

Risoluzione del 11/12/1981 n. 271475 - Min. Finanze - Tasse e Imposte Indirette sugli Affari

Successioni. Eredita' giacente.

Sintesi: Affinche' il chiamato all'eredita' possa sottrarsi al pagamento dell'imposta e' necessario che egli provi o di non aver titolo di erede legittimo o testamentario o anche di aver rinunciato all'eredita'. Ne consegue, pertanto, che in una eredita' giacente nella quale siano provati l'impossibilita' per il chiamato di accettare l'eredita' e il mancato trasferimento dei beni in suo favore l'amministrazione non possa pretendere, dai suoi aventi causa la presentazione della dichiarazione di successione.

Testo:

Con la nota sopradistinta, viene riferito in ordine alle istanze dei Sigg.ri ..., tendenti ad ottenere, in via principale, che l'eredita' della Sign.ra ... alla quale era stata chiamata la sorella ..., a sua volta deceduta dopo pochi mesi, venga considerata, anche agli effetti tributari successori, attribuita per legge direttamente a favore di essi istanti, cugini delle defunte sorelle Conseguentemente, chiedono che venga riconosciuta illegittima la pretesa dell'Amministrazione circa l'obbligo di presentare la denuncia di successione in morte di ..., relativamente ai beni della sorella, nonche' la rettifica della devoluzione relativa alla successione ... in favore della predetta sorella ...

Inoltre, gli interessati chiedono che venga annullato il processo verbale con il quale e' stata irrogata la pena pecuniaria prevista dall'art. 50 del D.P.R. 26.10.1972, n. 637 per la tardiva presentazione della dichiarazione di successione in morte di ...

Codesto Ispettorato, nella nota citata, in ordine alla prima questione, ha richiamato la risoluzione ministeriale numero 270344 del 15.3.1980, con la quale veniva sostanzialmente condiviso l'assunto secondo cui l'imposta di successione non grava sulla trasmissione vera e propria, ma sulla dilazione dell'eredita'.

Nella nota predetta, codesto direttivo ufficio rilevava, in altri termini, che il vincolare l'applicazione dell'imposta all'acquisto dell'eredita' avrebbe costretto l'Erario ad attendere la scadenza del termine decennale di prescrizione del diritto di accettare.

Del resto - aggiungeva codesto Ispettorato - che il presupposto del tributo sulle successioni sia la chiamata ereditaria, si evince dal fatto che la legge impone l'obbligo della denuncia sia agli eredi che ai legatari e a tutti coloro che hanno compiti di amministrazione dell'eredita', prescindendo quindi dall'accettazione.

Per quanto, poi, attiene all'applicazione della pena pecuniaria prevista per il ritardo delle dichiarazioni viene espresso l'avviso che la stessa non sia esigibile qualora risulti osservato il termine previsto dall'art. 39 del D.P.R. n. 637 del 1972.

In proposito, occorre innanzitutto, per una migliore comprensione della fattispecie in esame, rilevare che dell'eredita' di ... venne dichiarata la giacenza con provvedimento del competente pretore, e che tale dichiarazione di giacenza avvenne dopo la morte della sorella della defunta, Sig.ra ..., chiamata alla predetta eredita', ma senza che quest'ultima ebbe a compiere alcun atto di accettazione.

Tali considerazione emergono dall'esame degli atti e sono suffragate dal rapporto del 14.9.1981, n. 11076 diretto a codesto Ispettorato, con il quale il locale Ufficio Successioni manifesta il parere che, mancando l'accettazione ... non ha acquistato l'eredita' della sorella giusta l'art. 459 C.C. e, quindi, mai si e' verificato quel trasferimento di beni che costituisce, ai sensi dell'art. 1 del D.P.R. 637/72, il presupposto per l'applicazione dell'imposta di successione.

Rilevante, poi, a parere del predetto ufficio, e' il fatto che al momento della dichiarazione di giacenza, il diritto di accettare l'eredita' di ... si era gia' trasmesso agli eredi della sorella ..., ai sensi dell'art. 479 C.C. Tanto e' vero che il Pretore, nel dichiarare chiusa la giacenza dell'eredita' ha direttamente riconosciuto la qualita' di erede dello accettante l'eredita' di ... E tale riconoscimento della qualita' di erede, del resto, trarrebbe origine dalla tesi dottrina civilistica, secondo cui la trasmissione del diritto di accettazione ex art. 479 C.C. produce l'effetto di non far rientrare i beni ereditari nella sfera patrimoniale di colui che, pur essendo stato titolare del diritto di accettazione, non lo ha poi concretamente esercitato.

In definitiva, quindi, il predetto ufficio ha manifestato l'avviso di ritenere accoglibili le due istanze prodotte da ... ed altri.

Esaminata la questione, la Scrivente deve preliminarmente osservare che la vertenza in esame presenta aspetti particolari che meritano di essere, nella giusta misura, approfonditi.

