

LE SUCCESSIONI



DISPENSA

a cura del Geom. Alberto Bonino

INDICE

LA SUCCESSIONE	6
NOZIONE E FONDAMENTO.....	6
RAPPORTI, DIRITTI ECC. CHE SONO OGGETTO DI SUCCESSIONE.....	6
TERMINI	6
L'EREDITA' E IL LEGATO.....	7
NOZIONE DI EREDITA' E LEGATO.....	7
DISTINZIONE TRA EREDITA' E LEGATO	7
IL PROCEDIMENTO SUCCESSORIO	8
L'APERTURA DELLA SUCCESSIONE	8
LA VOCAZIONE.....	8
LA DELAZIONE	8
LA DEVOLUZIONE DELL'EREDITA'	8
I POTERI DELL'EREDE PRIMA DELL'ACCETTAZIONE.....	9
L'EREDITA' GIACENTE	9
LA CAPACITA' E L'INDEGNITA'	10
LA CAPACITA' DI SUCCEDERE.....	10
L'INDEGNITA'	10
L'ACQUISTO DELL'EREDITA' E LA RINUNCIA.....	11
I SOGGETTI LEGITTIMATI ALL'ACQUISTO	11
IL DIRITTO DI ACCETTAZIONE	11
L'ACCETTAZIONE PURA E SEMPLICE	11
LA SEPARAZIONE DEI BENI DEL DEFUNTO DA QUELLI DELL'EREDE.....	12
L'ACCETTAZIONE CON BENEFICIO D'INVENTARIO.....	13
LA PROCEDURA DA SEGUIRE.....	13
LE AZIONI A TUTELA DELL'EREDE.....	15
LA RINUNCIA ALL'EREDITA'.....	15
FAC SIMILE DI VERBALE UTILIZZABILE PER ACCETTAZIONE O RINUNCIA ALL'EREDITA':.....	16
LA REVOCA DELLA RINUNCIA.....	17
LA SUCCESSIONE TESTAMENTARIA E IL TESTAMENTO.....	18
NOZIONE E FONDAMENTO.....	18
IL CONTENUTO DEL TESTAMENTO	18
DISPOSIZIONI TESTAMENTARIE E LORO DESTINATARI	18
LA NATURA GIURIDICA DEL TESTAMENTO	19
LE FORME DEL TESTAMENTO IN GENERALE.....	19
IL TESTAMENTO OLOGRAFO.....	20
IL TESTAMENTO PUBBLICO	20
IL TESTAMENTO SEGRETO	20
IL TESTAMENTO INTERNAZIONALE.....	20
CAPACITA' ED INCAPACITA' DI TESTARE	21

CAPACITÀ ED INCAPACITÀ DI RICEVERE PER TESTAMENTO	22
LA NULLITÀ DELLE DISPOSIZIONI TESTAMENTARIE	22
ANNULLABILITÀ DELLE DISPOSIZIONI TESTAMENTARIE	22
CONVERSIONE DEL TESTAMENTO	23
SANATORIA DELLA DISPOSIZIONE TESTAMENTARIA NULLA	23
L'INEFFICACIA DEL TESTAMENTO	23
LA REVOCA DEL TESTAMENTO	24
FORME DELLA REVOCAZIONE	24
LA PUBBLICAZIONE DEL TESTAMENTO	25
L'ESECUZIONE DEL TESTAMENTO E L'ESECUTORE TESTAMENTARIO	25
LA SOSTITUZIONE ORDINARIA	27
LA SOSTITUZIONE FEDECOMMISSARIA	28
LA SUCCESSIONE NECESSARIA O DEI LEGITTIMARI	29
LE CATEGORIE DEI LEGITTIMARI	29
IL DIRITTO ALLA QUOTA LEGITTIMA ED IL SUO CONTENUTO	29
LE QUOTE DA RISPETTARE	29
DETERMINAZIONE DELLA PORZIONE DISPONIBILE	29
IL LEGATO IN SOSTITUZIONE E IL LEGATO IN CONTO DI LEGITTIMA	30
LESIONE DI LEGITTIMA E RIUNIONE FITTIZIA	30
L'AZIONE DI RIDUZIONE	30
LA SUCCESSIONE A TITOLO PARTICOLARE: IL LEGATO	31
IL LEGATO IN GENERE: NOZIONE E DISTINZIONI	31
IL SUBLEGATO	31
IL PRELEGATO	31
LA SUCCESSIONE LEGITTIMA	32
CONCETTO E FONDAMENTO	32
SINGOLE IPOTESI DI SUCCESSIONE LEGITTIMA	32
SUCCESSIONE DELLO STATO	32
LA PARENTELA	33
IL "CONIUGE" OVVERO LA "PARTE" DELL'UNIONE CIVILE	34
L'AFFINITÀ	34
TABELLA QUOTE PER SUCCESSIONE LEGITTIMA	35
RAPPRESENTAZIONE E ACCRESCIMENTO	36
IL DIRITTO DI RAPPRESENTAZIONE	36
ESEMPIO DI RAPPRESENTANZA IN LINEA RETTA	37
ESEMPIO DI RAPPRESENTANZA IN LINEA COLLATERALE	37
ESEMPI DI RAPPRESENTANZA PER ALTRI PARENTI	38
L'ACCRESCIMENTO	39
CASI PARTICOLARI	40
L'ASSENZA	40
LA MORTE PRESUNTA	40

LA COMMORIENZA	40
LA CONVIVENZA	41
LA DONAZIONE	42
NOZIONI E CARATTERE GENERALE	42
LE PARTI CONTRATTUALI	42
FORMA E CARATTERISTICHE DELLA DONAZIONE	42
OGGETTO DEL CONTRATTO	43
MOTIVI DELLA DONAZIONE	43
ELEMENTI ACCIDENTALI	43
EFFETTI DELLA DONAZIONE	43
CAPACITÀ DI RICEVERE E DISPORRE PER DONAZIONE	43
DONAZIONE RIMUNERATORIA	44
LA DONAZIONE INDIRETTA	44
IPOTESI DI DONAZIONI INDIRETTE	46
L'AZIONE DI RESTRIZIONE	46
VERIFICHE DA EFFETTUARE PRIMA ACQUISTARE UN IMMOBILE PROVENIENTE DA DONAZIONE	47
REVOCA DELLA DONAZIONE	48
LA COMUNIONE E DIVISIONE DELL'EREDITA'	50
LA COMUNIONE EREDITARIA	50
LA DIVISIONE	50
LA DIVISIONE AMICHEVOLE	51
LA DIVISIONE GIUDIZIALE	51
LA DIVISIONE TESTAMENTARIA (ART. 734 C.C.)	52
RIMEDI CONTRO LA DIVISIONE: L'ANNULLAMENTO E LA RESCISSIONE	52
LA DIVISIONE DEI DEBITI EREDITARI	52
LA COLLAZIONE	53
I PATTI SUCCESSORI	55
IL PATTO DI FAMIGLIA	56
NOZIONE E CARATTERI GENERALI	56
OGGETTO DEL PATTO DI FAMIGLIA	57
I SOGGETTI DEL PATTO DI FAMIGLIA	58
L'IMPRESA FAMILIARE E LE DIVERSE TIPOLOGIE SOCIETARIE	58
SCIoglimento DEL PATTO DI FAMIGLIA	59
TRATTAMENTO FISCALE DEL PATTO DI FAMIGLIA	60
I FONDI FAMILIARI	63
DEFINIZIONE	63
SOGGETTI	63
SCOPI DEL FONDO	63
LA COSTITUZIONE DEL FONDO	64
L'AMMINISTRATORE	64
PROFILI FISCALI DEL FONDO PATRIMONIALE	64

I VINCOLI DI DESTINAZIONE.....	66
ESEMPI DI VINCOLI DI DESTINAZIONE.....	66
CARATTERISTICHE DEL ROGITO DI VINCOLO.....	67
I TRUST.....	68
NOZIONE E CARATTERI GENERALI.....	68
MECCANISMI DEL TRUST.....	69
SOGGETTI COINVOLTI.....	69
SCOPI DEL TRUST.....	69
TRUST, TASSAZIONE, EVASIONE FISCALE E RICICLAGGIO.....	70
IL TRATTAMENTO FISCALE DELLE SUCCESSIONI, DONAZIONI E ALTRE TIPOLOGIE DI TRASFERIMENTI A TITOLO GRATUITO.....	72
IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI.....	73
OGGETTO DELL'IMPOSTA ED ESCLUSIONI.....	73
TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSTA.....	74
SOGGETTI PASSIVI E UFFICIO COMPETENTE.....	75
BASE IMPONIBILE.....	75
VALUTAZIONE AUTOMATICA.....	76
LA RENDITA CATASTALE PROPOSTA.....	77
ATTIVO EREDITARIO.....	78
PASSIVITÀ.....	79
RIDUZIONI PER LE SUCCESSIONI NEL QUINQUENNIO.....	80
RIDUZIONE PER I BENI CULTURALI.....	80
RIDUZIONI IN PRESENZA DI FONDI RUSTICI.....	80
RIDUZIONI IN PRESENZA DI IMPRESE ARTIGIANE.....	81
RIDUZIONE PER BENI RICADENTI IN TERRITORI MONTANI.....	81
AGEVOLAZIONI FISCALI PER I GIOVANI COLTIVATORI.....	81
AGEVOLAZIONI FISCALI PER TERRENI AGRICOLI IN "COMPENDIO UNICO".....	82
AGEVOLAZIONI FISCALI PER FONDI RUSTICI IN TERRENI MONTANI E IMMOBILI IN COMUNITÀ MONTANE INSERITI IN PIANI DI SVILUPPO.....	83
AGEVOLAZIONI FISCALI BENI CULTURALI.....	83
IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO.....	84
DETERMINAZIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA DI SUCCESSIONE.....	84
ACCERTAMENTI E SANZIONI.....	88
DIFETTI DELLA DICHIARAZIONE (ART. 32 D.LGS. 346/90).....	88
ACCERTAMENTI.....	89
SANZIONI (ART. 50, 51 E 53 D.LGS. 346/90).....	89
LE IMPOSTE IPOTECARIA, CATASTALE, BOLLO E TRIBUTI SPECIALI.....	91
LE IMPOSTE IPOTECARIA E CATASTALE.....	91
L'IMPOSTA DI BOLLO.....	91
I TRIBUTI SPECIALI.....	92
DETERMINAZIONE DELLE IMPOSTE DOVUTE IN AUTOLIQUIDAZIONE.....	92

AGEVOLAZIONI PRIMA CASA	93
IMPOSTE DOVUTE IN MISURA FISSA	96
MODALITÀ DI PAGAMENTO DELLE SOMME AUTOLIQUIDATE	98
RAVVEDIMENTO OPEROSO	100
LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE	103
SOGGETTI OBBLIGATI	103
TERMINI E MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE	103
MODELLO	104
QUADRO DATI GENERALI	108
QUADRO EA (EREDI, LEGATARI E ALTRI SOGGETTI)	110
QUADRO EB (ATTIVO EREDITARIO CATASTO TERRENI)	112
QUADRO EC – ATTIVO EREDITARIO CATASTO FABBRICATI	115
QUADRO EC – ATTIVO EREDITARIO CATASTO FABBRICATI	117
QUADRO EE – PROSPETTO RIEPILOGATIVO ASSE EREDITARIO	118
QUADRO EF – LIQUIDAZIONE IMPOSTE IPOCATASTALI E ALTRI TRIBUTI	119
QUADRO EG – ELENCO ALLEGATI	121
QUADRO EH – DICHIARAZIONI SOSTITUTIVE, AGEVOLAZIONI E RIDUZIONI	124
QUADRO EI – DICHIARAZIONI UTILI ALLA VOLTURA CATASTALE	130
QUADRO EN – AZIENDE	131
QUADRO EO – AZIONI, OBBLIGAZIONI, ALTRI TITOLI E QUOTE SOCIALI	132
QUADRI EP/EQ – AEROMOBILI/NAVI E IMBARCAZIONI	134
QUADRO ER – RENDITE, CREDITI E ALTRI BENI	135
QUADRO ES – DONAZIONI E ATTI A TITOLO GRATUITO	137

LA SUCCESSIONE

Nozione e fondamento

Con il termine "successione" si intende quel fenomeno per cui ad un soggetto, titolare di rapporti giuridico-patrimoniali, si sostituisce o subentra un altro (o più altri), lasciando quasi del tutto inalterati, nell'ordinamento giuridico, i rapporti che facevano capo al soggetto originario: si realizza così un mutamento soltanto soggettivo nella compagine dei rapporti trasferiti per successione.

Rapporti, diritti ecc. che sono oggetto di successione

Formano oggetto di successione soltanto:

- i rapporti patrimoniali di natura reale e le relative azioni;
- i rapporti patrimoniali personali (diritti di credito);
- i rapporti inerenti all'azienda;
- i contratti in corso di esecuzione.

Tutti i rapporti non patrimoniali si estinguono con la morte del titolare.

Termini

Il soggetto che perde il diritto per causa di morte si definisce "autore" o "defunto" o comunemente "de cuius", mentre quello che lo acquista si definisce "successore" o "erede" o "legatario".

L'EREDITA' E IL LEGATO

Nozione di eredità e legato

L'insieme dei rapporti patrimoniali trasmissibili facenti capo al "de cuius" al momento della sua morte costituisce la sua "eredità". La successione mortis causa può avvenire "a titolo universale" (erede) o a "titolo particolare" (legatario).

Si ha successione a titolo universale quando un soggetto succede indistintamente nell'universalità o in una quota di beni da solo o in concorso con altre persone.

Si ha successione a titolo particolare quando un soggetto succede in uno o più determinati diritti reali o in uno o più rapporti determinati, che non vengono considerati come quota dell'intero patrimonio.

Distinzione tra eredità e legato

- **continuazione nel possesso:** l'erede con gli stessi caratteri che aveva verso il defunto; il legatario ha solo l'accesso al possesso;
- **responsabilità per debiti ereditari:** l'erede (non beneficiario) risponde dei debiti del defunto anche con i propri beni in quanto, una volta accettata l'eredità, il suo patrimonio si fonde con quello dell'erede; il legatario non è tenuto a pagare i debiti ereditari salvo questi non siano oggetto di legato;
- **modo di acquisto della proprietà:** l'erede deve accettare l'eredità; il legatario acquista il legato "ipso iure" salvo la possibilità di rinunciare;
- **azioni a tutela dei rispettivi diritti:** all'erede è concessa la "hereditatis petitio" per ottenere la restituzione dei beni ereditari posseduti da altri; al legatario competono, invece, solo le azioni personali relative al bene legato;
- **successione nel processo:** solo l'erede, e non il legatario, può subentrare nel processo già instaurato dal de cuius;
- **opposizione del termine:** il termine non è opponibile nelle disposizioni a titolo universale; il diritto del legatario può invece essere limitato nel tempo;
- **necessità o meno del fenomeno successorio:** la successione universale è un fenomeno necessario, la successione a titolo particolare, solo eventuale.

IL PROCEDIMENTO SUCCESSORIO

L'apertura della successione

Art. 456 C.C.:

"La successione si apre al momento della morte del de cuius nel luogo in cui il defunto aveva l'ultimo domicilio"

Al momento dell'apertura della successione avvengono i due fenomeni su cui si basa tutto il procedimento successorio: la "Vocazione" e la "Delazione".

La vocazione

La vocazione indica il fenomeno della chiamata all'eredità, ed è considerato la base del fenomeno successorio, il titolo in base al quale si succede. La vocazione può avvenire:

- per volontà del defunto a mezzo di testamento;
- per volontà della legge.

La vocazione non va confusa con la designazione di colui che dovrà succedere. La designazione acquista valore giuridico solo con l'apertura della successione.

La delazione

La delazione indica il fenomeno dell'offerta del patrimonio ereditario al soggetto, o ai soggetti, chiamati a succedere, ai quali spetta il diritto di accettare l'eredità.

Oltre alla delazione ordinaria si possono presentare altre forme di offerta:

- **delazione successiva:** nel caso di sostituzione fedecommissaria, perché l'eredità si devolve al sostituto non al momento dell'apertura della successione, ma alla morte dell'istituito;
- **delazione solidale:** quando fra i coeredi vi è diritto di accrescimento;
- **delazione condizionata:** quando è differita al momento del verificarsi della condizione;
- **delazione indiretta:** nel caso di successione "per rappresentazione", in cui un soggetto subentra nel luogo e nel grado di un altro soggetto.

La devoluzione dell'eredità

L'eredità si acquista con "l'accettazione" ma nel frattempo il chiamato può esercitare le azioni possessorie a tutela dei beni ereditati e compiere gli atti conservativi:

Art. 459 C.C.

"L'eredità si acquista con l'accettazione. L'effetto dell'accettazione risale al momento nel quale si è aperta la successione."

Il legato si acquista senza bisogno di accettazione ma il legatario deve richiedere all'erede il possesso della cosa legata:

Art. 649 C.C.

"Il legato si acquista senza bisogno di accettazione, salva la facoltà di rinunciare. Quando oggetto del legato è la proprietà di una cosa determinata o altro diritto appartenente al testatore, la proprietà o il diritto si trasmette dal testatore al legatario al momento della morte del testatore.

Il legatario però deve domandare all'onerato il possesso della cosa legata, anche quando ne è stato espressamente dispensato dal testatore."

