

Risposta n. 471

OGGETTO: Dichiarazione di successione e obbligo di alienazione di beni immobili disposto per testamento

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La signora Tizia è deceduta dopo aver disposto del suo patrimonio mediante testamento pubblico. Con tale testamento ha previsto che l'eventuale capitale residuo giacente presso le banche X e Y, più il ricavato della vendita dell' abitazione, del garage, del negozio e di un monolocale venga diviso in tre parti uguali tra Caio, Mevio e Sempronio. Nello stesso testamento ha nominato gli esecutori testamentari, i quali dovranno agire congiuntamente e ha disposto che la vendita, se non fatta da lei in vita, dovrà essere fatta dagli esecutori testamentari.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che la dichiarazione di successione della defunta non dovrebbe essere redatta, ricomprendendo, nel quadro B1: Immobili e diritti reali immobiliari, le

unità immobiliari destinate alla vendita il cui ricavato è destinato ad essere distribuito a soggetti determinati.

Ci si trova, infatti, di fronte non ad un legato immobiliare ma ad un legato di credito obbligatorio (da soddisfare attraverso la vendita di tre unità immobiliari), attribuito congiuntamente a tre soggetti.

La somma da distribuire è da determinare all'esito delle vendite e, dunque, non quantificabile già in sede di denuncia di successione, potendosi ritenere applicabile il primo periodo del terzo comma dell'art. 44 d.lgs. n. 346/1990, in base al quale, l'imposta, nel caso di "legato sottoposto a condizione sospensiva, si applica come se il legato non fosse stato disposto e, nel caso di avveramento della condizione, si applica nei confronti del legatario".

All'esito del compimento delle vendite, nel momento in cui il legato si concretizza in una somma determinata, i legatari saranno tenuti a corrispondere la conseguente imposta.

Non verificandosi alcun effetto devolutivo delle unità immobiliari in ragione della successione, al di là della corresponsione del tributo successorio (dovuto sul legato di credito), non si verifica un trasferimento delle unità immobiliari tale da rendere attuata, in occasione dell'evento morte, la debenza dell'imposta ipotecaria e catastale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con l'apertura della successione, al momento della morte, si opera la separazione dei diritti dal loro titolare, con la trasmissione degli stessi ad altri soggetti (eredi e/o legatari), escluso quei diritti che si estinguono perché strettamente legati alla persona.

Per quanto di interesse, si trasmettono anche i diritti patrimoniali immobiliari sui beni di cui il *de cuius* è titolare al momento della morte.

In presenza di beni immobili nell'attivo dell'eredità, come nel caso in oggetto,

sorge l'obbligo di presentazione della dichiarazione di successione e dell'autoliquidazione delle relative imposte ipotecaria e catastale (cfr art. 11 del D.Lgs. 347 del 90)

In effetti, ai sensi, dell'art. 28, co. 2, del D.lgs. n. 346 del 31.10.1990 *"sono obbligati a presentare la dichiarazione di successione: i chiamati all'eredità e i legatari ... gli esecutori testamentari"*.

Il successivo articolo 29 dispone che dalla dichiarazione di successione devono risultare, tra gli altri *"le generalità, la residenza e il codice fiscale dei chiamati all'eredità e dei legatari ... e le eventuali accettazioni o rinunzie" (lett. b) e "gli estremi di pagamento delle imposte ipotecaria e catastale, di bollo, delle tasse ipotecarie e dell'imposta sostitutiva di quella comunale sull'incremento di valore degli immobili (lett. n-bis)"*.

Inoltre, ai sensi dell'art. 5, comma 1, del D.lgs 31 ottobre del 1990 n. 347, gli uffici, nel redigere il certificato di successione del quale devono richiedere la trascrizione devono includere tutti i beni immobili inseriti nella dichiarazione di successione. Il comma 2 del medesimo art. 5 chiarisce che *"la trascrizione del certificato di successione è richiesta ai soli effetti stabiliti dal presente testo unico e non costituisce trascrizione degli acquisti a causa di morte degli immobili e dei diritti reali immobiliari compresi nella successione"*.

Pertanto, nel caso in esame, la trascrizione deve essere effettuata nei confronti dell'esecutore testamentario, quale possessore del bene immobile ai sensi dell'art. 703 del cc.

Per quanto riguarda il pagamento dell'imposta di successione, l'articolo 36, comma 3, del D.Lgs. 346 del 1990 dispone che *"Fino a quando l'eredità non sia stata accettata, o non sia stata accettata da tutti i chiamati, i chiamati all'eredità, o quelli che non hanno ancora accettato, e gli altri soggetti obbligati alla dichiarazione della successione, esclusi i legatari, rispondono solidalmente dell'imposta nel limite del valore dei beni ereditari rispettivamente posseduti."*

Posto che l'esecutore testamentario è tra i soggetti obbligati a presentare la dichiarazione di successione ed è possessore dei beni dell'eredità, sarà tenuto al pagamento della imposta di successione.

La fattispecie in esame configura, infatti, un legato obbligatorio di somma di denaro che produrrà i suoi effetti in capo ai legatari solo successivamente all'alienazione degli immobili a carico dell'esecutore testamentario (Cfr. Cass n. 2708 del 1992).

Infatti, quando all'esito del compimento della vendita il diritto di credito dei legatari avrà acquisito il carattere della esigibilità e della liquidità, l'esecutore testamentario o i legatari dovranno presentare una dichiarazione integrativa, indicando il ricavato della vendita e la relativa imposta di successione sarà riliquidata ai sensi dell'articolo 28, comma 6, del Dlgs n. 346 del 31.10.1990.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)