Ed infatti, nel caso di specie non e' in discussione il principio sostenuto dall'Amministrazione - invero con alcuni contrasti della dottrina (cf. Gaffuri - L'imposta sulle successioni e donazioni - Edizione 1976 - pag. 105 e segg.) secondo cui il chiamato all'eredita', ancorche' non accettante, e' tenuto alla presentazione della dichiarazione di successione, e, quindi, al pagamento delle relative imposte.

Neppure puo' essere discusso l'interesse dell'Amministrazione a compilare denuncia d'ufficio nel caso in cui il chiamato all'eredita' - o chi lo rappresenti - ometta di presentare la dichiarazione di successione del proprio dante causa.

Cio' che, pero', crea qualche perplessita' e' il caso in cui il chiamato muoia senza avere accettato l'eredita' e senza aver prodotto la dichiarazione di successione. L'Amministrazione, in alcuni precedenti casi, nei quali peraltro la giacenza dell'eredita' non era stata ufficializzata attraverso istanze allo scopo e quindi senza che vi sia stata la nomina del curatore, si e' limitata - come dianzi accennato - a prendere atto del parere negativo di codesto Ispettorato, condividendone, ovviamente, la sostanza.

La fattispecie in esame si presenta invece con alcune caratteristiche peculiari, trattandosi di eredita' giacente formalizzata ai sensi degli artt. 528 C.C. e 781 C.P.C., cui e' eseguita la chiusura a seguito d'istanza dell'erede accettante,

Sembra alla Scrivente che la situazione di pendenza dell'eredita', in tesi generale, e piu' in particolare nell'ipotesi dell'eredita' giacente stia a dimostrare la mancanza, sia pure momentanea, di volonta' ad accettare l'eredita'; mancanza di volonta' che nella fattispecie viene ulteriormente evidenziata e resa piu' determinante dal fatto che al momento della richiesta di nomina del curatore la chiamata all'eredita' di ... risultava essere gia' deceduta (vedasi istanza in data 10.4.1978 dell'Avv. ...). In sostanza, l'elemento volitivo che e' alla base dell'obbligo per il chiamato di presentare la dichiarazione e che a parere dell'Amministrazione potrebbe ritenersi sussistente anche nel caso di un chiamato all'eredita' - poi deceduto senza accettazione - nel periodo intercorrente tra l'apertura della successione e il momento in cui si e' verificata la sua morte, non puo' invece ritenersi presente nella fattispecie, per essere stata dichiarata l'eredita' giacente in relazione all'istanza dell'Avv. del 10.4.1978; nel momento in cui, cioe', anche la Sig. ... risultava deceduta. In altri termini, se appariva possibile richiedere, fino al momento della nomina del curatore, agli aventi causa della Sig.na la produzione per conto di questa ultima della denuncia di successione in morte di ..., tale obbligo sembra essere venuto meno con la predetta richiesta di nomina del curatore.

Va inoltre rilevato che il successivo provvedimento pretorile di chiusura dell'eredita' giacente di ... ha potuto riconoscere la qualita' di erede accettante dell'eredita' della predetta nella persona del Sig., in quanto l'ipotesi prevista dall'art. 479, 1 comma, C.C. (trasferimento del diritto di accettazione), si era gia' realizzata al momento della dichiarazione di giacenza dell'eredita'.

Per completezza d'argomento, va, peraltro, puntualizzato che la Corte di Cassazione, con sentenza n. 4227 del 12.12.1974, conformemente ad altre sentenze, ha avuto modo di statuire, in merito a quanto forma oggetto della trattazione, il principio secondo cui il chiamato all'eredita' resta obbligato al pagamento dell'imposta, ancorche' non sia stata manifestata la volonta' di accettare. Nel postulare tale principio, che la Scrivente ritiene di dover richiamare e confermare con la presente nota, la Corte ha, in sostanza, affermato che il chiamato, per sottrarsi agli obblighi previsti dalla legge tributaria successoria, "non deve limitarsi ad affermare o anche a provare che non ha accettato l'eredita' di cui si tratta, ma dovra' provare o di non aver titolo di erede legittimo o testamentario in quanto altri e' tale o in quanto nessun bene e' a lui pervenuto, oppure che ha rinunciato all'eredita'"; tale assunto sembra avallare la tesi teste' enunciata, secondo cui, in una eredita' giacente, ritualmente formalizzata, nella quale siano provati l'impossibilita' per il chiamato di accettare l'eredita', e, quindi, il mancato trasferimento dei beni in suo favore non possa l'Amministrazione pretendere dai suoi aventi causa la presentazione della dichiarazione di successione.

Tutto cio' premesso ed anche al fine di evitare l'insorgere di un procedimento contenzioso di esito incerto, si ritiene di poter accogliere le istanze prodotte dagli interessati.