I poteri dell'erede prima dell'accettazione

Il chiamato all'eredità gode di una particolare posizione che gli conferisce:

- la legittimazione all'esercizio delle azioni possessorie senza necessità della materiale apprensione dei beni;
- la legittimazione a compiere atti conservativi o cautelari;
- la legittimazione, dopo l'autorizzazione giudiziaria, a vendere beni ereditari inconservabili.

Art. 460 C.C.

"Il chiamato all'eredità può esercitare le azioni possessorie a tutela dei beni ereditari, senza bisogno di materiale apprensione. Egli inoltre può compiere atti conservativi di vigilanza e di amministrazione temporanea, e può farsi autorizzare dall'autorità giudiziaria a vendere i beni che non si possono conservare o la cui conservazione importa grave dispendio. Non può il chiamato compiere gli atti indicati nei commi precedenti, quando si è provveduto alla nomina di un curatore dell'eredità a norma dell'art. 528."

L'eredità giacente

Con la morte del **"de cuius"**, il chiamato all'eredità non acquista immediatamente la qualità di erede, stante la necessità di una manifestazione di volontà diretta in tal senso: quindi fra la morte del **"de cuius"** e l'eventuale accettazione può intercorrere del tempo durante il quale il patrimonio del defunto si trova sprovvisto di un titolare.

Per evitare che il patrimonio del defunto rimanga abbandonato a se stesso e resti privo di tutela giuridica, è predisposto l'istituto **dell'eredità giacente**, che prevede la nomina di un curatore da parte dell'autorità giudiziaria con il compito di curare gli interessi dell'eredità fino al momento in cui quest'ultima non venga accettata o, in mancanza dell'accettazione, non sia devoluta allo Stato.

I presupposti della fattispecie di giacenza, pertanto, sono:

- mancanza di accettazione da parte del chiamato;
- mancanza di immissione nel possesso di parte o di tutti i beni ereditari;
- la nomina del curatore che rappresenta l'inizio della "giacenza".

LA CAPACITA' E L'INDEGNITA'

La capacità di succedere

La capacità di succedere è l'attitudine a subentrare nella titolarità dei rapporti giuridici di cui era titolare il "de cuius". L'art. 462 C.C. stabilisce il principio generale che è capace di succedere chi sia nato al momento in cui si apre la successione.

Sono capaci di succedere tutte le persone fisiche nate o almeno concepite, al momento dell'apertura della successione.

Sono invece incapaci di ricevere:

- tutti coloro che non sono ancora nati o per lo meno concepiti al tempo dell'apertura della successione;
- il tutore o il produttore del testatore;
- il notaio o altro ufficiale che ha ricevuto il testamento pubblico e i testimoni e l'interprete intervenuti;
- la persona che ha scritto il testamento segreto, salvo che le disposizioni fatte in suo favore siano approvate di mano dal testatore;
- il notaio che ha redatto al scheda del testamento segreto o a cui il testamento segreto è stato consegnato in plico non sigillato.

Le persone giuridiche per poter succedere per testamento necessitano della prescritta autorizzazione governativa. In particolare possono succedere:

- gli enti riconosciuti;
- gli enti non riconosciuti: la disposizione testamentaria in loro favore è valida ma la sua efficacia è sospesa fino all'ottenimento del riconoscimento da parte dell'ente in questione;

L'indegnità

L'indegnità opera come causa di esclusione dalla successione, che spiega i suoi effetti solo dal momento della pronuncia del giudice. I casi di indegnità sono i seguenti:

- coloro che hanno commesso delitti verso l'autore della successione o verso il coniuge o discendenti o ascendenti ad eccezione di cause che escludano la punibilità a norma di legge penale;
- chi ha ingiustamente e calunniosamente denunciato il de-cuius o ha reso nei suoi confronti false testimonianze in giudizio penale;
- chi ha indotto con dolo o violenza l'autore a fare, revocare, mutare o non fare il testamento;
- chi ha soppresso, celato o alterato il testamento dal quale la successione sarebbe stata regolata;
- chi ha formato un testamento falso e ne ha fatto consapevolmente uso.

L'indegnità produce i seguenti effetti:

- impossibilità per l'indegno di adire efficacemente l'eredità qualora l'indegnità sia stata già accertata al momento dell'apertura della successione;
- l'obbligo di restituire l'eredità, i frutti e la perdita del diritto di usufrutto legale e di amministrazione dei beni provenienti ai suoi figli da quella successione in via di rappresentazione qualora l'indegnità sia accertata in seguito.

La persona offesa può tuttavia riabilitare l'indegno.

L'ACQUISTO DELL'EREDITA' E LA RINUNCIA

I soggetti legittimati all'acquisto

Presupposto necessario all'acquisto dell'eredità è l'esistenza della delazione a favore del chiamato. Possono acquistare l'eredità al momento dell'apertura della successione solo coloro i quali sono "delati" immediatamente. Il diritto di accettare l'eredità è, invece, differito ad un momento successivo quando al momento dell'apertura della successione la delazione non è ancora "attuale": si pensi ai chiamati sotto condizione sospensiva, ai nascituri, ai chiamati ulteriori, al sostituito nella delazione ordinaria ed in quella fedecommissaria.

Il diritto di accettazione

Per diritto di accettazione si intende il diritto del chiamato ad acquistare l'eredità; esercitando tale diritto il semplice chiamato si trasforma in erede. Si tratta di diritto avente natura personale con conseguenze patrimoniali.

L'accettazione consiste nell'atto giuridico mediante il quale il chiamato all'eredità acquista l'eredità conseguendo la qualità di erede. Gli effetti dell'acquisto retroagiscono al momento dell'apertura della successione.

L'accettazione può essere pura e semplice o con beneficio d'inventario.

L'accettazione pura e semplice

L'accettazione pura e semplice può essere espressa o tacita.

Ricorre la prima ipotesi quando il chiamato emette una dichiarazione espressa di volontà diretta ad acquistare l'eredità. È un atto giuridico unilaterale (in quanto emesso soltanto dal chiamato), non recettizio (in quanto non deve essere né notificato né comunicato perché produca i suoi effetti) ed irrevocabile.

La dichiarazione deve essere resa nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata; non può essere sottoposta a condizione o a termine, né può darsi un'accettazione parziale.

Si ha accettazione tacita, ai sensi dell'art. 476 c.c., quando il chiamato all'eredità compie un atto che presuppone necessariamente la sua volontà di accettare e che non avrebbe il diritto di compiere se non nella qualità di erede.

Sono considerate in ogni caso forme di accettazione tacita la donazione, la vendita o la cessione che il chiamato all'eredità faccia dei suoi diritti di successione a un estraneo o a tutti gli altri chiamati o ad alcuno di questi (art. 477 C.C.).

Altre fattispecie considerate come forma di accettazione tacita:

- pagamento di debiti ereditari mediante danaro prelevato dall'asse;
- atti dispositivi di beni ereditari;
- protesto di effetti cambiari rilasciati al defunto da terzi;
- esercizio dell'azione di risoluzione di un contratto stipulato dal "de cuius";
- conferimento di un mandato a compiere tutti gli atti relativi all'amministrazione dei beni ereditari;
- conferimento ad un procuratore del potere di agire come erede in rappresentanza del chiamato;
- esercizio dell'azione di riduzione;
- impugnazione di disposizioni testamentarie;

- ricorso contro l'accertamento relativo all'imposta di successione;
- proposta di contratto relativa ai beni ereditari;
- domanda giudiziale di divisione ereditaria;
- riscossione del rateo di stipendio, pensione od altre somme spettanti al de cuius.

Per contro, sono considerate come non produttive di accettazione tacita:

- pagamento di un debito del de cuius che il chiamato effettui con danaro proprio;
- consegna di beni ereditari da parte del chiamato all'esecutore testamentario;
- continuazione del godimento dei mobili del de cuius convivente dopo aver rinunciato all'eredità;
- comportamenti relativi a cose di minima importanza;
- possesso di beni ereditari;
- compimento di atti di amministrazione temporanea;
- richiesta di sequestro;
- proposizione di querela per appropriazione indebita di beni compresi nell'asse ereditario;
- registrazione e trascrizione del testamento del de cuius;
- presentazione della denuncia di successione ai competenti uffici.

L'accettazione può essere impugnata per violenza o per dolo, per errore ostativo, ma non per errore motivo.

I chiamati minori, interdetti, inabilitati o emancipati, e le persone giuridiche diverse dalla società, se intendono accettare l'eredità, devono necessariamente farlo mediante beneficio d'inventario, in mancanza l'accettazione è nulla.

Il diritto di accettare si prescrive nel termine di dieci anni dall'apertura della successione, e, nel caso di istituzione condizionale, dal giorno in cui si verifica la condizione.

Ai sensi dell'art. 481 C.C. chiunque vi ha interesse può chiedere che l'autorità giudiziaria fissi un termine entro il quale il chiamato dichiari se accetta o rinuncia all'eredità.

Trascorso questo termine senza che abbia fatto la dichiarazione, il chiamato perde il diritto di accettare.

La norma prevede anche l'ipotesi di decadenza dal diritto di accettare nei confronti del chiamato inerte.

Altra ipotesi di decadenza è prevista dall'art. 487 C.C. è quella del chiamato all'eredità che non è nel possesso dei beni ereditari, abbia fatto l'inventario senza porre in essere, nei quaranta giorni successivi alla sua compilazione, la dichiarazione di accettazione con beneficio di inventario.

Sussistono fattispecie di acquisto dell'eredità senza accettazione:

- tali sono il possesso dei beni ereditari da parte del chiamato che faccia infruttuosamente decorrere il termine per il compimento dell'inventario o per la dichiarazione con beneficio di inventario (art. 485 C.C.);
- la sottrazione di beni ereditari o il loro occultamento da parte del chiamato;
- l'acquisto dell'eredità da parte dello Stato in mancanza di altri successibili.

La separazione dei beni del defunto da quelli dell'erede

La separazione del patrimonio del defunto da quello dell'erede costituisce un rimedio predisposto dal legislatore a tutela dei creditori del defunto e dei legatari (soggetti legittimati a chiederla).

L'effetto della separazione è l'attribuzione di una ragione di preferenza nel soddisfacimento sui beni ereditari, a favore dei creditori e legatari separatisti, nei confronti dei creditori dell'erede e dei creditori e legatari non separatisti.

L'accettazione con beneficio d'inventario

L'accettazione con beneficio d'inventario ricorre quando l'erede impedisce la confusione tra il suo patrimonio e quello del "de cuius", circoscrivendo le conseguenze economiche di una successione onerosa.

L'accettazione beneficiata è una facoltà per ogni chiamato, nonostante eventuali divieti del testatore. Costituisce, invece, un obbligo inderogabile per alcuni soggetti determinati dalla legge:

- incapaci assoluti e relativi;
- persone giuridiche;

La legge richiede una forma solenne: occorre una dichiarazione ricevuta da un notaio o dal cancelliere della pretura del mandamento in cui si è aperta la successione, sottoposta ad un regime di pubblicità-notizia.

Per quanto riguarda i termini occorre distinguere:

- se il chiamato è nel possesso dei beni ereditari, deve compiere il loro inventario entro tre mesi dall'apertura della successione e deve decidere se accettare o rinunciare nei quaranta giorni successivi: se questi termini non sono rispettati, il chiamato è considerato erede puro e semplice;
- se il chiamato non è nel possesso dei beni ereditari, può accettare con beneficio finché non sia prescritto il diritto di accettazione.

Il termine per compiere l'inventario può essere prorogato: l'ulteriore termine stabilito dall'autorità giudiziaria è tuttavia da considerarsi perentorio.

Infine, nei seguenti casi si ha la decadenza dal beneficio d'inventario:

- omissioni o inclusioni dolose nell'inventario;
- alienazione di beni o costituzione di garanzie reali su di essi senza autorizzazione giudiziale;
- inosservanze procedurali, in occasione della liquidazione.

La procedura da seguire

La dichiarazione di accettazione con beneficio di inventario fatta da un chiamato giova a tutti gli altri (anche se l'inventario è chiesto da altro chiamato)

L'inventario deve essere redatto nelle forme prescritte dagli artt. 769 e seguenti del codice di procedura civile il quale prevede che può essere chiesto al tribunale dalle persone che hanno diritto di ottenere la rimozione dei sigilli ed è eseguito dal cancelliere o da un notaio designato dal defunto con testamento o nominato dall'autorità giudiziaria.

L'istanza si propone con ricorso, nel quale il richiedente deve dichiarare la residenza o eleggere domicilio nel comune in cui ha sede il tribunale che provvede con decreto. Il notaio opera comunque in qualità di ausiliario del giudice che lo ha nominato, anche quando sia stato indicato dall'erede beneficiato.

Con la conversione del D.L. 212/11 è stato previsto che, quando non sono stati apposti i sigilli, l'inventario può essere chiesto dalla parte che ne assume l'iniziativa direttamente al notaio designato dal defunto nel testamento ovvero, in assenza di designazione, al notaio scelto dalla stessa parte.

Siccome è assolutamente raro che venga fatto luogo all'apposizione dei sigilli, la nuova norma è in grado di produrre un notevole snellimento della procedura, non essendo ordinariamente più indi-

spensabile ricorrere all'autorità giudiziaria affinché provveda alla nomina del notaio. In questo caso se ne occuperà direttamente l'istante quando già il testatore non vi abbia provveduto.

La procedura è quindi disciplinata dall'art. 770 c.p.c. il quale prevede, nei casi in cui all'inventario debba procedere un notaio, che il cancelliere consegna a quest'ultimo:

1. delle chiavi da lui eventualmente custodite a norma dell'art. 756 c.p.c.;
2. della copia del processo verbale di apposizione dei sigilli, dell'istanza e del decreto di rimozione;
3. della nota delle opposizioni che sono state proposte ai sensi dell'art. 764 c.p.c., con indicazione del nome, cognome degli oppositori e della loro residenza o del domicilio da essi eletto.

La copia del processo verbale indicata nel punto 2 che precede e la nota di cui al punto n. 3 vengono unite al processo verbale di inventario.

L'art. 771 c.p.c. contiene poi l'elenco delle persone che hanno diritto di assistere all'inventario. Si tratta del coniuge superstite, degli eredi legittimi presunti, dell'esecutore testamentario, degli eredi istituiti e dei legatari nonché, da ultimo, dei creditori che hanno fatto opposizione alla rimozione dei sigilli.

Sia che alle operazioni inventariali debba provvedere un notaio, sia che vi proceda il cancelliere, l'art. 772 c.p.c. prescrive che il pubblico ufficiale debba dare avviso, almeno tre giorni prima, alle persone di cui all'art. 771 c.p.c., specificando luogo, giorno e ora in cui verrà dato inizio alle operazioni. Detto avviso non è necessario per le persone che non hanno residenza o non hanno eletto domicilio nella circoscrizione del tribunale, nella quale si procede all'inventario; ma in loro vece deve essere avvertito il notaio che, su istanza di chi ha chiesto l'inventario, è nominato con decreto dal giudice per rappresentarli. Il pubblico ufficiale procedente, quando occorre, provvede a nominare uno o più stimatori per la valutazione degli oggetti mobili (art. 773 c.p.c.).

A mente del successivo art. 774 c.p.c. quando l'inventario non può essere ultimato nel giorno del suo inizio, l'ufficiale che vi procede ne rinvia la continuazione a un giorno prossimo, avvertendone verbalmente le parti presenti.

la descrizione degli immobili, mediante l'indicazione della loro natura, della loro situazione, dei loro confini, e dei numeri del catasto e delle mappe censuarie;

Il processo verbale di inventario contiene, ai sensi dell'art. 775 c.p.c.:

1. la descrizione e la stima dei mobili, con la specificazione del peso e del marchio per gli oggetti d'oro e d'argento;
2. l'indicazione della quantità e specie delle monete per il danaro contante;
3. l'indicazione delle altre attività e passività;
4. la descrizione delle carte, scritture e note relative allo stato attivo e passivo, le quali debbono essere firmate in principio e in fine dall'ufficiale procedente. Lo stesso ufficiale deve accertare sommariamente lo stato dei libri e dei registri di commercio, firmarne i fogli, e lineare gli intervalli.

Il comma della norma aggiunge inoltre che, qualora alcuno degli interessati contesti l'opportunità d'inventariare qualche oggetto, l'ufficiale lo descrive nel processo verbale, facendo menzione delle osservazioni e istanze delle parti. Prima di chiudere l'inventario il pubblico ufficiale deve inoltre interrogare coloro che avevano la custodia dei mobili, o abitavano la casa in cui questi erano posti, circa l'eventuale conoscenza da parte dei medesimi dell'esistenza di altri oggetti da comprendere nell'inventario (art. 192 c.p.c.)

Le cose mobili e le carte inventariate sono consegnate alla persona indicata dalle parti interessate, o, in mancanza, nominata con decreto del giudice, su istanza di una delle parti, sentite le altre (art. 776 c.p.c.).

Queste regole possono essere considerate in qualche misura paradigmatiche: l'art. 777 c.p.c. prevede infatti che si applichino a ogni inventario ordinato dalla legge, salve le formalità speciali stabilite per l'inventario dei beni dei minori.

Per accedere all'accettazione beneficiata sono necessari alcuni requisiti fondamentali pena la nullità della stessa e il procedimento da seguire è descritto nell'art. 490 del Codice Civile.

