

ETS ED ENTI NON COMMERCIALI

di **CRISTIANO CORGHI****ETS: fine della responsabilità solidale per successioni e donazioni**

Le disposizioni introdotte dalla L. 104/2024 escludono l'ipotesi di solidarietà per le imposte di successione e donazione per operazioni che coinvolgono enti iscritti nel RUNTS.

L'art. 7 L. 104/2024, in materia di imposte di successione e donazione, **esonera gli enti qualificabili come ETS dal regime di responsabilità solidale** previsto dal D.Lgs. 346/1990. In particolare, la variazione apportata dall'art. 7 riguarda l'introduzione del comma 5-bis nell'art. 36 D.Lgs. 346/1990, il quale specifica che il regime di responsabilità solidale non si applica ai beneficiari di trasferimenti non soggetti all'imposta sulle successioni e donazioni, con esonero esteso al comparto delle imposte ipotecaria e catastale, così come definito dall'art. 3 D.Lgs. 346/1990, coinvolgendo dunque il novero generale delle imposte indirette gravanti sulle liberalità correlate alle disposizioni patrimoniali a favore degli ETS.

La ragione della disposizione sarebbe individuabile nella **tutela dell'interesse collettivo**, lo stesso che trova una sua piena corrispondenza nelle ragioni istitutive delle agevolazioni contenute nell'art. 82, c. 2 del Codice del Terzo settore, la cui entrata in vigore è stata per certi versi anticipata con l'art. 26 D.L. 21.06.2022, n. 73, che, in particolare, è intervenuto stabilendo che le disposizioni richiamate (tra cui l'art. 82 del CTS) si applicassero agli ETS a decorrere dall'operatività del RUNTS.

Questo ha portato nella sostanza a un percorso che **per le Onlus** ha significato la disapplicazione della previsione contenuta nell'art. 150 del Tuir a favore dell'applicazione anticipata rispetto al termine ordinario delle norme in tema di Terzo settore, a patto che si sia completata la procedura di iscrizione dell'ente nel RUNTS.

Inoltre, **per le ODV e le APS** già iscritte è rimasto possibile (sempre in via anticipata rispetto al termine stabilito dall'art. 104, c. 2 D.Lgs. 117/2017) applicare in particolare le disposizioni degli artt. 84, c. 2 e 85, c. 7 del Codice, escludendo dalla base imponibile i redditi derivanti dall'attività di gestione degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle organizzazioni di volontariato.

Su questa analisi si innesta anche la disposizione di cui all'art. 7 L. 104/2024, che porta gli ETS a essere, in linea con le disposizioni del Testo Unico, **esclusi dal 3.08.2024 dall'obbligo solidale sostanziale in materia di pagamento dell'imposta sulle successioni e donazioni**, insieme alle altre eccezioni previste (coeredi che hanno accettato l'eredità con beneficio d'inventario e legatari). Inoltre, secondo la norma generale, i chiamati all'eredità rispondono solidalmente (fino all'avvenuta accettazione della stessa) dell'imposta nel limite del valore dei beni ereditari posseduti. Anche in questo caso la novità porta gli ETS a non essere inclusi nel novero di questi soggetti.

In materia successoria, inoltre, l'art. 8 L. 104/2024 apporta importanti modifiche anche all'art. 705 c.c. In particolare, viene consentito agli enti del Terzo settore di **dispensare l'esecutore testamentario dagli obblighi di apposizione dei sigilli e di inventario dei beni dell'eredità**, previo accordo di tutti i chiamati all'eredità, e **dalla prestazione di garanzia per i debiti ereditari**. Su questo ultimo tema, il nuovo testo dell'art. 705 c.c. prevede in particolare al comma 3 che *"Quando sono chiamati all'eredità unicamente persone giuridiche private senza scopo di lucro ed ETS, prima dell'accettazione della stessa eredità questi hanno facoltà di dispensare l'esecutore testamentario dagli obblighi di cui ai commi precedenti, mediante dichiarazione ricevuta dal cancelliere del tribunale del circondario in cui si è aperta la successione o da un notaio, fermo restando quanto previsto dall'art. 473 e previa prestazione di idonea garanzia per i debiti ereditari. La dispensa non ha effetto se la dichiarazione non è effettuata da tutti i chiamati"*.

Con decreto del Ministro del Lavoro, di concerto con il Ministro dell'Economia e con il Ministro della Giustizia, ferma restando quindi la necessità di accettazione dell'eredità con beneficio di inventario, saranno individuati i criteri e le modalità per la prestazione della garanzia.