

Normativa e prassi

Dichiarazione di successione: è il chiamato che deve presentarla

25 Maggio 2022

L'interpello è stato presentato nell'ambito di una vicenda caratterizzata dalla presenza di un sequestro giudiziario del patrimonio ereditario e dalla nomina del relativo custode

immagine generica Image not found or type unknown

Con la **risposta n. 296** del 25 maggio 2022, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che i chiamati all'eredità sono solidalmente obbligati a presentare la dichiarazione di successione. Tuttavia se, all'esito di un giudizio, risultino eredi soggetti diversi da coloro che abbiano provveduto alla presentazione della dichiarazione e al versamento dell'imposta, è possibile richiedere il rimborso dell'imposta illegittimamente pagata, unitamente agli interessi, alle soprattasse e alle pene pecuniarie.

Un avvocato, custode ex articolo 670 cpc in un sequestro giudiziario, espone che decedeva una *de cuius*, lasciando un testamento pubblico nel quale nominava erede universale il proprio fratello e, per il caso di commorienza, per metà ciascuna, due signore, le quali accettavano, con beneficio di inventario, l'eredità.

Considerato che il fratello della defunta, primo chiamato all'eredità ai sensi del citato testamento, era premorto e che non si verificava la situazione di "commorienza", prevista nel testamento, l'erede legittima di quinto grado accettava l'eredità.

Quest'ultima adiva, quindi, il Tribunale per accertare e dichiarare la sua qualità di unica erede *ex lege* della defunta e, in via cautelare, otteneva il sequestro giudiziario ex articolo 670 cpc dell'intero patrimonio ereditario, composto di immobili di notevole valore e pregio, beni mobili, quote di società, rapporti bancari e finanziari, oltre ad altri depositi minori presso vari istituti di credito.

Ciò posto, l'avvocato istante, gravato dell'amministrazione dell'ingente patrimonio fino

all'individuazione, a opera del Tribunale, dell'effettivo titolare, domanda, anzitutto, se egli sia legittimato a presentare la dichiarazione di successione nella fattispecie in esame. Inoltre, chiede se possa presentare la dichiarazione di successione entro il termine di 12 mesi dalla propria nomina di custode giudiziario, qualora sia ritenuta valida l'analogia con la disciplina prevista per l'eredità giacente (ex articolo 31, comma 2, lettera a. Dlgs n. 346/1990).

Infine, pone la seguente questione: se le imposte di successione, ipotecarie e catastali da lui versate possano essere scomputate dalle imposte dovute dagli eredi, quando, una volta accertati gli aventi diritto all'eredità, verrà presentata la dichiarazione rettificativa con l'indicazione degli eredi effettivi, ovvero se le imposte dovranno essere da questi ultimi nuovamente pagate, con diritto al rimborso di quanto già corrisposto dal custode giudiziario.

La risposta dell'Agenzia

L'Agenzia premette che l'imposta di successione e donazione è stata reintrodotta dall'articolo 2, comma 47, DI n. 262/2006, con rimodulazione di aliquote e franchigie di esenzione in base al rapporto di coniugio, parentela o affinità tra defunto ed erede.

Si applicano, in quanto compatibili, le norme previste dal Dlgs n. 346/1990 (Tus).

Quindi, in relazione al quesito concernente il soggetto obbligato alla presentazione della dichiarazione di successione, l'Agenzia richiama quanto disposto dall'articolo 28 del Dlgs da ultimo citato e dalla circolare n. 17/1991, secondo cui è presupposto dell'obbligo di presentare la dichiarazione, non la qualità di erede accettante l'eredità, bensì quella di chiamato all'eredità.

Inoltre, ai sensi dell'articolo 7 del Tus, *“fino a quando l'eredità non è stata accettata, o non è stata accettata da tutti i chiamati, l'imposta è determinata considerando come eredi i chiamati che non vi hanno rinunciato”* (cfr anche la recente Cassazione, pronuncia n. 11832/2022).

Dunque, l'obbligo della presentazione della dichiarazione di successione incombe sui soggetti chiamati all'eredità, almeno fino al momento della loro rinuncia ex articolo 28, comma 5, del Tus.

