

Giurisprudenza

La compravendita in successione non assorbe il sì all'eredità

24 Febbraio 2023

Sono due atti distinti ai fini della registrazione, corretta dunque, afferma la Cassazione, la pretesa tributaria dell'ufficio che ha contestato un'unica tassazione

immagine generica illustrativa
image not found or type unknown

In tema di imposta di registro, il principio di assorbimento previsto dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 23/2011

non si applica alla dichiarazione di accettazione dell'eredità, contenuta nello stesso atto che contiene una compravendita di un immobile proveniente da una successione *mortis causa*.

Questo principio è stato confermato dalla Corte di cassazione con l'ordinanza n. 37483 del 22 dicembre 2022.

Prima di esaminare nel merito la vicenda processuale, è opportuno ricordare che il citato decreto n. 23/2011 ha riformato la tassazione dell'imposta di registro con particolare riferimento agli atti relativi a trasferimenti immobiliari.

Per effetto delle modifiche, le aliquote relative ai trasferimenti immobiliari sono state riformulate nella misura del 9% (aliquota ordinaria) e del 2% (in caso di agevolazione "prima casa").

In entrambi i casi si è previsto che l'imposta di registro non può essere inferiore a 1.000 euro.

Il terzo comma della stessa disposizione ha introdotto il "principio di assorbimento", stabilendo che *"gli atti assoggettati all'imposta di cui ai commi 1 e 2 e tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto ed i registri immobiliari sono esenti dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie e sono soggetti a ciascuna delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro cinquanta."*

Al riguardo, la circolare n. 2/2014 ha precisato che *"il legislatore ha dunque, introdotto, a partire dal 1° gennaio 2014, un regime di assorbimento che prevede l'esenzione dall'imposta di bollo, dai*

tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie per gli atti per i quali trova applicazione l'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR. Analoga misura di favore è prevista per tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti ai predetti atti di trasferimento o di costituzione di diritti reali immobiliari di godimento, posti in essere per effettuare i relativi adempimenti presso il catasto ed i registri immobiliari”.

Il caso in esame ha riguardato la registrazione di un atto di compravendita di un immobile, derivante da una successione ereditaria, nel quale era contenuta anche un'accettazione tacita di eredità. Come precisato dalla stessa ordinanza in commento, l'accettazione tacita di cui all'articolo 476 del codice civile si concretizza nel compimento di atti che presuppongono necessariamente “...la volontà di accettare e che il chiamato non avrebbe diritto di compiere se non nella qualità di erede...”.

In sede di registrazione dell'atto, il notaio ha versato le imposte relative al trasferimento immobiliare, mentre non ha versato le imposte relative all'accettazione tacita di eredità, ritenendo che tale accettazione fosse un negozio derivante dalla cessione immobiliare e, quindi, i relativi tributi non fossero dovuti ai sensi del richiamato articolo 10, terzo comma, del Dlgs n. 23/2011.

L'ufficio presso il quale è stato registrato l'atto ha emesso un avviso di liquidazione al fine di recuperare le imposte relative alla trascrizione tacita di eredità, in considerazione del fatto che il principio di assorbimento di cui si è detto riguarda gli adempimenti e le formalità derivanti dal trasferimento immobiliare. Nel caso in discussione, secondo l'Agenzia, l'accettazione di eredità è una fattispecie che precede l'atto di trasferimento immobiliare e, pertanto, è estranea alla disciplina richiamata.

I giudici tributari, sia in primo che in secondo grado, hanno accolto la tesi del notaio, soprattutto in considerazione del fatto che la dichiarazione di accettazione di eredità era contenuta nello stesso atto che prevedeva il trasferimento immobiliare.

I giudici della cassazione, richiamando alcuni propri precedenti (sentenze n. 37369/2021 e 40689/2021) hanno, invece, ritenuto corretta la tesi erariale, evidenziando che l'accettazione tacita di eredità:

- è una fattispecie distinta e autonoma rispetto al trasferimento immobiliare
- precede il trasferimento immobiliare e, quindi, non è una formalità conseguente al trasferimento stesso.

Di conseguenza si è ritenuto inapplicabile, all'accettazione tacita di eredità, il principio di assorbimento di cui al Dlgs n. 23/2011, con conseguente riconoscimento della legittimità dell'avviso di liquidazione emesso dall'ufficio.

Occorre precisare che, con la circolare n. 2/2014, l'Agenzia delle entrate aveva già fornito chiarimenti in merito alla situazione in esame, precisando che *"In forza di quanto osservato, la trascrizione dell'accettazione tacita di eredità resta esclusa dall'ambito applicativo del citato comma 3 dell'articolo 10 del decreto e rimane quindi assoggettata, all'atto della richiesta di formalità, ad imposta ipotecaria nella misura prevista dall'articolo 4 della Tariffa - misura elevata, dal 1° gennaio 2014, ad euro 200 per effetto delle disposizioni di cui all'art. 26, comma 2, del decreto-legge n. 104 del 2013 - a tassa ipotecaria e ad imposta di bollo.*

Relativamente a quest'ultimo tributo, è opportuno precisare che considerazioni analoghe a quelle sopra svolte conducono a concludere che la trascrizione dell'accettazione tacita di eredità sia, in linea generale, assoggettata all'imposta di bollo di cui all'articolo 3, comma 2-bis, della Tariffa, parte prima, annessa al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642 (attualmente, nella misura di 59,00 euro)".

In definitiva, per l'accettazione tacita di eredità, sono dovute:

- l'imposta ipotecaria nella misura di 200 euro (articolo 4 Tariffa allegata al Dlgs n. 347/1990)
- la tassa ipotecaria nella misura di 35 euro (Tabella allegata al Dlgs n. 347/1990)
- l'imposta di bollo nella misura di 59 euro (articolo 3, comma 2-bis, Tariffa parte prima allegata al Dpr n. 642/1972).

di

Marcello Cardone

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/compravendita-successione-non-assorbe-si-alleredita>