Innanzitutto è necessario che vi sia una dichiarazione che deve essere presentata al notaio o a un cancelliere del Tribunale competente per la zona in cui si è aperta la successione. La dichiarazione va iscritta nel Registro delle Successioni che si trova nello stesso Tribunale, nel caso invece che ci si avvalga di un notaio è il professionista che si incarica di trasmettere gli atti al Tribunale.

Entro un mese il Cancelliere deve provvedere alla trascrizione della dichiarazione presso l'Ufficio dei Beni Immobili competente e tale trascrizione consente all'erede di pagare i creditori e di soddisfare i legati.

E' obbligatorio redigere un inventario dei beni facenti parte dell'eredità, ciò può essere fatto prima o dopo l'accettazione.

In pratica dunque si deve:

- fissare un appuntamento con il notaio o il cancelliere
- presentare il certificato di morte (ci si può anche avvalere dell'autocertificazione in caso di parentela diretta o per il coniuge)
- certificare la residenza del defunto (certificato di residenza storico)
- presentare Codice Fiscale e carta d'identità sia dell'erede che del defunto
- possedere l'autorizzazione del giudice tutelare per i minori, gli inabilitati e gli interdetti.

Sono poi necessarie una marca da bollo 14,62 e la ricevuta del versamento di 262 euro a favore del Tribunale. Qualora ci si rivolga a un notaio sarà lui che si occuperà di tali incombenze.

Le azioni a tutela dell'erede

La petizione di eredità è l'azione con cui l'erede chiede il riconoscimento della sua qualità ereditaria contro chiunque possieda tutti o parte dei beni ereditari, a titolo di erede o senza titolo alcuno, allo scopo di ottenere la restituzione dei beni stessi.

Presupposti dell'azione sono:

- l'accettazione dell'eredità da parte dell'erede;
- il possesso da parte di un terzo dei beni ereditari.

L'erede può altresì esercitare:

- azioni possessorie (a prescindere dall'effettivo impossessamento dei beni);
- azioni cautelari;
- eventuali azioni in precedenza spettanti al "de cuius", poste a tutela dei singoli diritti costituenti l'asse ereditario.

La rinuncia all'eredità

La rinuncia all'eredità è un negozio unilaterale tra vivi, non recettizio, con il quale il chiamato dichiara di non voler acquistare l'eredità. Con quest'atto egli [fa cessare gli effetti della delazione](#)

verificatasi nei suoi confronti a seguito dell'apertura della successione e rimane, pertanto, completamente estraneo alla stessa, con la conseguenza che nessun creditore potrà rivolgersi a lui per il pagamento di debiti ereditari, né egli potrà esercitare alcuna azione ereditaria o acquisire alcun bene dell'asse.

Con la rinuncia all'eredità, il chiamato non dismette la titolarità di alcun rapporto, ma anzi rifiuta di acquisirla; la rinuncia va qualificata, pertanto, come abdicativa (si abdica alla qualità di chiamato, non di erede).

Si ricordi inoltre che:

- la rinuncia può farsi validamente solo in un momento successivo all'apertura della successione, stante il limite dell'art. 458 sul divieto dei patti successori;
- è un atto solenne dovendo risultare da una dichiarazione resa dal chiamato ad un notaio o al cancelliere della Pretura territorialmente competente ed inserita nel registro delle successioni;
- è invalida se fatta sotto condizione o a termine;
- non può essere parziale.

La rinuncia è revocabile, purché non sia decorso il termine di prescrizione del diritto e non vi sia stata accettazione da parte di altri eredi.

Fac simile di verbale utilizzabile per Accettazione o Rinuncia all'eredità:

Repertorio n°

TRIBUNALE DI VERBALE DI ACCETTAZIONE/RINUNCIA ALL'EREDITA'

L'anno duemiladieci, addì del mese di in Ivrea, avanti alla sottoscritta
....., Cancelliere preposto alla formazione del presente atto è
comparsa il/la sig. nato/a a
(.....) il, e residente a (.....) in
via n°, Codice Fiscale,
comparsa, della cui identità personale, io Cancelliere mi sono accertato, mediante il seguente documento d'identità:

..... n° rilasciato/a il
..... dal, il quale
dichiara

con il presente atto, di voler accettare/rinunciare, come in effetti accetta/rinuncia, puramente
e semplicemente, all'eredità morendo dismessa dal sig.
..... deceduto a
(.....) il, senza lasciare testamento.

Eredità ad esso/a comparsa devoluta in forza di legge, in quanto
..... del defunto.

Dal che, il presente verbale, che previa lettura e conferma, viene sottoscritto.

IL/LA RINUNCIANTE

IL CANCELLIERE

La revoca della rinuncia

Art. 525 C.C.

“Fino a che il diritto di accettare l'eredità non è prescritto contro i chiamati che vi hanno rinunciato, questi possono sempre accettarla, se non è già stata acquistata da altro dei chiamati, senza pregiudizio delle ragioni acquistate da terzi sopra i beni dell'eredità.”

Il chiamato rinunciante non perde il potere di accettare l'eredità se nel frattempo nessuno dei chiamati ulteriori l'ha accettata.

Questo è il principio secondo il quale la delazione ereditaria non decade per mera rinuncia. La Suprema Corte, nella sentenza 23.01.2007, n. 1403 ha infatti stabilito che la rinuncia non faccia venire meno la delazione del rinunciante, ma determina la coesistenza del diritto di accettazione sia in capo al rinunciante che a favore dei coeredi. La delazione, continua la Suprema Corte, sarà persa solamente per accettazione degli altri chiamati, per prescrizione o per decadenza. La Suprema Corte, nella pronuncia 21.05.2012, n. 8021 ha infatti ricordato che solamente a seguito dell'accettazione della quota accresciuta, la rinuncia all'eredità diviene irrevocabile.

La Corte di Cassazione con sentenza del 18.04.2012, n. 4070, ha confermato l'orientamento secondo il quale la rinuncia all'eredità, non facendo venire meno il diritto di accettazione del rinunciante sino a quando l'eredità non viene accettata dagli altri chiamati, consente una successiva accettazione che può anche essere tacita, allorquando il comportamento del rinunciante sia ritenuto incompatibile con la sua volontà di non accettare l'eredità.

Si desume pertanto che l'esatta qualificazione della revoca della rinuncia deve essere quella di un'accettazione tardiva in quanto non è previsto un autonomo atto di revoca della rinuncia, essendo qualificabile solamente come una accettazione che elimina gli effetti della precedente revoca.

LA SUCCESSIONE TESTAMENTARIA E IL TESTAMENTO

Nozione e fondamento

Se il de-cuius aveva fatto testamento, l'eredità si devolve alla persona o alle persone indicate nel testamento (artt. 587 e seguenti C.C.).

Qui il soggetto regola, con proprio atto di volontà, la sua successione ovvero la indirizza disponendo dei propri beni e, più in generale, dei propri diritti a favore di soggetti che alla sua morte gli succederanno.

L'art. 587 C.C. stabilisce che il testamento è un atto revocabile, con il quale, per il tempo in cui avrà cessato di vivere, taluno dispone tutte le proprie sostanze o di parte di esse.

Da qui l'inquadramento come "atto giuridico unilaterale", che consiste nella sola dichiarazione di volontà del testatore e che è destinato a produrre effetti, dopo la morte di questo, come sua individuale dichiarazione di volontà.

Il chiamato o i chiamati all'eredità diventeranno eredi solo se accetteranno; ma testamento ed accettazione restano distinti atti unilaterali, non destinati ad incontrarsi (quando il chiamato accetta il testatore è già morto) e non danno luogo, come accade nella donazione, ad un unico atto bilaterale.

Effetto giuridico proprio del testamento è la sola vocazione ereditaria, ossia la messa a disposizione dell'eredità a favore degli eredi istituiti; il più complesso effetto della successione si determina per il concorso di una duplicità di atti: il testamento da un lato, l'accettazione dall'altro.

Solo i legati si conseguono senza necessità di accettazione (art. 649 C.C.): il legatario, perciò, acquista la proprietà del bene legatogli per diretto effetto della volontà del testatore, mentre ne consegue il possesso dall'erede.

La capacità di agire, necessaria per fare testamento, è la comune capacità di agire richiesta dall'art. 2 C.C. per gli atti giuridici in genere: non possono fare testamento i minori di diciotto anni e gli interdetti.

Il contenuto del testamento

Caratteristica fondamentale del testamento è il suo contenuto patrimoniale. Sotto tale aspetto, il testamento può contenere:

- l'istituzione di uno o più eredi;
- l'attribuzione di uno o più legati;

Il testamento può contenere anche disposizioni di indole non patrimoniale che costituiscono il suo contenuto atipico. In particolare si ricordino:

- la designazione di un tutore o un protutore;
- il riconoscimento di figlio;
- la riabilitazione dell'indegno;
- la nomina dell'esecutore testamentario o di un curatore speciale.

Disposizioni testamentarie e loro destinatari

L'INDICAZIONE DEL DESTINATARIO: deve essere tale da poter consentire l'esatta individuabilità del destinatario stesso. E' nulla la disposizione a favore di persona incerta.

DISPOSIZIONI A FAVORE DELL'ANIMA: sono quelle con cui il testatore stabilisce che siano compiuti atti di culto in suffragio della propria anima. Se i beni da impiegarsi a tal fine sono determina-

bili o determinati, la disposizione viene considerata come un "modus" a carico dell'erede o del legatario. Se i beni non sono determinabili la disposizione è nulla.

DISPOSIZIONI A FAVORE DEI POVERI: se sono espresse genericamente, vale a dire senza determinazione dell'uso o del pubblico istituto a cui beneficio sono fatte si intendono volte a favore dei poveri del luogo in cui il testatore aveva il domicilio al tempo della morte ed i beni sono devoluti all'ente comunale di assistenza (ora il Comune).

DISPOSIZIONI "PER RELATIONEM": è il testamento in cui taluni elementi non vengono specificatamente determinati dal testatore ma sono lasciati alla determinazione di un terzo.

Si ha "relatio sostanziale" quando il testatore rinvia alla volontà di un soggetto estraneo per la scelta dell'oggetto del lascito o della persona dell'erede o del legatario. Ciò è ammesso soltanto nei casi previsti dalla legge (artt. 631, 632, 653, 665 C.C.)

Si ha invece "relatio formale" quando il testatore manifesti la sua volontà e rinvia, per la determinazione dell'oggetto del lascito o del successore, a fatti o circostanze, in relazione ai quali deve soltanto accertarsi che si siano verificati

DISPOSIZIONI FIDUCIARIE: non sono ammesse dal nostro diritto successorio.

In particolare potrebbe accadere che una disposizione testamentaria designi come erede o come legatario una determinata persona, la quale si era impegnata, con separato patto concluso con il testatore, a ritrasferire i beni, una volta aperta la successione, ad una diversa persona.

Questo separato patto è nullo e non obbliga l'erede o il legatario, neppure se espressioni contenute nel testamento possono indicare o far presumere che si tratta di persona interposta.

Il terzo beneficiario del patto fiduciario non ha azione in giudizio per ottenere dall'interposto l'adempimento del patto.

Una particolare ipotesi di disposizione fiduciaria è quella che mira ad eludere una incapacità di ricevere per testamento: lascio, ad esempio, i miei beni a Tizio perché li trasferisca, dopo la mia morte, a Caio.

In questo caso la nullità colpisce lo stesso testamento.

La natura giuridica del testamento

Il testamento è un negozio giuridico:

- **unilaterale:** in quanto espressione della volontà di un solo testatore;
- **non recettizio:** per essere efficace non deve essere portato a conoscenza di terzi;
- **revocabile:** tende a salvaguardare il principio della libertà della volontà testamentaria;
- **unipersonale:** posto in essere da una sola parte costituita da un solo soggetto;
- **gratuito;**
- **personale:** può essere posto in essere dal solo testatore (per l'incapace di agire, minore o interdetto, non può fare testamento l'esercente la patria potestà o il tutore);
- **formale:** la volontà del testatore deve estrinsecarsi in una delle forme previste dalla legge.

Le forme del testamento in generale

Il testamento è un atto formale e il particolare formalismo che lo caratterizza vuole essere garanzia della effettività della volontà del testatore. Il testamento orale, cosiddetto testamento nuncupativo, non è ammesso; per essere valido, il testamento deve essere redatto in una delle tassative forme di legge:

- **olografo;**
- **pubblico;**

- **segreto.**

Norme specifiche regolano i testamenti speciali, come il testamento a bordo di nave, il testamento di militari ecc. (artt. 609 e seguenti C.C.).

Il testamento olografo

È il testamento scritto, datato e sottoscritto tutto di mano del testatore (art. 602 C.C.), anche se può avere aggiunte successive, i cosiddetti codicilli, redatti nella stessa forma, e può constare di un unico documento, redatto per fasi successive.

I singoli requisiti formali del testamento olografo sono quindi:

- **l'olografia;**
- **l'indicazione della data in cui il testamento fu scritto;**
- **la sottoscrizione.**

Il testamento olografo è una scrittura privata che fa prova in quanto riconosciuta dalla parte contro cui è esibita.

Il testamento pubblico

È il testamento scritto dal notaio dopo che il testatore gli ha esposto le sue ultime volontà davanti a due testimoni: il notaio lo rilegge e annota il luogo e la data, lo sottoscrivono il testatore, i testimoni e il notaio, che indica anche l'ora della sottoscrizione (art. 603 c.c.).

Requisiti formali sono:

- **la dichiarazione orale di volontà;**
- **la presenza dei testimoni;**
- **la redazione per iscritto della volontà testamentaria a cura del notaio;**
- **la lettura dell'atto al testatore ed ai testimoni a cura del notaio;**
- **la sottoscrizione del testatore, dei testimoni e del notaio;**
- **la data;**
- **la menzione dell'osservanza delle suddette formalità.**

Il testamento segreto

Il testamento segreto può essere scritto in un qualunque foglio di carta (cosiddetta scheda testamentaria) anche da persona diversa dal testatore o perfino a stampa; il testatore in persona, davanti a due testimoni, consegna il foglio, sigillato o chiuso in una busta sigillata, ad un notaio; questi annota all'esterno del foglio o della busta tutte le formalità compiute davanti a lui, appone la data e sottoscrive insieme al testatore e ai testimoni (artt. 604 e seguenti C.C.).

Il testamento internazionale

La Legge 29 novembre 1990, n. 387, ha disposto la ratifica ed esecuzione da parte dell'Italia della Convenzione che istituisce una legge uniforme sulla forma di un testamento, con annesso, adottata a Washington il 26 ottobre 1973. Secondo la legge uniforme stabilita da tale convenzione, un testamento è valido, per quanto concerne la forma, quali che siano in particolare il luogo dove è stato fatto, la situazione dei beni, la nazionalità, il domicilio oppure la residenza del testatore, se è redatto secondo la forma del testamento in conformità con le disposizioni degli articoli da 2 a 5 della convenzione medesima.

La legge uniforme non si applica alle forme di disposizioni testamentarie fatte nello stesso atto da due o più persone.

Il testamento deve essere fatto per iscritto ma non è necessariamente scritto dal testatore stesso.

Può essere scritto in una lingua qualsiasi, a mano o con altro procedimento. Il testatore dichiara in presenza di due testimoni e di una persona abilitata a stipulare atti a tal fine (*l'art. 3 della l. n. 387 del 1990 dispone che i soggetti abilitati a ricevere gli atti previsti dall'annesso alla convenzione di cui all'articolo 1 sono i notai, limitatamente al territorio nazionale, e gli agenti diplomatici e consolari all'estero, ove la legge dello Stato estero lo consenta*) che il documento è il suo testamento e che egli è a conoscenza del suo contenuto.

Il testatore non è tenuto a far conoscere il contenuto del testamento ai testimoni oppure alla persona abilitata.

Il testatore firma il testamento oppure, se l'ha firmato precedentemente, riconosce e conferma la sua firma, in presenza dei testimoni e della persona abilitata.

Se il testatore è nell'incapacità di firmare, egli ne indica la ragione alla persona abilitata che ne fa menzione nel testamento. Inoltre il testatore può essere autorizzato dalla legge, in virtù della quale la persona abilitata è stata designata, a chiedere ad un'altra persona di firmare a suo nome.

I testimoni e la persona abilitata appongono immediatamente la loro firma sul testamento, in presenza del testatore.

Le firme devono essere apposte alla fine del testamento.

Se il testamento comporta diversi fogli, ciascun foglio deve essere firmato dal testatore, oppure, se è nell'incapacità di firmare, dalla persona che firma a nome suo, oppure in mancanza, dalla persona abilitata.

Ciascun foglio deve inoltre essere numerato.

La data del testamento è quella della sua firma da parte della persona abilitata.

Questa data deve essere apposta alla fine del testamento dalla persona abilitata.

In mancanza di regola obbligatoria sulla conservazione dei testamenti, la persona abilitata domanda al testatore se desidera fare una dichiarazione concernente la conservazione del suo testamento. In tal caso, e dietro richiesta espressa del testatore, il luogo ove egli intende far conservare il suo testamento sarà menzionato nell'attestato previsto dall'art. 9.

La persona allega al testamento un attestato conforme alle disposizioni dell'art. 10 il quale stabilisce che gli obblighi previsti dalla Legge uniforme sono stati rispettati.

L'art. 10 della citata legge stabilisce le modalità di redazione dell'attestato previsto dall'art. 9.

La persona abilitata conserva un esemplare dell'attestato e ne consegna un altro al testatore (art. 1 l. cit.).

