

Risposta n. 457

OGGETTO: Obbligo di presentazione della dichiarazione di successione del curatore di eredità giacente e conseguente trascrizione e voltura degli immobili costituenti l'attivo ereditario.

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

QUESITO

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA (in seguito, anche "l'istante") è stata nominata dal Tribunale di BETA, in data XX/XX/2019, Curatore dell'eredità giacente di GAMMA, deceduto in data XX/XX/2012 (di seguito "De Cuius"). L'istante rappresenta quanto segue:

- sulla base degli accertamenti condotti è emerso che, alla data del decesso del De Cuius, era pendente presso il Tribunale di BETA l'esecuzione immobiliare R.G.E. n. XXX/2008, promossa nei suoi confronti da un creditore;
- nel corso della procedura esecutiva erano stati pignorati n. 2 immobili;
- in data XX/XX/2014 erano stati aggiudicati i predetti immobili, ma il professionista delegato alla vendita ometteva la notifica del Progetto di Distribuzione al De Cuius e, pertanto, non prendeva atto del suo decesso;

- con decreto di trasferimento Rep. XXXX/2014 del XX/XX/2014, depositato in data XX/XX/2014, gli immobili erano stati trasferiti a favore dell'aggiudicatario e contro il De Cuius;

- l'inventario della procedura, in corso di predisposizione, darà atto dei beni facenti parte del compendio ereditario alla data di apertura della successione (XX/XX/2012) e della mancata detenzione da parte del Curatore dei due immobili trasferiti con il decreto di trasferimento;

- l'attivo della procedura di eredità giacente risulta costituito da un fondo spese di euro XXXX,00, versato dal creditore procedente e depositato su un conto corrente intestato alla procedura, e dalla piena proprietà di n. 4 terreni agricoli siti nel Comune di OMEGA;

- le passività sono in fase di accertamento e, ad oggi, sono note passività per tributi non corrisposti, oltre sanzioni e interessi, per euro XXXX,XX;

- in relazione ai suddetti beni immobili, il Curatore potrà dare corso al pagamento delle relative imposte ipotecarie e catastali nei limiti delle somme disponibili della procedura;

- non sussistono chiamati all'eredità del De Cuius, con conseguente devoluzione al Demanio del compendio ereditario, in conseguenza della chiusura della procedura di eredità giacente;

Ciò premesso, l'istante, in qualità di Curatore dell'eredità giacente in oggetto, chiede:

1) se gli immobili pignorati e trasferiti con decreto di trasferimento del XX/XX/2014, debbano essere inseriti nella dichiarazione di successione che dovrà predisporre per il De Cuius, in quanto presenti alla data di apertura della successione (XX/XX/2012) ma non rinvenuti in sede di inventario;

2) se per i medesimi immobili dovrà procedere con la voltura e la trascrizione, stante l'avvenuto trasferimento della proprietà ad un terzo perfezionato - con provvedimento del giudice dell'esecuzione immobiliare - in data anteriore

all'apertura della procedura di eredità giacente.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di dover inserire nella dichiarazione di successione gli immobili trasferiti con decreto di trasferimento depositato nel 2014, in quanto presenti alla data di apertura della successione, ovvero al XX/XX/2012 (data del decesso del De Cuius), pur se non rinvenuti in sede di inventario.

Con riferimento al secondo quesito, ritiene di non dover procedere con la voltura e la trascrizione di tali immobili, stante l'avvenuto trasferimento della proprietà delle stesse unità immobiliari ad un terzo, perfezionato - con atto del giudice dell'esecuzione immobiliare - in data anteriore all'apertura della procedura di eredità giacente.

Non può - di conseguenza - *«essere chiesta la voltura ed eseguirsi in catasto il trasporto dei beni dal nome del defunto alla eredità giacente»* ai sensi del Regolamento 8 dicembre 1938 n. 2153, art. 76, in quanto i beni in oggetto non sono nella disponibilità della procedura e non potranno essere devoluti agli aventi diritto o trasferiti. Pertanto, l'istante ritiene di non dover dare corso al pagamento delle relative imposte ipotecarie e catastali, né in misura fissa, né in misura proporzionale.

In relazione agli ulteriori beni immobili (terreni) che verranno inseriti nella dichiarazione di successione, il Curatore intende dare corso al pagamento delle relative imposte ipotecarie e catastali nei limiti delle somme disponibili della procedura.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si osserva che ai sensi dell'articolo 28, comma 2 del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 (in seguito, anche "TUS") sono obbligati a presentare la dichiarazione di successione, tra gli altri, i curatori delle eredità giacenti. Il successivo articolo 31 stabilisce che per i rappresentanti legali degli eredi o legatari,

per i curatori di eredità giacenti e per gli esecutori testamentari, il termine di dodici mesi previsto per la presentazione della dichiarazione decorre dalla data, successiva a quella di apertura della successione, in cui hanno avuto notizia legale della loro nomina.

