mobili in misura inferiore a quello presunto. Se, invece, il medesimo valore risulta essere dichiarato in misura superiore all'importo presunto, il calcolo forfettario del 10% non si applica: ad esempio, se il valore dell'asse ereditario netto (dunque già depurato da eventuali franchigie) è pari a 5 milioni di euro e nella dichiarazione di successione è dichiarato il valore di quadri per 700 mila euro, non è necessario procedere ad alcun aumento forfettario della base imponibile.

In ogni caso, il successore può legittimamente scegliere se applicare la presunzione del 10% o vincersela mediante un apposito inventario analitico dei vari beni o delle opere d'arte, redatto da un notaio secondo le regole del Codice di procedura civile.

**Angela Cordasco**

Associate di Loconte&Partners di Milano

Like 0 Share 0 Tweet Share Salva

Categoria: DIRITTO DELL'ARTE Pubblicato: 13 Aprile 2020

Avanti >

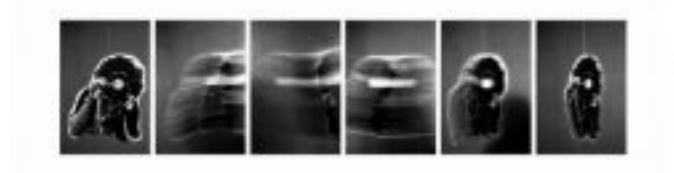
### FONDAZIONI



Emma Talbot è la vincitrice dell'ottava edizione del Max Mara Art Prize for Women



UNIFORM INTO THE WORK/OUT OF THE WORK alla Fondazione MAST



FOTOGRAFIA E FEMMINISMO NELL'ITALIA DEGLI ANNI '70

### APPUNTAMENTI CON L'ARTE



LOCONTE&PARTNERS studio legale e tributario lancia un nuovo servizio di Art Advisory



Helidon Xhixha e Giacomo "Jack" Braglia presentano l'opera The Twin Bottles: Message in a Bottle

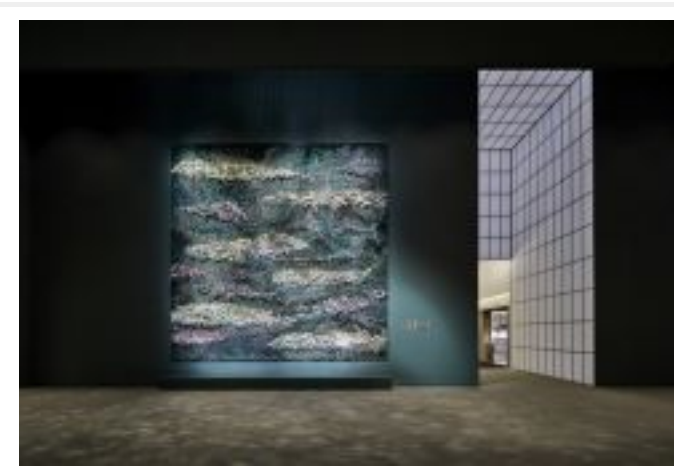


Peterson – Lavine Come as you are Kurt Cobain and the Grunge Revolution

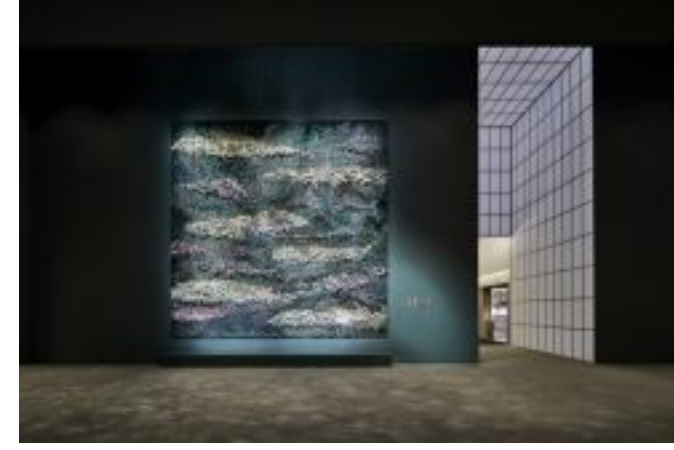
### FIERE



Posticipata a settembre la fiera miart



TEFAF Art Market Report 2020 - Il mecenatismo dell'arte al centro del tefaf art market report 2020



TEFAF Maastricht 2020

### CHI SIAMO

Chi Siamo  
Contributors  
Redazione  
Pubblicità

### PARTNERS

Camera di Commercio Italiana per la Svizzera  
Cramun  
Loconte&Partners Studio Legale e Tributario  
Rochester Contemporary Art Center (RoCo)

### LINKS