Salvo prova contraria, l'attestato della persona abilitata è accettato come prova sufficiente della validità formale dell'atto in quanto testamento ai sensi della Legge Uniforme (art. 12).

L'assenza oppure l'irregolarità di un attestato non pregiudica la validità formale di un testamento stabilita in conformità con la legge uniforme.

Il testamento internazionale è sottoposto alle regole ordinarie di revoca dei testamenti.

Ai fini dell'interpretazione e dell'applicazione delle disposizioni della legge uniforme, si terrà conto della sua origine internazionale e della necessità della sua interpretazione uniforme.

Capacità ed incapacità di testare

La capacità di testare è diversamente intesa dalla dottrina riguardante la capacità di succedere.

Per alcuni autori costituisce un aspetto della capacità di agire, per altri invece costituisce un aspetto della capacità giuridica, non essendo ammessa la rappresentanza legale.

Sono incapaci di testare:

- i minori;

- gli interdetti per infermità di mente;
- i non sani di mente nel momento in cui fecero testamento; (art. 591 C.C.)
- colui che al momento della redazione del testamento era incapace di intendere e di volere.

In questi tre casi il testamento è annullabile e l'onere di fornire la prova della incapacità grava su colui che, asserendo tale incapacità, impugni il testamento.

- I condannati alla pena dell'ergastolo;

In questo caso la condanna rende nullo il testamento fatto in precedenza.

Capacità ed incapacità di ricevere per testamento

La capacità di succedere a causa di morte è un aspetto della capacità giuridica ed indica l'attitudine a subentrare nella titolarità dei rapporti giuridici di cui era titolare il "de cuius".

Al riguardo deve ricordarsi che la capacità di ricevere per testamento è più ampia della capacità "ab intestato". Infatti sono capaci di succedere tutti coloro che sono nati o concepiti al tempo dell'apertura della successione, i nascituri purché figli di una determinata persona vivente al momento dell'apertura della successione, le persone giuridiche e gli enti non riconosciuti.

Sono incapaci di succedere essendo nulle le disposizioni a loro favore :

- il tutore dell'interdetto o del minore;
- il notaio e i testimoni che sono intervenuti nel testamento pubblico;
- la persona che ha scritto l'altrui testamento segreto e il notaio che abbia ricevuto lo stesso in plico non sigillato.

La nullità delle disposizioni testamentarie

Il testamento è nullo quando sia contrario a norme imperative, salvo che la legge non lo consideri annullabile.

Perciò comporta nullità, il testamento congiuntivo e il testamento reciproco.

Il testamento a favore di persona incapace di ricevere, anche se fatto per interposta persona, o quello a favore di persona incerta o rimessa all'arbitrio altrui, o a persona sottoposta a condizione di reciprocità.

Anche il motivo illecito può rendere nullo il testamento.

I difetti di forma producono nullità solo se rendono incerta l'autenticità della disposizione: in particolare, e nullo il testamento non scritto di pugno dal testatore (scritto a macchina o scritto a mano da altri) o mancante della sottoscrizione, oppure di testamento pubblico nel quale le dichiarazioni del testatore non siano state tradotte in iscritto dal notaio o che manchi della sottoscrizione del testatore o del notaio, oppure di testamento segreto mancante di queste sottoscrizioni.

Ogni altro difetto di forma rende il testamento solo annullabile (art. 606, C.C.)

L'azione di nullità può essere esercitata, secondo i principi generali, da qualunque interessato (e si comprende che gli interessati alla nullità sono, in primo luogo, gli eredi) ed è **imprescrittibile**.

Annullabilità delle disposizioni testamentarie

Il testamento è annullabile, innanzitutto per difetti di forma diversi da quelli che ne importano la nullità.

Il testamento è inoltre annullabile per:

- a) incapacità di disporre (testamento del minore e dell'interdetto o dell'incapace naturale, ossia di chi si trovasse, al momento della formazione del testamento, in uno stato anche transitorio di incapacità di intendere o di volere);

b) per vizi della volontà (testamento erroneo, per violenza e per dolo).

L'art. 624 C.C., che prevede queste cause di annullamento, non esige però quegli specifici requisiti (essenzialità e riconoscibilità dell'errore, caratteri della violenza e del dolo) che sono previsti dal quarto libro: basta che il testamento possa dirsi effetto di errore, di violenza o di dolo.

La norma consente l'annullamento della disposizione testamentaria per errore sul motivo, oltre che di diritto, anche di fatto, purché il motivo risulti dal testamento e sia stato il solo che ha determinato il testatore a disporre (art. 624, comma 2, C.C.).

Nel caso di errore come ad esempio l'erronea indicazione del beneficiario o della cosa che forma oggetto della disposizione, la volontà effettiva prevale sulla dichiarazione quando dal testamento risulti in modo non equivoco la volontà del testatore (art. 625 C.C.),

Il dolo, a sua volta, non è rappresentato da una qualsiasi influenza esercitata sul testatore attraverso blandizie, richieste, suggerimenti, sollecitazioni e simili, ma la Cassazione esige l'impiego di mezzi fraudolenti che, avuto riguardo all'età, allo stato di salute e alle condizioni psichiche del de cuius, siano idonei a trarlo in inganno, suscitando in lui false rappresentazioni ed orientando la sua volontà in un senso verso il quale non si sarebbe spontaneamente indirizzata.

L'azione di annullamento, che spetta a qualunque interessato, si prescrive nel termine di cinque anni, che decorrono, per il caso di incapacità, dalla data di esecuzione del testamento o, nei casi di vizi del volere, da quella della loro scoperta.

Conversione del testamento

L'istituto della conversione sostanziale è inapplicabile al testamento.

È invece consentita la conversione formale, ad esempio nel caso in cui, il testamento segreto, nullo per mancanza di qualche requisito specifico proprio, produce gli effetti del testamento olografo, qualora di questo presenti i requisiti.

Sanatoria della disposizione testamentaria nulla

“La nullità del testamento, da qualunque causa dipenda, non può essere fatta valere da chi, conoscendo la causa di nullità, ha, dopo la morte del testatore, confermato la disposizione o dato ad essa volontaria esecuzione”.

La conferma può essere espressa o tacita.

Non possono comunque essere confermati:

- il testamento revocato;
- il testamento falso;
- le disposizioni testamentarie contrarie a principi di ordine pubblico;
- le disposizioni testamentarie dettate da un movente o da una condizione illecita determinante.

L'inefficacia del testamento

Il testamento, ovvero alcune parti del testamento potrebbero risultare “inefficaci” nel caso di:

- mancato avveramento della condizione sospensiva o dall'avveramento della condizione risolutiva;
- premorienza del chiamato quando non operi la sostituzione o il diritto di rappresentazione;
- inefficacia sopravvenuta dei testamenti speciali;
- bene oggetto di legato non in possesso, ovvero non rientrante nel patrimonio del testatore al momento dell'apertura della successione.

La revoca del testamento

Il testamento è un atto essenzialmente revocabile in quanto la volontà in esso espressa può mutare fino all'ultimo momento della vita del testatore.

La revoca del testamento è ammessa solo nelle forme e nei casi tassativamente previsti dalla legge, ovvero:

- atto unilaterale contenente manifestazione di volontà di revoca espressa dal testatore come suo potere di ritrattazione;
- effetto di circostanze sopravvenute costituenti revoca automatica di diritto (o caducità);

Certe disposizioni non possono tuttavia essere revocate come il riconoscimento del figlio, la riabilitazione dell'indegno a succedere, la confessione stragiudiziale, la ricognizione di debito.

Forme della revocazione

Il testamento può essere revocato in modo espresso: con un apposito atto pubblico oppure con dichiarazione di revoca contenuta in un nuovo testamento; o in modo tacito: distruggendo o cancellando il testamento oppure formando un nuovo testamento il cui contenuto è incompatibile con quello precedentemente formato.

Il principio che domina la materia è quello per cui fra più testamenti della stessa persona vale l'ultimo.

Può valere il primo solo se il successivo testamento sia poi revocato.

Non implica necessaria revoca del testamento, invece, il ritiro del testamento segreto presso il notaio cui era stato affidato: il testamento ritirato, se non è stato distrutto, può ancora valere come testamento olografo, qualora ne presenti i requisiti di forma.

L'alienazione che il testatore faccia della cosa legata o di parte di essa, revoca il legato riguardo a ciò che è stato alienato.

Lo stesso avviene se il testatore ha trasformato la cosa legata in un'altra, purché quella abbia perduto la precedente forma e la primitiva denominazione.

E' ammessa la prova di una diversa volontà del testatore.

Le disposizioni a titolo universale o particolare, fatte da chi al tempo del testamento ne aveva o ignorava di avere figli o discendenti, sono revocate di diritto per l'esistenza o la sopravvenienza di un figlio o discendente del testatore, benché postumo, o legittimato o adottivo, ovvero per il riconoscimento di un figlio.

La revoca ha luogo anche se il figlio è stato concepito al tempo del testamento, e, trattandosi di figlio, anche se è già stato riconosciuto dal testatore prima del testamento e soltanto in seguito legittimato.

La revoca non ha invece luogo qualora il testatore abbia provveduto al caso che esistessero o sopravvenissero figli o discendenti da essi.

Le disposizioni testamentarie, a titolo universale o particolare, sono revocate di diritto per:

- sopravvenienza di figli o discendenti legittimi del testatore, benché postumi, o adottivi. In questo caso subentra la successione legittima a meno che il testatore non avesse previsto quest'ipotesi e avesse disposto anche in loro favore;
- riconoscimento di un figlio, successivo alla compilazione del testamento;
- ignoranza del testatore di avere figli nell'atto della compilazione del testamento.

La pubblicazione del testamento

Il testamento olografo e il testamento segreto debbono essere pubblicati da un notaio, che ne redige apposito verbale, dopo l'apertura della successione.

Senza la stipula del verbale di pubblicazione non possono essere fatti valere.

Alla pubblicazione provvede il notaio depositario del testamento segreto o quello al quale sia stato eventualmente consegnato dal testatore il testamento olografo, ovvero da un qualsiasi notaio, su presentazione di chiunque ne sia in possesso.

La pubblicazione può avvenire anche in luogo diverso da quello di apertura della successione.

Se manca l'autografia o la sottoscrizione del testamento olografo, il testamento è nullo; in ogni altro caso è annullabile, su istanza di qualsiasi interessato, entro cinque anni dal giorno in cui è stata data esecuzione alle disposizioni testamentarie, come nel caso in cui manchi la data.

A tale proposito si richiama l'attenzione sul fatto che il verbale di pubblicazione è atto di notaio, ma il testamento che egli pubblica no. Perciò, il notaio che sia in possesso o cui sia stato presentato un testamento nullo, anche palesemente nullo, come ad esempio un testamento olografo scritto a macchina, non può per questo rifiutarsi di pubblicarlo, e tanto meno può rifiutarsi di pubblicare un testamento annullabile, come l'olografo privo di data.

Gli onorati da un simile testamento, resteranno esposti all'azione di nullità o di annullamento, ma, trascorsi cinque anni dall'esecuzione del testamento, se si trattava di testamento annullabile o, dopo avere posseduto per venti anni i beni ereditari, se si trattava di testamento nullo, la loro posizione risulterà inattaccabile.

Avranno acquistato i beni ereditari per successione nel primo caso, li avranno acquistati per usucapione nel secondo.

L'esecuzione del testamento e l'esecutore testamentario

L'esecutore è quella persona fisica o giuridica alla quale il testatore ha conferito l'incarico di curare che siano esattamente eseguite le disposizioni di ultima volontà del defunto.

L'esecutore esercita le sue funzioni nell'interesse dell'ereditando, affinché venga attuata la sua volontà.

Il testatore può nominare uno o più esecutori testamentari; può anche nominare degli esecutori testamentari i quali sostituiscano l'esecutore che non può o non vuole accettare l'incarico ed autorizzare l'esecutore a sostituire altri a se stesso, qualora non possa continuare nell'ufficio.

Può essere nominato esecutore anche un erede o un legatario.

Il testatore può anche rimettere la nomina dell'esecutore alla determinazione di un terzo, indicato nel testamento: in tal caso, se il terzo non effettua la determinazione, la nomina dell'esecutore non può avere effetto, dato il carattere personale del testamento, che non consente, come è consentito invece in materia di contratto un intervento dell'autorità giudiziaria sostitutiva della volontà del soggetto cui il testatore ha affidato l'incarico di procedere alla determinazione.

Non possono essere nominati esecutori testamentari coloro che non hanno la piena capacità di agire. Se il testatore ha nominato più esecutori testamentari, essi devono agire congiuntamente, salvo che il testatore abbia diviso tra loro le attribuzioni o anche ci sia necessità di prendere un provvedimento urgente per la conservazione di un bene o di un diritto ereditario.

Se tra gli esecutori che devono agire congiuntamente sorge disaccordo circa il compimento di un atto (e il testatore non abbia espressamente previsto che in caso di disaccordo ci si debba attenere alla volontà della maggioranza degli esecutori), provvede l'autorità giudiziaria, sentiti, se occorre, gli eredi.

Competente a provvedere è il presidente del tribunale del luogo in cui si è aperta la successione.

Il soggetto designato dal testatore come esecutore può accettare o rinunciare alla nomina.

Tanto l'accettazione quanto la rinuncia non possono essere soggette né a termine, né a condizione e devono risultare da una dichiarazione che il soggetto designato rende al cancelliere della pretura nella cui giurisdizione si è aperta la successione.

Tale dichiarazione deve essere annotata nel registro delle successioni. Si ritiene che anche dopo l'accettazione l'esecutore può rinunciare all'incarico, salva la responsabilità per danni in caso di rinuncia senza causa, in applicazione analogica dell'art. 1727 C.C..

L'autorità giudiziaria, su istanza di qualsiasi interessato, può assegnare all'esecutore un termine per l'accettazione, decorso il quale l'esecutore si considera rinunziante.

Salvo che il testatore abbia diversamente disposto, l'esecutore, oltre al compito di dare esatta esecuzione alle disposizioni testamentarie del de cuius, ha anche il potere-dovere di amministrare la massa ereditaria, prendendo possesso dei beni che ne fanno parte (se l'esecutore viene privato dell'amministrazione, i suoi poteri sono limitati all'intervento nelle cause nelle quali si discute dell'efficacia e della validità delle disposizioni testamentarie, agire per l'adempimento delle disposizioni stesse e chiedere l'opposizione e la rimozione dei sigilli e l'inventario).

Conseguito il possesso dei beni ereditari (l'art. 703 C.C. parla impropriamente di possesso ma tecnicamente si tratta di detenzione, perché l'esecutore ha la disponibilità dei beni ereditari nell'interesse altrui) l'esecutore amministrerà gli stessi usando la diligenza del buon padre di famiglia e può compiere tutti gli atti di gestione occorrenti: l'esecutore non può però mutare la destinazione dei beni ereditari, compiere miglioramenti, ovvero atti che, se pure utili, non sono necessari alla normale amministrazione consecutiva del patrimonio o sono incompatibili con la limitata durata del suo incarico.

L'esecutore deve consegnare all'erede, che ne faccia richiesta, i beni dell'eredità che non sono necessari all'esercizio del suo ufficio.

Egli non può rifiutare tale consegna a causa di obbligazioni che dell'adempiere conformemente alla volontà del testatore o di legati condizionali o a termine, se l'erede dimostra di averli già soddisfatti, od offre idonea garanzia per l'adempimento delle obbligazioni, dei legati o degli oneri. L'art. 703 C.C., dispone che il possesso non può durare più di un anno dalla dichiarazione di accettazione, salvo che l'autorità giudiziaria, per motivi di evidente necessità, sentiti gli eredi, ne prolunghi la durata, che non potrà mai superare un altro anno.

Secondo la giurisprudenza lo scadere di tale termine non produce indefettibilmente la cessazione dei poteri di amministrazione dell'esecuzione, poiché, ove ciò risulti in concreto necessario, le funzioni dell'esecutore perdurano anche al di là di tale limite temporale di cui all'art. 703, comma 3 C.C., decorso il quale l'esecutore può ben continuare a compiere validamente gli atti di ordinaria amministrazione.

Per il compimento di atti eccedenti l'ordinaria amministrazione l'esecutore deve essere preventivamente autorizzato dall'autorità giudiziaria del luogo in cui si è aperta la successione, a seconda che l'atto di amministrazione concerna, rispettivamente, beni mobili o beni immobili), la quale provvede dopo aver sentito gli eredi.

Tale autorizzazione non è necessaria per il compimento degli atti già espressamente e specificamente autorizzati dal testatore.

L'esecutore, che non sia erede o legatario, può essere incaricato dal testatore di procedere alla divisione dei beni ereditari. L'esecutore, in tale caso, procederà alla divisione solo dopo avere sentito gli eredi.

L'esecutore è obbligato, quando tra i chiamati all'eredità vi sono minori, interdetti, inabilitati, assenti o persone giuridiche a fare apporre i sigilli ed a far redigere l'inventario dei beni dell'eredità in presenza dei chiamati all'eredità o dei loro rappresentanti, o dopo averli invitati. Il testatore può dero-

gare alle norme prescritte all'esecutore salvo che a quelle che impongono all'esecutore l'uso della diligenza del buon padre di famiglia, quelle che sanciscono la sua responsabilità ed il dovere di rendere il conto, la durata del possesso dei beni ereditari, quelle che prescrivono l'autorizzazione per il compimento di atti eccedenti l'ordinaria amministrazione, quelle che disciplinano la sua legittimazione processuale, quelle che prescrivono la consegna dei beni ereditari all'erede.