Al di fuori delle ipotesi di rinuncia o di nomina di un curatore dell'eredità, l'esistenza dei soggetti chiamati all'eredità, alla luce di quanto sopra evidenziato, comporta per gli stessi l'obbligo di presentazione della dichiarazione di successione, a prescindere dalla loro qualità di eredi, testamentari o legittimi.

Nella fattispecie in esame, quindi, a prescindere dal tipo di delazione, testamentaria o legittima, i soggetti indicati dall'istante sono solidalmente obbligati a presentare la dichiarazione di successione ai fini dell'assolvimento dell'imposta di successione. L'imposta di successione viene liquidata dall'ufficio, sulla base della presentazione della dichiarazione di successione.

L'obbligo di versamento dell'imposta di successione

Inoltre, l’Agenzia ritiene che la fattispecie in esame, sebbene caratterizzata dalla presenza del sequestro giudiziario del patrimonio ereditario e dalla nomina del relativo custode, non possa ritenersi analoga a quella dell'istituto della “eredità giacente”, come propone l'istante, che ricorre in presenza dei seguenti presupposti:

- che la possibilità di accettare l'eredità non sia venuta meno
- che non ci sia possesso dei beni ereditari
- che sia stato nominato un curatore dell'eredità.

Come dispone il codice civile, all'articolo 528, *“quando il chiamato non ha accettato l'eredità e non è nel possesso di beni ereditari, il tribunale del circondario in cui si è aperta la successione, su istanza delle persone interessate o anche d'ufficio, nomina un curatore dell'eredità”*, il quale cessa dalle sue funzioni quando l'eredità è stata accettata (articolo 532 cc).

Dunque, il curatore ha il compito di amministrare il patrimonio ereditario fino a quando l'eredità non venga accettata.

Pertanto, appurato che i soggetti obbligati ad assolvere all'obbligo di presentazione della dichiarazione di successione sono i chiamati all'eredità, l’Agenzia ritiene applicabili, alla vicenda in esame, le norme ordinariamente vigenti in materia di successione.

In questo senso, ai sensi dell'articolo 28 del Tus *“se più soggetti sono obbligati alla stessa dichiarazione questa non si considera omessa se presentata da uno solo(...). 6. Se dopo la presentazione della dichiarazione della successione sopravviene un evento, diverso da quelli indicati all'art. 13, comma 4, e dall'erogazione di rimborsi fiscali che dà luogo a mutamento della devoluzione dell'eredità o del legato ovvero ad applicazione dell'imposta in misura superiore, i soggetti obbligati, anche se per effetto di tale evento, devono presentare dichiarazione sostitutiva o integrativa. Si applicano le disposizioni dei commi 1, 3 e 8”*.

Il successivo articolo 31 dispone, inoltre, che la dichiarazione deve essere presentata entro dodici mesi dalla data di apertura della successione.

Quanto all'obbligo di versamento dell'imposta, continua l’Agenzia, l'articolo 36 del Tus dispone che *“1. Gli eredi sono obbligati solidalmente al pagamento dell'imposta nell'ammontare complessivamente dovuto da loro e dai legatari. 2. Il coerede che ha accettato l'eredità col beneficio d'inventario è obbligato solidalmente al pagamento, a norma del comma 1, nel limite del valore della propria quota ereditaria. 3. 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. (...)”*.

Infine, con riferimento all'ulteriore quesito concernente gli obblighi di pagamento da parte degli eredi, l'Agenzia conclude che, qualora all'esito del giudizio in corso risultino eredi soggetti diversi da coloro che abbiano provveduto alla presentazione della dichiarazione di successione, in veste di chiamati all'eredità, e al versamento della relativa imposta, è possibile richiedere il rimborso, dell'imposta illegittimamente pagata, *“unitamente agli interessi, alle soprattasse e pene pecuniarie eventualmente pagati”* ai sensi articolo 42, comma 1, lettera e) del Tus.

di

Martino Verrengia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/dichiarazione-successione-e-chiamato-che-deve-presentarla>