

# L'imposta di successione guarda all'adempimento

di GIULIA PROVINO

**S**e il bene non è nel patrimonio del de cuius al tempo di apertura della successione, per l'imposta di successione occorre guardare l'atto di adempimento dell'obbligazione da parte dell'onerato. Nel caso in cui il bene oggetto dell'attribuzione non fa parte del patrimonio del de cuius, considerando il legatario di cosa altrui come titolare non già di un diritto di credito ma di un diritto a un comportamento negoziale, il momento impositivo va individuato esclusivamente nell'atto inter vivos di adempimento dell'obbligazione da parte dell'onerato.

Seguendo questa impostazione, infatti, nelle fattispecie di legati aventi ad oggetto un bene non ricompreso nel patrimonio del testatore, e dunque con efficacia obbligatoria immediata ed efficacia reale differita, il diritto di credito del legatario alla prestazione dell'oggetto legato, in quanto diritto di credito che nasce per legge, anche nel silenzio e persino oltre la previsione del testatore, non andrebbe inserito nella dichiarazione di successione.

Questo è una delle fattispecie analizzate dallo studio n.15-2020/T del Consiglio nazionale del notariato, nelle quali non vi è coincidenza tra bene di proprietà al de cuius al momento dell'apertura della successione e bene oggetto dell'attribuzione al beneficiario, (nei casi previsti dalla legge o per volontà del de cuius, l'alienazione di un bene caduto in successione o perché il bene oggetto dell'attribuzione non fa parte del patrimonio del de cuius al tempo di apertura della successione).

Va invece presentata la dichiarazione di successione di caso dell'alienazione di un bene appartenente al de cuius al tempo dell'apertura della successione. Per quanto attiene a questa fattispecie, infatti, sia il chiamato all'eredità, sia il curatore dell'eredità giacente che l'esecutore testamentario sono obbligati a presentare la dichiarazione di successione.

Dalla dichiarazione di successione deve risultare la descrizione analitica dei beni e dei diritti compresi nell'attivo

ereditario con l'indicazione dei rispettivi valori.

In termini generali, l'oggetto dell'imposta di successione è l'attribuzione del bene al beneficiario, tuttavia la giurisprudenza (Cass. n. 6.961/2008) ha affermato che «il trasferimento degli immobili dalla de cuius agli eredi va considerato antecedente ineludibile della loro alienazione a terzi al fine dell'attuazione del legato, giacché detto trasferimento non può ritenersi superato dalla presenza dell'esecutore testamentario sia in ragione delle funzioni che a questo assegna l'art. 703 c.c. sia per il carattere retroattivo degli effetti dell'accettazione dell'eredità che da esso non consente di prescindere».

Quando il bene caduto in successione deve essere alienato, per realizzare così l'attribuzione al beneficiario, erede, legatario o sublegatario che sia, oggetto della dichiarazione di successione e, dunque, dell'imposta di successione, dovranno essere sia il bene caduto in successione sia il bene oggetto dell'attribuzione al beneficiario.

L'attivo assoggettato a tassazione in capo all'erede o al legatario sarà quello al netto del valore dei legati o sublegati «obbligatori», e lo stesso valore costituirà la base imponibile cui rapportare l'ammontare dell'imposta dovuta dai legatari o sublegatari.

In presenza di un legato obbligatorio avente ad oggetto una somma di danaro, il valore del diritto del legatario è commisurato all'importo del credito ovvero, per i crediti in natura, al valore dei beni che ne sono oggetto.

Posto, dunque, che il legatario è titolare di un diritto di credito il cui ammontare dipende dal valore del bene immobile che deve essere alienato al fine di ripartirne il ricavato, poiché per i beni immobili la base imponibile è costituita dal loro «valore venale in comune commercio», il valore del legato sarà costituito, anch'esso, dal valore venale di mercato del bene. Nel caso in cui, in seguito alla vendita, il legatario consegua un prezzo superiore al valore indicato nella dichiarazione di successione, si renderà necessaria la presentazione di una dichiarazione integrativa.

© Riproduzione riservata