Chiunque è interessato può chiedere all'autorità giudiziaria (il presidente del tribunale nella cui giurisdizione si è aperta la successione) di esonerare l'esecutore dal suo ufficio per gravi irregolarità nell'adempimento dei suoi obblighi, per inidoneità all'ufficio o per aver commesso azione che ne menomi la fiducia.

L'autorità giudiziaria, prima di provvedere, deve sentire l'esecutore e può disporre opportuni accertamenti.

L'esecutore deve rendere il conto della sua gestione al termine della stessa, e anche spirato l'anno dalla morte del testatore, se la gestione si prolunga oltre l'anno.

Egli è tenuto, in caso di colpa, al risarcimento dei danni verso gli eredi e verso i legatari.

Gli esecutori testamentari, quando sono più, rispondono solidalmente per la gestione comune. Il testatore non può esonerare l'esecutore dall'obbligo di rendere il conto o dalla responsabilità della gestione.

Le funzioni dell'esecutore cessano per:

1. l'adempimento dell'incarico che gli è stato conferito dal testatore, ossia l'esatta esecuzione delle disposizioni;
2. l'esaurimento delle attività;
3. la sopravvenuta impossibilità di eseguire le disposizioni;
4. la morte dell'esecutore;
5. la scomparsa, l'assenza, la dichiarazione di morte presunta o qualsiasi altro impedimento definitivo dell'esecutore;
6. l'interdizione, l'inabilitazione o il fallimento dell'esecutore;
7. la rinuncia dell'esecutore;
8. l'esonero dell'esecutore.

Se non ricorre una delle predette cause di cessazione, si ritiene insufficiente a fare decadere dalle sue funzioni l'esecutore la concorde volontà degli eredi, poiché l'ufficio di esecutore è imposto dal testatore agli eredi anche contro la loro volontà.

Una volta cessato l'esecutore, l'amministrazione dell'eredità passa agli eredi, non potendo l'autorità giudiziaria nominare un altro esecutore in sostituzione di quello cessato.

E' fatto però salvo il caso in cui il testatore abbia previsto un sostituto o abbia autorizzato l'esecutore a nominare un suo sostituto.

Durante la gestione dell'esecutore, le azioni relative all'eredità devono essere proposte anche nei confronti dell'esecutore. Questi ha facoltà di intervenire nei giudizi promossi dall'erede e può esercitare le azioni relative all'esercizio del suo ufficio. L'ufficio dell'esecuzione è gratuito.

Tuttavia il testatore può stabilire una retribuzione a carico dell'eredità.

L'esecutore ha in ogni caso diritto al rimborso delle spese necessarie ed utili sostenute nell'esercizio delle sue funzioni: il credito per il rimborso delle spese è a carico dell'eredità.

La sostituzione ordinaria

La sostituzione ordinaria si ha quando il testatore, prevedendo il caso che il chiamato non possa o non voglia accettare l'eredità o il legato, designi al suo posto un'altra persona.

Il sostituto subentra nella posizione che avrebbe avuto l'istituito, se avesse accettato, con tutti gli obblighi ad essa inerenti.

La sostituzione fedecommissaria

Si ha sostituzione fedecommissaria quando, nel testamento, il testatore impone all'erede o al legatario l'obbligo di conservare i beni, affinché alla sua morte tali beni possano automaticamente passare ad un'altra persona indicata dal testatore medesimo.

Per l'art. 692 c.c. la sostituzione fedecommissaria si riduce a questo: gli ascendenti o il coniuge di un interdetto possono istituire erede l'interdetto con l'obbligo di conservare il patrimonio ereditario e di restituirlo, alla sua morte, alla persona o all'ente che si è preso cura di lui. La designazione di questa persona o ente come erede sostituto dell'erede istituito assume così una funzione remuneratoria della cura che la persona o l'ente si è presa dell'interdetto.

Si noti che la sostituzione può comprendere i beni anche costituenti la quota legittima, con esclusione perciò dei diritti del legittimario dell'interdetto.

LA SUCCESSIONE NECESSARIA O DEI LEGITTIMARI

Le categorie dei legittimari

I Legittimari sono le persone a favore delle quali la legge riserva una quota di eredità o altri diritti nella successione a prescindere dalle disposizioni del testatore e cioè il coniuge, i figli e gli ascendenti.

Il principio della successione dei legittimari va cercato nella difesa del superiore interesse della famiglia, in pratica si vuole assicurare ai più stretti congiunti, tassativamente indicati, una porzione del patrimonio ereditario.

Il diritto alla quota legittima ed il suo contenuto

Quando vi sono dei legittimari, il patrimonio ereditario va distinto in due parti:

- la quota disponibile, della quale il testatore era libero di disporre;
- la quota di riserva o legittima, della quale il testatore non poteva disporre perché spettante per legge ai legittimari.

Il diritto del legittimario alla legittima non è un diritto di credito verso gli altri successori, ma un diritto assoluto che si esplica sui beni ereditari.

Questi ha pertanto il diritto di conseguire in natura tutti i beni che costituiscono la legittima.

Le quote da rispettare

Art. CC	Eredi Legittimari	Quota di Riserva	Quota Disponibile
537	1 Figlio	1/2	1/2
537	Più Figli	2/3	1/3
538	Solo Ascendenti	1/3	2/3
540	Coniuge o parte unione civile	1/2	1/2
542	1 Figlio Coniuge o parte unione civile	1/3 1/3	1/3
542	Più Figli Coniuge o parte unione civile	1/2 1/4	1/4
544	Ascendenti Coniuge o parte unione civile	1/4 1/2	1/4

Determinazione della porzione disponibile

Per determinare l'ammontare della quota di cui il defunto poteva disporre, si forma una massa di tutti i beni che appartenevano al defunto al tempo della morte, detraendone i debiti. Si riuniscono quindi fittiziamente i beni di cui sia stato disposto a titolo di donazione, secondo il loro valore determinato in base alle regole dettate negli articoli 747 a 750 C.C., e sull'asse così formato si calcola la quota di cui il defunto poteva disporre.

Il legato in sostituzione e il legato in conto di legittima

Il legato in sostituzione ricorre quando il testatore lascia al legittimario, a titolo di legittima, beni e somme determinate anziché una quota dell'eredità. Il legittimario può:

- rinunciare al legato e chiedere la legittima, acquistando così la qualità di erede;
- conseguire il legato, perdere la qualità di erede e perdere il diritto ad un supplemento qualora il valore del legato risulti inferiore alla quota a lui spettante come legittima.

Il legato in conto di legittima è quello con cui il testatore fa al legittimario un'attribuzione di beni, che deve essere calcolata ai fini della legittima, con la conseguenza che il legittimario può chiedere il supplemento se i beni attribuitigli non raggiungono l'entità della legittima.

Lesione di legittima e riunione fittizia

Si ha lesione di legittima quando la quota ad essa relativa resta intaccata, da parte del titolare del patrimonio, per effetto di atti di disposizione, ossia, o di donazioni oppure di disposizioni "mortis causa".

Quando la legittima è lesa occorre reintegrarla, mediante l'azione di riduzione degli atti che hanno prodotto la lesione stessa: presupposto indispensabile di tale azione è la "riunione fittizia".

Quest'ultima è un'operazione contabile diretta a calcolare l'intera entità del patrimonio ereditario all'epoca dell'apertura della successione, per stabilire se siano stati lesi i diritti dei legittimari ed è composta dalle seguenti:

- la formazione della massa ereditaria;
- la riunione fittizia vera e propria;
- il calcolo della quota disponibile e della quota di legittima.

L'azione di riduzione

L'azione di riduzione (art. 564 C.C.) è l'azione che ha per scopo la reintegrazione della legittima, mediante la riduzione delle disposizioni testamentarie e delle donazioni eccedenti la quota di cui il testatore poteva disporre.

I soggetti attivi legittimati all'azione di riduzione sono:

- il legittimario leso;
- l'erede del legittimario;
- l'avente causa del legittimario;
- il legittimario pretermesso dal testatore.

Condizioni dell'azione sono l'imputazione alla sua porzione legittima le donazioni e i legati a lui fatti e l'accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario.

Se la domanda di riduzione è accolta, si procede in tal modo:

- innanzitutto si diminuiscono le disposizioni testamentarie proporzionalmente;
- successivamente si riducono le donazioni, cominciando dall'ultima che ha provocato la lesione e risalendo a quelle precedenti.

Il legittimario che, mediante l'azione di riduzione, abbia fatto dichiarare inefficace la disposizione lesiva, può ottenere quindi la restituzione dell'immobile oggetto di tale disposizione e lo riceve libero da ogni peso o ipoteca.

L'azione è soggetta alla prescrizione ordinaria decennale, decorrente dall'apertura della successione.

LA SUCCESSIONE A TITOLO PARTICOLARE: IL LEGATO

Il legato in genere: nozione e distinzioni

Il legato è un'attribuzione patrimoniale "*mortis causa*", immediatamente operativa, di un diritto reale di credito, la cui portata rimane esclusivamente limitata ai singoli diritti considerati.

Il legato si acquista immediatamente, senza bisogno di accettazione, salva la facoltà del legatario di rinunciare al legato.

Il legatario, qualora non sia già in possesso del bene e non intenda rinunciare, deve chiedere all'erede la consegna del bene legatogli dal testatore.

Egli consegue dal testatore, per successione a titolo particolare, la proprietà del bene, ma ne consegue il possesso dall'erede.

L'adempimento del legato può essere posto a carico di un determinato erede, detto onerato, altrimenti è a carico di tutti (art. 662 C.C.).

Per l'adempimento dei legati, come per quello dei debiti ereditari, gli eredi rispondono illimitatamente, salvo che non abbiano accettato con beneficio di inventario.

Se, invece, l'adempimento di un legato è posto a carico di un altro legatario (c.d. sublegato), questi risponde nei limiti del valore della cosa legatagli (art. 671 C.C.).

Quando il legato ha per oggetto una cosa determinata, sorge a carico dell'erede l'obbligazione di consegnarla al legatario mentre, quando si tratta di cosa di genere, ed in particolare di una somma di danaro, l'adempimento del legato equivale ad un pagamento.

E' chiaro che il testamento non ha solo la funzione di trasmettere diritti e obbligazioni dall'ereditando agli onorati ma esso può essere anche, se dispone legati, fonte di nuove obbligazioni.

Il sublegato

Il sublegato ricorre quando il soggetto che è tenuto alla prestazione oggetto del legato è, anziché l'erede, un altro legatario.

Il sublegatario è, accanto al legatario, un chiamato alla successione a titolo particolare.

Il prelegato

E' il legato a favore di uno dei coeredi e a carico di tutta l'eredità.

Il prelegato si considera come legato per l'intero ammontare del suo valore (art. 661 C.C.).

LA SUCCESSIONE LEGITTIMA

Concetto e fondamento

La successione legittima ha luogo se l'ereditando non aveva fatto testamento, ovvero nel caso in cui, pur esistendo un testamento dell'ereditando, esso sia in tutto o in parte inefficace, ovvero, pur essendo efficace, disponga solo di parte del patrimonio ereditario o contenga solo disposizioni a titolo particolare.

Singole ipotesi di successione legittima

In caso di successione legittima detta anche intestata, l'eredità si devolve ai parenti del de cuius indicati dalla legge e nell'ordine da questa stabilito. Nella successione in mancanza di una dichiarazione di volontà dell'ereditando, acquista rilievo il rapporto di parentela con il defunto: il principio è che il patrimonio vada, dopo la morte del suo titolare, ai membri della sua famiglia. La successione legittima incontra però un limite; e l'esigenza di questo è enunciata anche dall'art. 42, comma 4, Costituzione: la legge stabilisce i limiti della successione legittima. Qui il limite incide sui modi di acquisto della proprietà: per il c.c. il limite è il rapporto di parentela entro il sesto grado, oltre il quale l'acquisto gratuito dei beni altrui è considerato come socialmente non giustificato. Se mancano parenti entro questo grado i beni relitti vanno allo Stato. Può accadere che a favore di un medesimo soggetto concorrano due delazioni, quella legittima e quella testamentaria, attribuendogli la seconda una quota di eredità maggiore di quella spettante gli in base alla prima. Il chiamato alla successione non ha scelta fra le due delazioni: egli può solo accettare l'eredità così come devolutagli dal "de cuius", oppure rinunciare ad essa. Chi sia chiamato a succedere, per testamento, in una quota maggiore della legittima, ma preferisca tenere per sé solo quest'ultima, dovrà accettare l'eredità e, quindi, cedere ai coeredi quanto eccede la legittima, con il consenso di costoro. Nella successione legittima i beni ereditari andranno ai parenti, esclusi in ogni caso gli affini, secondo un ordine di successione che corrisponde a quella che, nella normalità delle ipotesi, è la gerarchia interna al mondo degli affetti della persona. L'ordine è il seguente (artt. 566 e seguenti C.C.):

1. se ci sono figli i beni vanno a loro in parti uguali; al coniuge, se ancora in vita, va metà del patrimonio oppure un terzo a seconda che concorra con un figlio o con più figli;
2. se non ci sono figli, due terzi vanno al coniuge e un terzo ai genitori, fratelli e sorelle (ma, se mancano genitori, fratelli e sorelle, va tutto al coniuge);
3. se non ci sono né figli né coniuge superstite, succedono i genitori, i fratelli e le sorelle (se mancano i genitori, va tutto a fratelli e sorelle; se mancano fratelli e sorelle, va tutto ai genitori);
4. se nessuno di costoro sia sopravvissuto, i beni vanno ai parenti, senza distinzione di linea (diretta o collaterale) a cominciare dal grado più prossimo e fino al sesto grado.

Ciascun grado esclude il successivo (se ci sono parenti di terzo grado essi succedono, in parti uguali fra loro, con esclusione dei parenti di quarto grado, e così via). Si tenga però presente che con queste concorrono le norme sulla rappresentazione: così, se una sorella è premorta, succedono i figli della sorella, in concorso con gli altri successibili dello stesso ordine (i fratelli, i genitori ecc.); e, se mancano altri successibili dello stesso ordine, tutto andrà ai figli della sorella premorta.

Successione dello Stato

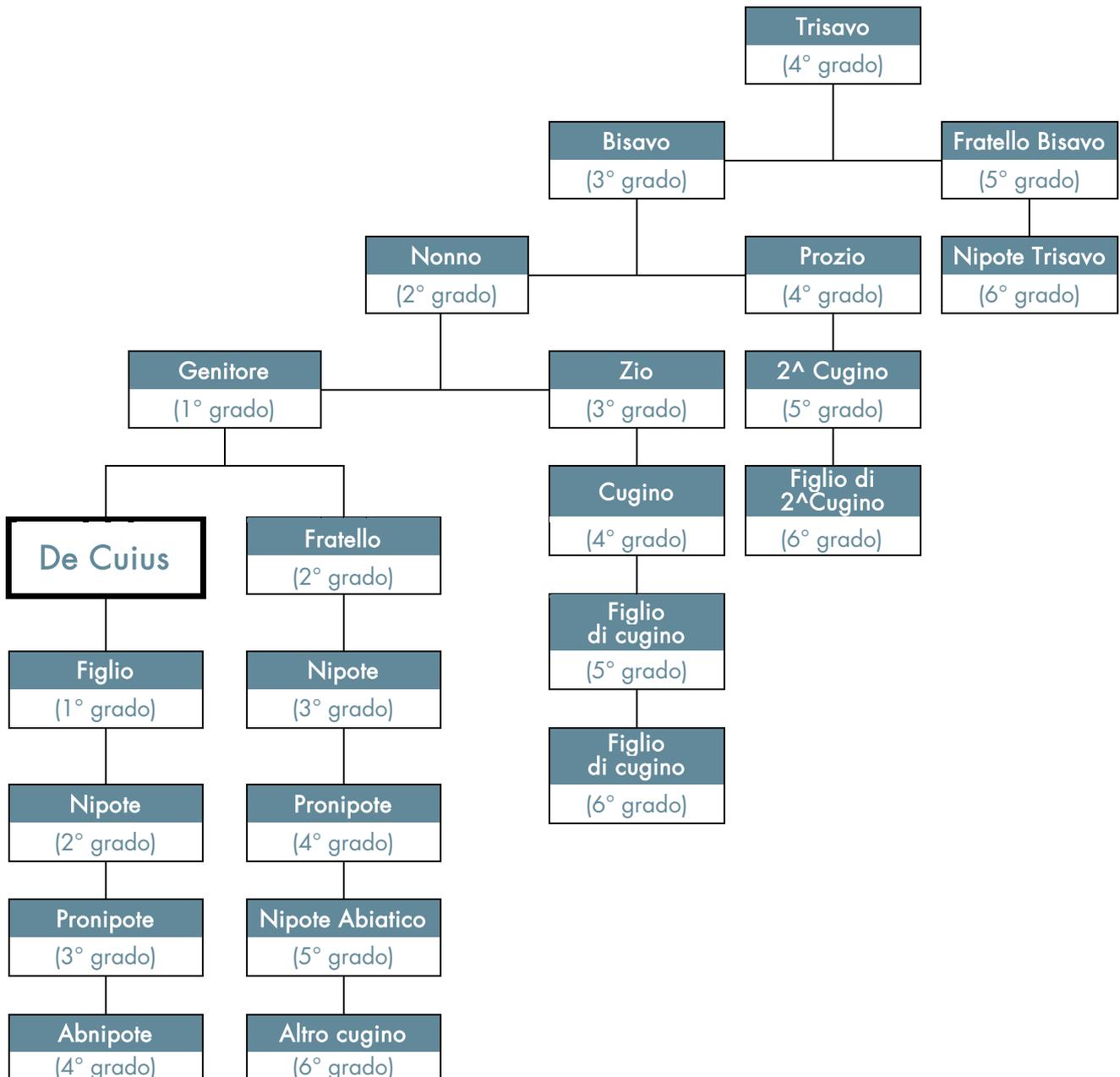
Quando non ci sono parenti entro il sesto grado, nella successione legittima, i beni vanno allo Stato. Questo li acquista senza bisogno di accettazione; non può rinunciarvi, ma risponde dei debiti ereditari solo entro il valore dei beni ereditati (art. 586).