Ciò premesso, con riferimento al caso di specie, si rappresenta che l'articolo 8 (rubricato "*Base imponibile*"), primo comma, del TUS, dispone che il valore globale netto dell'asse ereditario, cui applicare l'imposta di successione, «è costituito dalla differenza tra il valore complessivo, alla data di apertura della successione, dei beni e dei diritti che compongono l'attivo ereditario, determinato secondo le disposizioni degli articoli da 14 a 19, e l'ammontare complessivo delle passività deducibili e degli oneri diversi da quelli indicati nell'articolo 46, comma 3». In particolare, ai sensi del successivo articolo 9, comma 1, l'attivo ereditario è costituito da tutti i beni e diritti che formano oggetto della successione, ad esclusione di quelli specificamente non assoggettati all'imposta a norma degli artt. 2, 3, 12 e 13 del medesimo Testo Unico.

Alla luce del delineato quadro normativo, si condivide la soluzione proposta dall'istante secondo la quale gli immobili trasferiti con decreto di trasferimento del 2014 devono essere inseriti nella dichiarazione di successione. Ciò in quanto alla data di apertura della successione tali immobili erano ancora nella titolarità del *De Cuius* (benché pignorati) e quindi compresi nell'attivo ereditario dell'eredità giacente.

A tale riguardo, giova rammentare che, secondo le disposizioni del codice civile, il pignoramento costituisce un vincolo relativo di indisponibilità del bene pignorato, in quanto non priva in modo assoluto e definitivo il debitore assoggettato all'esecuzione del diritto di disporre dei beni pignorati, ma ne limita la disponibilità. Più nello specifico, a mente dell'articolo 2913 del c.c. il pignoramento produce l'effetto di rendere inefficaci gli atti di alienazione compiuti sui beni pignorati nei soli confronti del creditore pignorante o dei creditori che intervengono nell'esecuzione.

Tale soluzione risulta peraltro avvalorata dalla circostanza che, nel diverso caso di fallimento del defunto, il testo unico delle disposizioni sull'imposta di successione

prevede una specifica disciplina:

- l'articolo 8, comma 2, dispone che *«In caso di fallimento del defunto si tiene conto delle sole attività che pervengono agli eredi e ai legatari a seguito della chiusura del fallimento»;*
- l'articolo 31, comma 2, lettera b), prevede che il termine di dodici mesi per la presentazione della dichiarazione di successione decorre *«nel caso di fallimento del defunto in corso alla data dell'apertura della successione o dichiarato entro sei mesi dalla data stessa, dalla data di chiusura del fallimento»;*
- l'articolo 42, comma 1, lettera h), prevede il rimborso dell'imposta *«risultante pagata in più a seguito della chiusura del fallimento del defunto dichiarato dopo la presentazione della dichiarazione di successione».*

In sostanza, poiché a norma dell'articolo 42 della Legge Fallimentare, la sentenza che dichiara il fallimento priva *il fallito dell'amministrazione e della disponibilità dei suoi beni esistenti alla data di dichiarazione di fallimento (cd. spossessamento dell'imprenditore fallito e/o dei suoi eredi o legatari)*, l'imposta di successione è dovuta esclusivamente sull'attivo che residua dopo la chiusura del fallimento.

Con riferimento al secondo quesito, occorre far riferimento all'articolo 5 del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347 (in seguito, anche "TUIC") secondo cui :

"1. Nel caso di successione ereditaria comprendente beni immobili o diritti reali immobiliari, a chiunque devoluti e qualunque ne sia il valore, l'ufficio del registro redige il certificato di successione, in conformità alle risultanze della dichiarazione della successione o dell'accertamento d'ufficio, e ne richiede la trascrizione, compilando in duplice esemplare la nota a spese dei soggetti obbligati al pagamento dell'imposta di successione.

2. La trascrizione del certificato 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."

A parere della scrivente, con la riportata disposizione, il legislatore ha inteso precisare che la trascrizione deve essere comunque effettuata a seguito della presentazione della dichiarazione di successione ed esplica effetti esclusivamente fiscali.

Al riguardo, la Suprema Corte ha precisato che "*L'opinione secondo la quale la trascrizione della denuncia di successione sarebbe di per sé sufficiente ai fini dell'opponibilità a terzi del legato ex lege, è priva di giuridico fondamento (...) perché una tale trascrizione non rientra tra quelle espressamente previste dalla legge sostanziale, all'articolo 2643 c.c e ss., considerato, peraltro che la denuncia di successione è atto avente rilevanza esclusivamente fiscale.*" (cfr. Corte di Cassazione Sez. V del 2 agosto 2007, n. 31435).

Analoghe considerazioni devono essere svolte con riferimento all'imposta catastale. Al riguardo, l'articolo 76 ("*Voltura in caso di eredità giacente*") del Regolamento 8 dicembre 1938, n. 2153 (Regolamento per la conservazione del nuovo catasto) stabilisce che "*Verificandosi il caso di un'eredità giacente, deve essere chiesta la voltura ed eseguirsi in catasto il trasporto dei beni dal nome del defunto alla eredità giacente, con l'indicazione del cognome, nome e paternità dell'amministrazione legale.*".

Sulla base della richiamata disposizione sussiste l'obbligo, dunque, di volturare gli immobili a favore dell'eredità giacente e, pertanto, in relazione a detta formalità deve essere corrisposta la relativa imposta.

Per completezza, si richiama l'articolo 36 del TUS che prevede "*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*".

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)