Gli affini sono sempre esclusi, sia i diretti (genero, nuora, suoceri) sia gli indiretti (cognati ecc.)

La Parentela

La **parentela** è un vincolo costituito da legami biologici, sociali, culturali e giuridici, tra le persone che hanno in comune uno stesso stipite (art. 74 C.C.)

La parentela può essere **in linea retta** quando le persone discendono l'una dall'altra (per esempio: padre e figlio), o **in linea collaterale** quando le persone non discendono l'una dall'altra (per esempio: fratelli, cugini, ecc.).



Il "Coniuge" ovvero la "Parte" dell'unione civile

Il coniuge non è mai considerato "parente" ma semplicemente il termine individua ciascuna delle dei due soggetti uniti da matrimonio. Il vincolo di matrimonio genera il rapporto definito di "Affinità".

La legge 20 maggio 2016, n. 76 ha introdotto, con regolamentazione, l'unione civile tra persone dello stesso sesso stabilendo che *"Due persone maggiorenni dello stesso sesso costituiscono un'unione civile mediante dichiarazione di fronte all'ufficiale di stato civile ed alla presenza di due testimoni."*

Il riconoscimento dell'unione civile è dimostrata da idonea certificazione rilasciata dall'ufficiale di stato civile, contenente gli estremi della registrazione dell'atto di unione tra persone dello stesso sesso nell'archivio del Comune nel quale è stata stipulata la registrazione.

Ai fini successori la registrazione dell'unione civile condiziona l'applicazione delle norme civilistiche riportate dal capo X del titolo I (dei legittimari), dal titolo II (delle successioni legittime) e dal capo II (della Collazione) e dal capo V-bis (Patto di famiglia), del titolo IV del libro secondo del codice civile.

Tale richiamo prevede che in tutti gli articoli in cui compare la dizione "Coniuge", la stessa venga accompagnata dal termine "o parte dell'unione civile".

L'Affinità

L'Affinità è il vincolo che unisce un coniuge con i parenti dell'altro coniuge. Per stabilire il grado di affinità si tiene conto del grado di parentela dell'affine col coniuge.

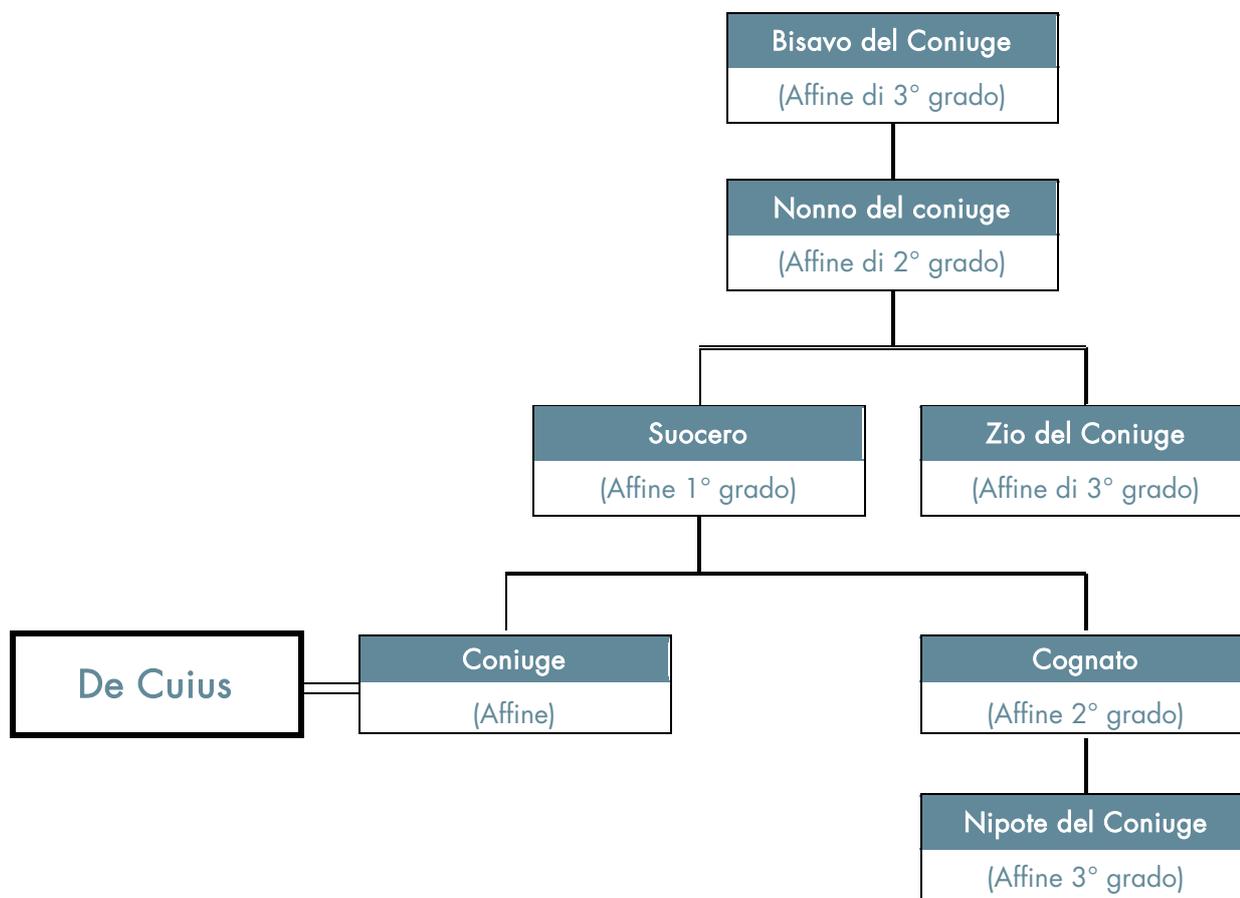


Tabella quote per successione legittima

Art. CC	Eredi Legittimari	Quota di Concorrenza
566	1 Figlio	Tutto
567	Più Figli	In parti uguali
568	Genitori soli	In parti uguali
569	Ascendenti soli in pari grado	In parti uguali
570	Fratelli e sorelle soli	In parti uguali
571	Genitori o Genitore Fratelli e Sorelle	1/2 1/2
581	1 Figlio Coniuge o parte unione civile	1/2 1/2
581	Più Figli Coniuge o parte unione civile	2/3 1/3
582	Ascendenti Coniuge o parte unione civile	1/3 2/3
582	Fratelli e Sorelle Coniuge o parte unione civile	1/3 2/3
582	Ascendenti Fratelli e Sorelle Coniuge o parte unione civile	3/12 (1/4) 1/12 8/12 (2/3)
583	Coniuge o parte unione civile	Tutto
565	Altri parenti fino al 6° grado	Tutto

RAPPRESENTAZIONE E ACCRESCIMENTO

Il diritto di rappresentazione

La rappresentazione è l'istituto in forza del quale i discendenti subentrano nel luogo e nel grado del loro ascendente in tutti i casi in cui questi non può o non vuole accettare l'eredità o il legato del "de cuius".

Presupposti della rappresentazione sono:

- la chiamata a succedere di un soggetto che non voglia o non possa accettare;
- nel caso di successione testamentaria, la mancanza di disposizioni sostitutive che prevalgono sulla rappresentazione.

Si ha successione per rappresentazione nel caso in cui una persona, che per testamento o per legge sia chiamata a succedere a un'altra non voglia o non possa succedere:

- non voglia: cioè non accetti l'eredità o vi rinunci;
- non possa: cioè muoia prima dell'apertura della successione o sia indegna di succedere o sia decaduta dal diritto di accettare a norma degli artt. 481 e 487 C.C..

La rappresentazione fa subentrare i discendenti alla persona che non possa o non voglia succedere (art. 467 C.C.): se un figlio, ad esempio, è premorto al padre, nella successione di questo concorreranno con gli altri suoi figli i discendenti del figlio premorto, ai quali andrà la quota che sarebbe spettata al loro discendente.

La rappresentazione ha luogo:

- a) in linea retta, a favore dei figli;
- b) in linea collaterale, solo a favore dei discendenti dei fratelli e delle sorelle del defunto (art. 468 C.C.);

ed ha luogo, in entrambi i casi, all'infinito (se, nell'esempio precedente, anche i figli del figlio fossero morti, succederebbero i nipoti), indipendentemente dal fatto che sia disuguale il grado dei discendenti (concorso di figli con nipoti, di nipoti con pronipoti) o il loro numero per ciascuna stirpe (ad esempio, un nipote di una stirpe concorre con dieci nipoti di un'altra stirpe).

L'art. 468 c.c. parla di discendenti; ma tali non sono solo i discendenti di sangue; tali sono anche i figli adottivi, equiparati ai figli legittimi a tutti gli effetti successori (artt. 536 e 567 C.C.).

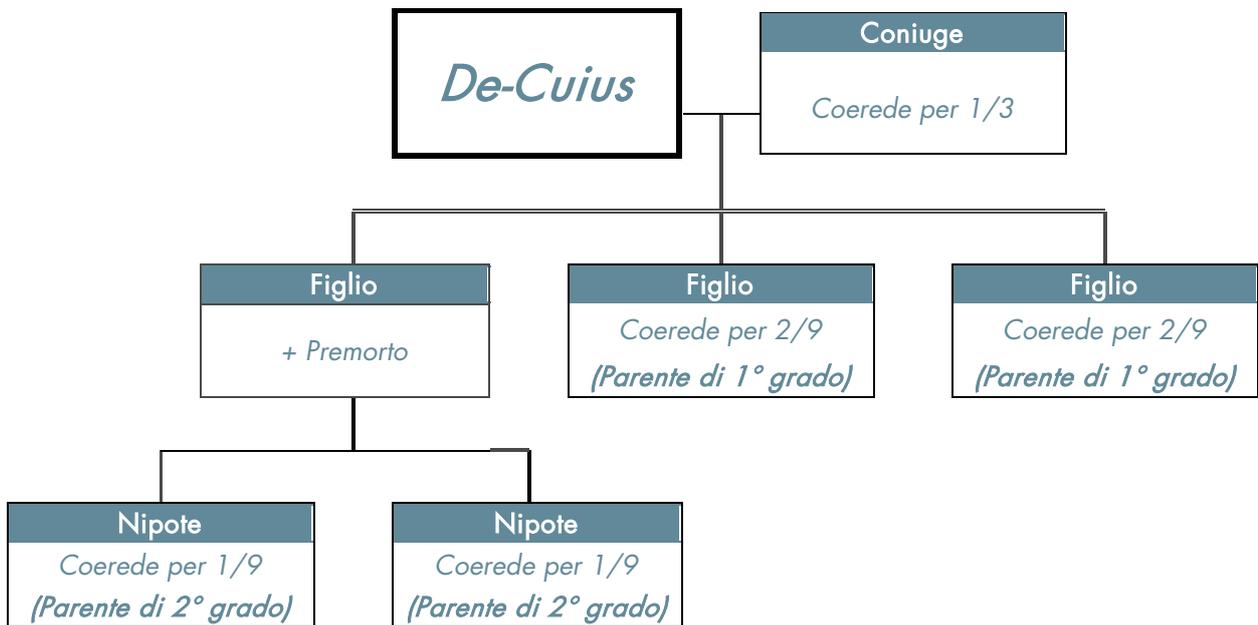
La divisione dell'eredità si fa per stirpi, non per capi: i nipoti dell'ereditando, anche se sono dieci, riceveranno complessivamente solo la quota di eredità che sarebbe spettata al loro ascendente che non ha voluto o potuto accettare, e perciò riceveranno individualmente solo un decimo di quanto riceve il figlio dell'ereditando (art. 469 C.C.).

Il successore che non può o non vuole succedere prende il nome di rappresentato; chi assume il suo posto nella successione è il rappresentante. Questi ha un proprio diritto a succedere, non già come erede del rappresentato: perciò, succede per rappresentazione anche se fosse incapace o indegno di succedere al rappresentato o avesse rinunciato all'eredità di questo (art. 468 C.C.).

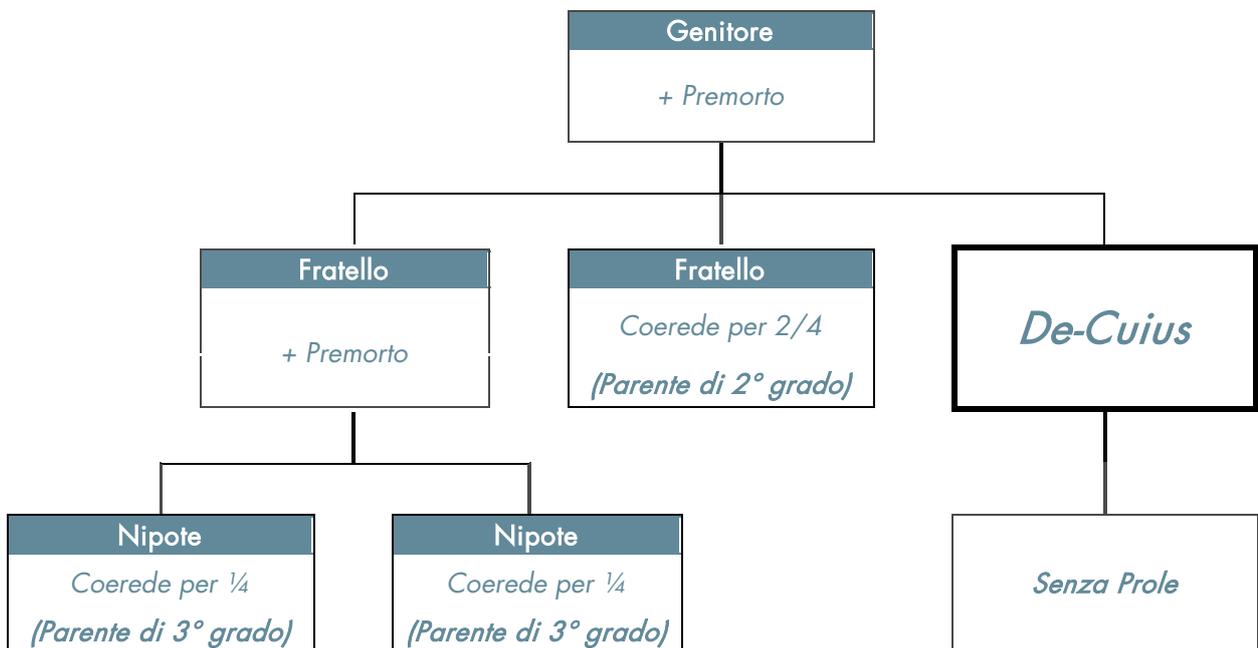
Quando mancano i presupposti della successione per rappresentazione, può avere luogo l'accrescimento, e la quota rimasta vacante andrà a coloro che avrebbero concorso con l'erede mancante. Ma neppure la rappresentazione ha luogo nella successione testamentaria quando il testatore abbia provveduto per il caso in cui l'istituto non possa o non voglia accettare (art. 467, comma 2).

Perciò la sostituzione testamentaria prevale sulla rappresentazione e questa prevale sull'accrescimento.

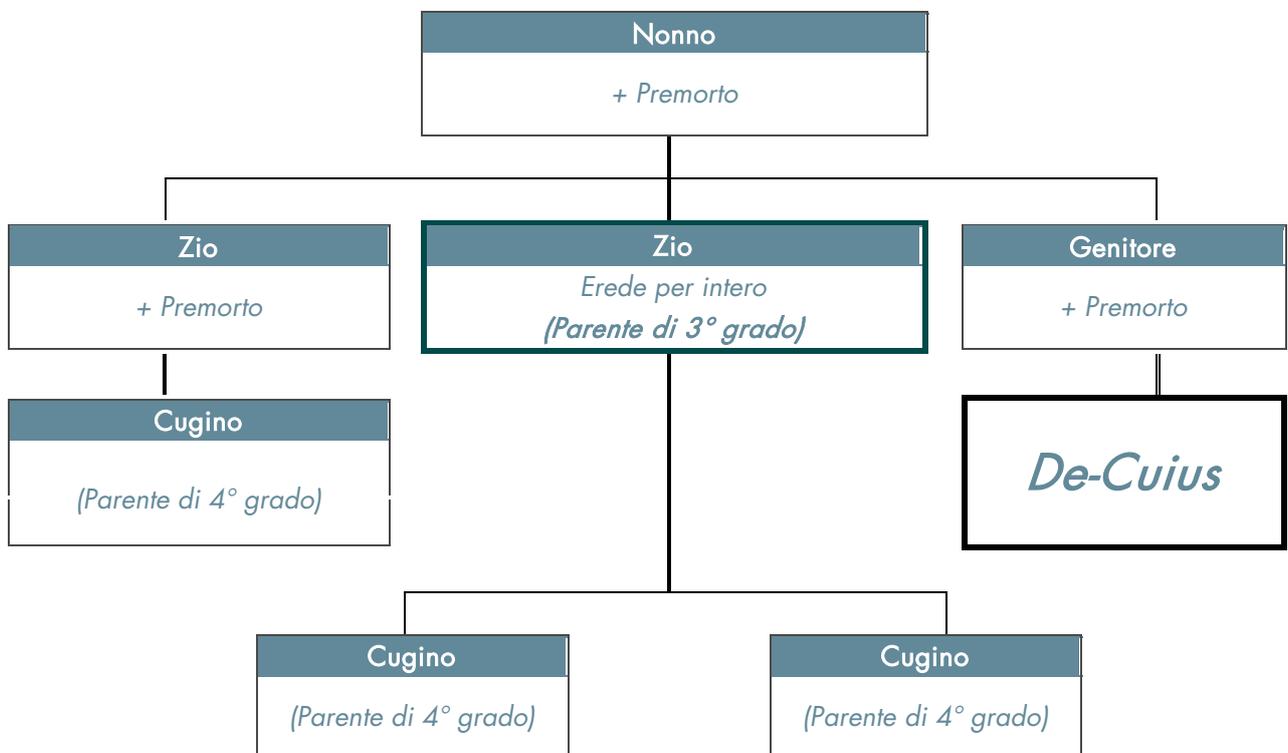
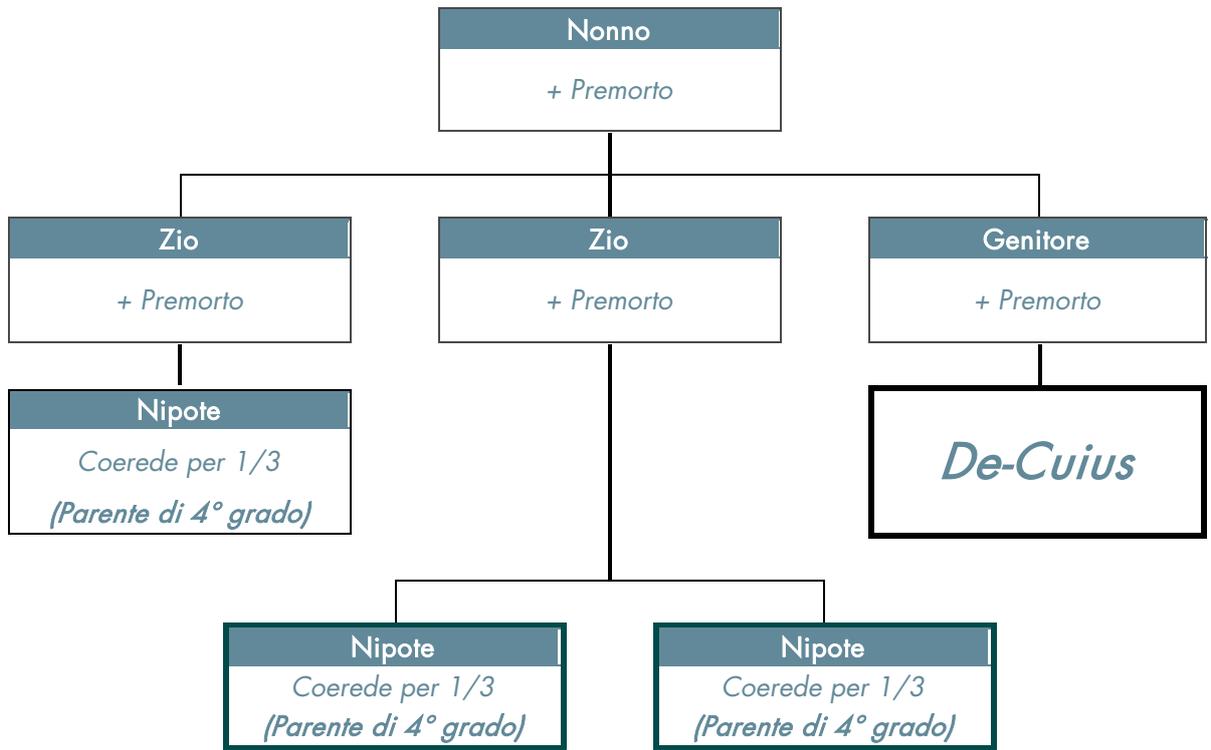
Esempio di rappresentanza in linea retta



Esempio di rappresentanza in linea collaterale



Esempi di rappresentanza per altri parenti



L'accrescimento

E' previsto per il caso in cui un chiamato a seguito di successione testamentaria non possa o non voglia accettare l'eredità: in tal caso la parte del patrimonio ereditario offerta al chiamato si accresce agli altri eredi (o agli altri co-legatari se si tratta di successione a titolo particolare).

L'operatività dell'accrescimento è subordinata ad una serie di presupposti:

- 1.** si ha solo quando non si possono realizzare, l'uno subordinatamente alla inoperatività dell'altro, la successione nel diritto di accettazione dell'eredità, la sostituzione, la rappresentazione;
- 2.** si verifica solo se più persone sono state istituite eredi con uno stesso testamento nell'universalità dei beni, senza determinazione di quote o di parti uguali, o in una stessa quota (in quest'ultimo caso però l'accrescimento si verifica solo a favore degli eredi istituiti nella medesima quota);
- 3.** nel caso di successione a titolo particolare l'accrescimento a favore dei co-legatari si verifica solo se ad essi è stato legato lo stesso oggetto;
- 4.** non è possibile l'accrescimento, se, nonostante la ricorrenza dei presupposti di cui ai numeri 1 e 2, il testatore ha escluso l'accrescimento.

L'accrescimento opera di diritto. Non essendovi i presupposti per l'accrescimento, si farà luogo alla successione legittima, per quanto concerne la successione a titolo universale, mentre la porzione del legatario mancante, nella successione a titolo particolare, viene acquistata dall'onerato. Un fenomeno analogo può verificarsi anche nella successione legittima: ai sensi dell'art. 522 C.C., la parte di colui che rinuncia, si accresce a coloro che avrebbero concorso con il rinunziante, salvo diritto di rappresentazione.

CASI PARTICOLARI

L'assenza

L'assenza è un istituto giuridico del diritto Italiano con il quale, attraverso una pronuncia del Tribunale, una persona viene dichiarata assente, allorché questa si sia allontanata dal luogo del suo ultimo domicilio o dall'ultima residenza e non abbia fatto avere più sue notizie per un periodo di tempo di due anni.

I soggetti legittimati a chiedere la dichiarazione di assenza sono i presunti successori legittimi e chiunque ragionevolmente creda di avere sui beni dello scomparso diritti dipendenti dalla sua morte.

A seguito della dichiarazione di assenza il Tribunale, su istanza di chiunque ne abbia interesse, ordina l'apertura del testamento.

Gli eredi testamentari o legittimi, i legatari, i donatari e tutti gli altri soggetti cui spettano diritti in ragione della morte dell'assente, possono chiedere l'immissione temporanea nel possesso dei beni o nell'esercizio temporaneo dei diritti.

Prima che avvenga l'immissione nei beni dell'assente deve essere formato l'inventario dei beni facenti capo al soggetto scomparso.

Affinché ciò sia possibile però tali soggetti debbono prestare cauzione nella misura determinata dal Tribunale. Se taluno non è in grado di darla, il tribunale può stabilire altre cautele, avuto riguardo alla qualità delle persone e alla loro parentela con l'assente. Questa disposizione trova la sua ratio nella necessità di tutelare il patrimonio dell'assente, sino al suo ritorno.

Il coniuge dell'assente, in caso di bisogno, può ottenere dal tribunale un assegno alimentare da determinarsi secondo le condizioni della famiglia e l'entità patrimoniale dell'assente.

Il matrimonio non si scioglie, ma viene sciolta la comunione legale.

Allorché la persona dichiarata assente faccia ritorno o sia fornita prova dell'esistenza, gli effetti della dichiarazione cessano, senza che all'uopo sia necessaria una pronuncia giudiziale.

I possessori temporanei dei beni devono restituirli.

La morte presunta

Quando sono trascorsi dieci anni dal giorno a cui risale l'ultima notizia dell'assente, può essere richiesta la dichiarazione presunta della morte dell'assente nel giorno a cui risale l'ultima notizia.

In nessun caso la sentenza può essere pronunciata se non sono trascorsi nove anni dal raggiungimento della maggiore età dell'assente.

Può essere dichiarata la morte presunta anche se sia mancata la dichiarazione di assenza.

Secondo l'art. 58, co. 1 c.c. la morte si presume avvenuta alla mezzanotte del giorno a cui risale l'ultima notizia dell'assente.

In merito agli effetti giuridici, la dichiarazione di morte presunta produce gli stessi effetti della morte della persona fisica, sia dal punto di vista patrimoniale sia personale. Si apre la successione, gli effetti già temporaneamente prodottisi, per via di una precedente dichiarazione di assenza, in capo agli eredi, ai terzi e ai debitori si stabilizzano: chi era già in possesso temporaneo dei beni potrà disporne liberamente, i debitori saranno liberati definitivamente dalle loro obbligazioni e il coniuge sarà libero di contrarre un nuovo matrimonio (artt. 63-65 CC).

La commorienza

“Quando un effetto giuridico dipende dalla sopravvivenza di una persona a un'altra e non consta quale di esse sia morta prima, tutte si considerano morte nello stesso momento.” (art. 4 CC)

La commorienza viene in essere quando la morte dei soggetti avviene per effetto di un unico incidente o infortunio senza che sia possibile individuare con certezza il preciso momento del decesso di ciascuna di esse.

Chi intende fondare un proprio diritto sulla maggiore sopravvivenza di una delle persone decedute deve fornirne la prova.

La commorienza è l'istituto giuridico che risolve problemi di incertezza nell'acquisto di diritti derivanti da successione a causa di morte di più persone aventi tra loro legami di parentela.

La commorienza viene in essere quando la morte dei soggetti avviene per effetto di un unico incidente o infortunio senza che sia possibile individuare con certezza il preciso momento del decesso di ciascuna di esse.

L'esempio tipico è quello di due fratelli che nel medesimo incidente o infortunio perdono la vita. Quando è possibile determinare chi dei due è morto per primo allora l'altro, sia pur per poco tempo o istanti, ne è stato erede.

Se la cosa può non toccare i due sfortunati, per l'accertamento delle quote ereditarie è fondamentale sapere se vi è stata contemporaneità nella morte (appunto commorienza) oppure vi è stato un tempo o istante diverso del decesso nel medesimo incidente o infortunio. Qualora non fosse possibile una tale determinazione, la legge italiana assume che tali persone siano decedute nello stesso momento (presunzione di commorienza).

Chi intende fondare un proprio diritto sulla maggiore sopravvivenza di una delle persone decedute deve fornirne la prova. Il termine "presunzione" è in questo caso improprio, visto che nel diritto la presunzione è l'argomentazione logico-giuridica che permette di risalire da un fatto noto ad un fatto ignoto.

Ora, nell'esempio il fatto noto manca, e cioè si sa che i soggetti sono entrambi deceduti nello stesso incidente ma non si sa chi per primo o se in contemporanea, mentre il fatto ignoto rimane appunto ignoto. È più corretto quindi parlare di finzione giuridica più che di presunzione.

La convivenza

La Legge 20 maggio 2016, n. 76 oltre ad aver regolamentato le unioni civili tra persone dello stesso sesso, ha disciplinato anche le convivenze tra persone di sesso diverso.

Stante la particolare necessità di disciplinare il caso di morte di uno dei due conviventi, trovandosi il partner, in mancanza di un testamento, privo di qualsiasi tutela, la nuova norma è intervenuta per tutelare una condizione "delicata" ovvero il caso in cui il partner in vita risulti economicamente più debole. L'art. 42. Ha stabilito che *"Salvo quanto previsto dall'articolo 337-sexies del codice civile, in caso di morte del proprietario della casa di comune residenza il convivente di fatto superstite ha diritto di continuare ad abitare nella stessa per due anni o per un periodo pari alla convivenza se superiore a due anni e comunque non oltre i cinque anni. Ove nella stessa coabitino figli minori o figli disabili del convivente superstite, il medesimo ha diritto di continuare ad abitare nella casa di comune residenza per un periodo non inferiore a tre anni."* Mentre l'art. 43 ha sancito che *"Il diritto di cui al comma 42 viene meno nel caso in cui il convivente superstite cessa di abitare stabilmente nella casa di comune residenza o in caso di matrimonio, di unione civile o di nuova convivenza di fatto."*

Infine l'art. 44 ha stabilito che *"Nei casi di morte del conduttore o di suo recesso dal contratto di locazione della casa di comune residenza, il convivente di fatto ha facoltà di succedergli nel contratto."*

LA DONAZIONE

Nozioni e carattere generale

L'art. 769 C.C. recita: “La donazione è il contratto con il quale, per spirito di liberalità, una parte arricchisce l'altra, disponendo a favore di questa, un suo diritto o assumendo verso la stessa un'obbligazione.”

Elemento essenziale della donazione è “l'animus donandi”, cioè l'arricchimento dell'altra parte senza corrispettivo che non va confuso con i motivi che spingono il donante a compiere l'atto.

Si può donare, infatti, per beneficenza, per amore filiale o coniugale, per riconoscenza, ma l'animus donandi non varia, perché si identifica sempre nell'arricchimento dell'altra parte.

Questo non vuol dire, però, che i motivi della donazione siano sempre irrilevanti.

Nella donazione remuneratoria di cui all'art. 770 C.C., sono presi espressamente in considerazione i motivi della donazione per un duplice ordine di ragioni:

- a) si intende sottolineare che anche se si dona per riconoscenza o per ricompensare qualcuno (senza, però esservi tenuti) per un qualche servizio reso, siamo pur sempre nell'ambito della donazione;
- b) per fornire a tale tipo di donazioni una disciplina in parte diversa da quella ordinaria;

L'art. 805, ad esempio, dispone l'irrevocabilità delle donazioni “riuneratorie” e da questa si comprende come l'irrevocabilità sia giustificata dalla particolare rilevanza del motivo che ha determinato il donante a compiere la donazione.

Le parti contrattuali

1. **Donante**, è colui che compie l'atto di liberalità e deve essere **capace di agire e di disporre del diritto**; si ritiene che donante possa essere anche una persona giuridica;
2. **Donatario**, è colui che riceve l'attribuzione patrimoniale; anche le persone giuridiche e le persone non riconosciute hanno la capacità a ricevere senza che sia più necessaria l'autorizzazione amministrativa;

Forma e caratteristiche della donazione

Per la donazione è necessaria la stipulazione per atto pubblico alla presenza di due testimoni (art. 782 c.c. art. 42 legge notarile); in mancanza l'atto è nullo.

Questa regola non applica per le donazioni di “modico valore”, dove per la validità dell'atto è sufficiente la consegna del bene.

Le caratteristiche della donazione si possono riassumere secondo le seguenti definizioni:

- è un **“contratto con prestazioni a carico di una sola parte”** perché produce obbligazioni solo a carico del donante;
- è **“a titolo gratuito”** perché il donante procura un vantaggio al donatario senza alcun corrispettivo per se;
- è **“consensuale”** perché prevede l'accettazione da parte del donatario che si perfeziona con il “consenso”, se l'accettazione non avviene nello stesso atto di donazione, può avvenire con atto pubblico posteriore, in tal caso si intende perfezionata nel momento in cui l'accettazione viene notificata al donante;
- è **“traslativa di proprietà”** perché fa passare gratuitamente la proprietà o un diritto sulla cosa donata dal donante al donatario;
- è **“solenne”** perché, a pena di nullità, si deve perfezionare a mezzo di atto pubblico non essendo valida a mezzo di “Scrittura Privata”;

- è **“revocabile”** perché, il comportamento del donatario o il verificarsi di circostanze sconosciute al donante possono autorizzarlo a revocare la liberalità già effettuata;

Oggetto del contratto

La donazione può avere per oggetto tutti i beni presenti nel patrimonio del donante; se ha ad oggetto beni futuri è nulla (art. 771 C.C.); se, però, nella donazione sono compresi beni presenti e futuri la nullità non colpirà tutto l'atto, ma solo la parte relativa ai beni futuri.

Motivi della donazione

I motivi che generano lo spirito di donazione sono di regola irrilevanti.

La legge li prende in considerazione solo nel caso di **donazione remuneratoria** (art. 770 C.C.);

è tuttavia rilevante e può condurre alla nullità dell'atto la donazione determinata da un motivo illecito (artt. 787 e 788 C.C.)

Elementi accidentali

Sono considerati elementi accidentali della donazione i seguenti:

- **la condizione**, l'unico caso espressamente previsto è quello dell'art. 791 C.C. che si riferisce all'ipotesi in cui il donatario (e eventualmente i suoi discendenti) muoiano prima del donante; in questo caso i beni tornano al donante (art. 792 C.C.) si tratta, quindi, di una condizione risolutiva apposta dal donante;

Oltre questo caso si ritiene comunque applicabile la normale disciplina della condizione prevista in tema di negozi giuridici.

- **Il termine**, si applica l'ordinaria disciplina in tema di contratti.
- **Il modo**, è possibile la donazione modale, gravata, cioè, da un onere a carico del donatario che, però, non è tenuto al suo adempimento oltre i limiti del valore della cosa donata ai sensi dell'art. 793 C.C..

Effetti della donazione

Sono quelli abituali dei contratti, ma con alcune differenze giustificate dalla particolare causa dell'attribuzione patrimoniale; la garanzia per l'evizione a carico donante è infatti prevista solo nei casi indicati dall'art. 797 c.c., e la garanzia per i vizi della cosa donata è dovuta solo se il donante era in dolo (art. 798 c.c.)

Capacità di ricevere e disporre per donazione

La donazione è un atto di **“STRAORDINARIA AMMINISTRAZIONE”** pertanto è richiesta da parte di chi intende donare la **“Piena Capacità di Agire”** (art. 774 C.C.), di conseguenza non possono validamente donare i minori (con l'eccezione prevista dallo stesso art. 774 C.C.), interdetti o inabilitati, mentre se la donazione è fatta da persone incapaci d'intendere o di volere (art. 775 c.c.) al momento del compimento dell'atto, questa può essere annullata entro cinque anni dal giorno in cui la donazione è stata fatta.

Sono, inoltre incapaci di disporre per donazione i tutori o i protutori del donante, ma anche i rappresentati legali (padre e madre, tutore) di una persona incapace (art. 777 C.C.).

Sono invece capaci di ricevere per donazione:

- **I nati pur se non ancora concepiti (art. 784 C.C.):** in questi casi l'accettazione della donazione è effettuata dai futuri genitori, ma solo se vi sia per necessità o utilità evidente del futuro figlio e dopo l'autorizzazione del giudice tutelare (art. 320 C.C.), nel caso in cui i geni-

tori non possono o non vogliono accettare la donazione, il tribunale nominerà un curatore speciale autorizzato al compimento dell'atto.

- **Coloro che non sono in grado di agire o di intendere e volere, attraverso i loro tutori legali**

Per la donazione non è ammessa rappresentanza, mentre è possibile che il donante conferisca ad un terzo l'incarico di designare la persona del donatario tra "una rosa" di soggetti o di cose indicate dal donante (art. 778 c.c.);

Donazione remuneratoria

Per donazione remuneratoria si intende la donazione che viene posta in essere per motivi di riconoscenza, per i meriti del donatario, o per speciale remunerazione (o "rimunerazione").

Non sono considerate donazioni quelle effettuate in occasione di servizi resi o in conformità agli usi (ad es. mancia, strenne natalizie, ecc...).

Tali donazioni sono considerate come irrevocabili (art. 805 c.c.), anche nel caso in cui si verifichi l'ingratitude del donatario e/o la sopravvenienza di figli.

La struttura di questi atti di liberalità non è diversa da quella della donazione, poiché esiste sia l'attribuzione patrimoniale gratuita sia l'assenza di vincoli giuridici, solo che in questi casi **la legge dà rilevanza al motivo della liberalità** e, anche per la frequenza con cui tali atti sono compiuti, li sottrae alla rigida disciplina della donazione.

Costituiscono esempio di donazione remuneratoria i regali che si fanno ai compleanni, o la gratifica che un imprenditore, oltre al normale compenso, dà a un suo rappresentante per la conclusione di un affare.

La donazione indiretta

Le donazioni indirette sono gli atti che producono gli effetti economici propri della donazione, pur non essendo donazioni sotto l'aspetto tecnico giuridico.

Per esempio, sono donazioni indirette il pagamento del debito altrui, il contratto a favore di terzo, l'accollo del debito altrui e la vendita a prezzo irrisorio.

Con questi atti si raggiunge il risultato di arricchire una persona senza stipulare un vero e proprio atto di donazione.

Non si applicano, dunque, le norme che regolano la forma della donazione, ma alcune norme sostanziali, in particolare quelle sulla revocazione per ingratitude o sopravvenienza di figli e sulla riduzione per lesione della legittima. L'esempio più frequente di donazione indiretta è sicuramente l'acquisto di un immobile a favore del figlio utilizzando denaro dei genitori.

Secondo la giurisprudenza l'intestazione in nome del figlio di un bene immobile acquistato dai genitori **configura una donazione indiretta dell'immobile**, sia nel caso di acquisto da parte del figlio con il denaro appositamente fornito dai genitori, sia nel caso di pagamento contestuale da parte dei genitori, sia nel caso di conclusione del contratto da parte dei genitori a favore del figlio.

In questo caso, che avviene spesso quando il figlio non abbia un reddito sufficiente a giustificare l'investimento effettuato, è meglio far risultare espressamente, di fronte al fisco, che i soldi vengono dai genitori.

Menzionare la provenienza del denaro può essere opportuno anche sotto il profilo successorio, per evitare di creare tra i figli disparità non desiderate.

Dopo il ritorno dell'imposta sulle donazioni, oggi la legge prevede che **le donazioni indirette siano tassate allo stesso modo delle donazioni vere e proprie**.

Fornire il denaro necessario all'acquisto di un bene equivale dunque a donare la stessa somma di denaro. C'è però un'eccezione importante. E' tornata infatti applicabile anche la norma che prevede l'esenzione dall'imposta di donazione per le liberalità collegate al trasferimento di immobili o aziende, quando all'atto si applica l'imposta di registro proporzionale oppure l'Iva.

Questa esenzione è particolarmente importante perché ci consente di far risultare espressamente negli atti pubblici la provenienza dai genitori (o da altri soggetti) del denaro impiegato per l'acquisto di beni da parte dei figli, senza dover sopportare costi aggiuntivi.

Come abbiamo visto, ciò risulta opportuno sia sotto il profilo successorio, quando l'acquirente non è figlio unico (perché viene fatto risultare chiaramente che il figlio beneficiario dovrà imputare il bene acquistato alla propria quota ereditaria), sia sotto il profilo delle imposte dirette, quando il figlio, come spesso avviene, non è dotato di redditi propri sufficienti a giustificare l'investimento effettuato.

Per fare risultare la donazione indiretta è sufficiente che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari che il pagamento del corrispettivo è avvenuto a cura di un altro soggetto, senza bisogno che questo intervenga all'atto notarile.

Ricordiamo però che, secondo la giurisprudenza, se il figlio dichiara nell'atto di acquisto che il prezzo è stato pagato dai genitori, l'oggetto della donazione indiretta non è il denaro ma l'immobile acquistato.

Dunque l'immobile non può considerarsi definitivamente entrato a far parte del patrimonio del figlio, perché l'eventuale revocazione della donazione indiretta avrebbe come oggetto l'immobile e non il denaro, e lo stesso avverrebbe in caso di riduzione della donazione indiretta per lesione della legittima: l'azione di restituzione avrebbe per oggetto l'immobile e non la somma di denaro impiegata per l'acquisto.

Sotto questo aspetto potrebbe allora essere preferibile stipulare separatamente una donazione diretta del denaro, cui faccia seguito l'acquisto dell'immobile da parte del figlio.

La Corte di Cassazione ha però chiarito un aspetto molto importante: le eventuali azioni di riduzione o di restituzione avanzate dagli eredi legittimi nei confronti del beneficiario della donazione non possono mai coinvolgere i successivi acquirenti dell'immobile oggetto di donazione indiretta (sentenza n° 11496 del 12 maggio 2010).

Ciò significa che quando i beni oggetto di donazione indiretta saranno rivenduti, i terzi acquirenti non potranno essere coinvolti nelle eventuali richieste avanzate dagli eredi legittimi del donante, i quali potranno rivolgersi esclusivamente a chi aveva beneficiato originariamente della donazione indiretta, a differenza di quanto accade per le donazioni dirette che hanno per oggetto l'immobile.

Ma significa anche che la banca che concede un mutuo con iscrizione di ipoteca sul bene immobile oggetto di donazione indiretta non deve temere in alcun modo l'esercizio dell'azione di riduzione o di restituzione, e quindi può concedere tranquillamente il finanziamento senza correre alcun rischio.

Un ultimo aspetto da considerare, quando il figlio acquista un immobile utilizzando denaro dei genitori, riguarda l'applicazione dell'eventuale regime di comunione legale dell'acquirente.

Quando il figlio che acquista l'immobile è sposato, e si trova in regime di comunione dei beni con il coniuge, ogni bene da lui acquistato diviene di proprietà comune.

La legge però prevede espressamente alcune eccezioni, tra cui i beni ricevuti per donazione, che sono considerati beni personali e restano di proprietà esclusiva. Se il genitori donano al figlio un immobile, questo resta sempre un bene personale. Ma se il figlio lo acquista con il denaro dei genitori cosa succede? La Corte di Cassazione ha stabilito che l'immobile oggetto di donazione, anche se indiretta, non rientra nella comunione legale, e rimane di proprietà personale ed esclusiva dell'acquirente (sentenza n° 15778/2000). Ciò corrisponde, di solito, alla volontà dei genitori, che intendono beneficiare il proprio figlio.

Ipotesi di donazioni indirette

Non esiste un elenco vero e proprio degli atti che le parti possono stipulare per attuare una donazione indiretta ma è chiaro che l'effetto tipico della donazione (arricchimento del donatario e contestuale impoverimento del donante) venga raggiunto mediante:

- a) la stipula a favore di terzi (art. 1411 c.c.) quando la prestazione obbligatoria non sia giustificata da un preesistente rapporto di debito;
- b) la rinuncia abdicativa ad un diritto: remissione di debiti, rinuncia ad un diritto reale di godimento o alla quota di comproprietà in modo da avvantaggiare il proprietario o il comproprietario, la rinuncia all'eredità, ecc.;
- c) l'adempimento di un obbligo altrui come ad esempio il terzo che presta spontaneamente gli alimenti in luogo dei soggetti obbligati;
- d) il mandato irrevocabile in assenza di un preesistente rapporto giuridico con il mandante come ad esempio il mandato ad amministrare beni del donante con l'obbligo di versare la rendita ad un terzo beneficiario della liberalità indiretta;
- e) la stipula di una compravendita in cui le parti stabiliscono un corrispettivo sensibilmente minore a quello che sarebbe dovuto come il caso della vendita ad un prezzo inferiore al valore di mercato del bene
- f) l'intestazione di beni a nome altrui come ad esempio il padre che acquista, con denaro proprio, un immobile per intestarlo al figlio;

L'azione di restrizione

La donazione in genere può, nel tempo e in presenza di particolari circostanze, creare problemi all'acquirente in seguito all'eventuale esercizio dell'azione di riduzione da parte dei legittimari lesi nei propri diritti, con possibili ripercussioni anche nei confronti di terzi aventi causa dal donatario, peraltro solo qualora il donatario non possieda beni sufficienti a soddisfare le ragioni degli istanti.

Ai fini della valutazione sul tipo di trasferimento da porre in atto occorre pertanto considerare che:

- la norma riserva ai soggetti detti legittimari (coniuge, figli e ascendenti del defunto) una quota di eredità della quale non possono essere privati per volontà del defunto;
- un legittimario privato, in tutto o in parte, della sua quota per effetto di una disposizione testamentaria o di una o più donazioni effettuate in vita dal defunto, può far valere il proprio diritto mediante l'azione di riduzione e che tale azione è soggetta al termine di prescrizione di 10 anni decorrente, nel caso di lesione della legittima determinata da donazione, dalla data di apertura della successione;
- i legittimari possono rinunciare all'azione di riduzione solo dopo la morte del soggetto della cui eredità si tratta, e mai durante la sua vita;
- l'azione di riduzione, in caso di lesione causata da donazione, va proposta nei confronti del donatario e, se il donatario ha ceduto a terzi gli immobili donati, il legittimario, nel caso in cui il donatario non abbia altri beni sui quali soddisfare le proprie ragioni, potrà chiedere ai successivi acquirenti la restituzione del bene mediante la cd "azione di restituzione" e questa azione si potrà proporre secondo l'ordine di data delle alienazioni cominciando dall'ultima.
- Il terzo acquirente potrà liberarsi dall'obbligo di restituire in natura le cose donate pagando l'equivalente conguaglio in denaro.

Occorre altresì ricordare che la legge 80/2005 ha innovato la disciplina del codice civile prevedendo che l'azione di restituzione può essere intrapresa dal legittimario leso o pretermesso solo se non sono decorsi 20 anni dalla trascrizione della donazione.

Lo stesso principio vale anche per le ipoteche e ogni altro vincolo (ad esempio un diritto di usufrutto) che il donatario abbia iscritto o trascritto sull'immobile donatogli.

Se l'azione di riduzione è intrapresa dopo 20 anni dalla trascrizione della donazione, le ipoteche e i vincoli restano efficaci, con l'obbligo del donatario di compensare in denaro i legittimari per il conseguente minor valore dei beni ricevuti in eredità, e sempre che la domanda di riduzione sia stata trascritta entro 10 anni dalla data di apertura della successione.

La stessa Legge 80/2005 ha stabilito la possibilità per il coniuge e i parenti in linea retta del donante di opporsi alla donazione e pertanto il termine di 20 anni è sospeso nei confronti di costoro, qualora essi abbiano notificato e trascritto, nei confronti del donatario e dei suoi aventi causa, un atto stragiudiziale di opposizione alla donazione.

L'eventuale rinuncia da parte del coniuge e dei parenti in linea retta del donante al diritto di opposizione, non comporta anche la rinuncia all'azione di riduzione perché per legge i legittimari non possono rinunciare ad essa finché vive il donante.

Verifiche da effettuare prima acquistare un immobile proveniente da donazione

Sin dalla stipula del preliminare il promissario acquirente dovrebbe verificare se il venditore abbia acquisito il bene mediante donazione o se comunque nella "catena" dei trasferimenti che precedono l'acquisto del proprio dante causa sia stata effettuata una donazione.

Se è effettivamente presente una donazione bisogna distinguere se:

- a)** il donante sia ancora vivente: in questo caso l'azione di restituzione potrà essere esercitata solo dopo la morte del donante ed entro i successivi 10 anni, al verificarsi di tutte le seguenti condizioni:
1. che il donante alla sua morte non abbia lasciato beni sufficienti a coprire la quota di legittima spettante a tutti i legittimari;
 2. che il venditore (che aveva ricevuto il bene trasferito mediante donazione) non abbia nel proprio patrimonio beni sufficienti a soddisfare le ragioni dei legittimari lesi;
 3. che non siano già decorsi 20 anni dalla data della trascrizione della donazione, salvo che sia intervenuta opposizione al decorso dei 20 anni da parte del coniuge o di parenti in linea retta (legge 80/2005).

È evidente la difficoltà di gestire questa situazione in quanto al momento della stipula del preliminare, così come al momento del rogito definitivo, non è possibile valutare e verificare la sussistenza di circostanze come quelle sopra illustrate che si riferiscono a eventi futuri e incerti (il donante potrebbe vivere più o meno a lungo e comunque oltre o non più dei 20 anni successivi alla trascrizione della donazione; il suo patrimonio, come quello del donatario, potrebbe subire in questo arco di tempo modifiche anche importanti; l'opposizione al decorso del ventennio potrebbe intervenire al diciannovesimo anno, e così via).

- b)** il donante sia deceduto da meno di 10 anni: in questo caso l'azione di restituzione potrà essere esercitata entro i 10 anni dalla morte del donante al verificarsi di tutte le condizioni sopra riportate.

Ovviamente a differenza del caso a) dovrebbe risultare più agevole verificare la ricorrenza o meno delle circostanze cui è subordinata l'azione di restituzione che vanno riferite non più a un evento futuro bensì a una data certa (la morte del donante).

- c)** il donante sia deceduto da più di 10 anni: in questo caso, secondo l'orientamento prevalente in tema di prescrizione, confermato anche dalle Sezioni Unite della Cassazione, il diritto ad agire in riduzione deve ritenersi prescritto per cui non vi è più alcun rischio per l'acquirente, perché le azioni di riduzione e restituzione non potranno più essere esercitate. Pertanto se

entro 10 anni dalla morte del donante non è stata trascritta la domanda di riduzione l'acquirente potrà acquistare l'immobile senza alcun timore.

- d) siano decorsi più di 20 anni dalla data della donazione: in questo caso, a prescindere dalla circostanza che il donante sia ancora vivente o sia già deceduto, se entro 20 anni dalla data di trascrizione della donazione non si è verificata opposizione da parte del coniuge o di parenti in linea retta, l'azione di restituzione non potrà più essere esercitata e pertanto non c'è più alcun rischio per l'acquirente.

Revoca della donazione

Di regola le liberalità non possono essere revocate proprio perché non è moralmente corretto pretendere la restituzione di ciò che si è donato.

Di questa esigenza morale se ne fa interprete il legislatore che vieta la revoca della donazione.

In certi casi, tuttavia, il comportamento del donatario o il verificarsi di circostanze sconosciute al donante possono autorizzarlo a revocare la liberalità già effettuata.

La revoca della donazione (art. 809 C.C.) è quindi ammessa solo in due casi previsti dall'art. 800 del codice civile:

1. Ingratitudine del donatario;

La revoca per ingratitudine (art. 801 C.C.) può essere richiesta quando il donatario:

- ha volontariamente ucciso o tentato di uccidere il donante, il coniuge, un discendente o un ascendente di questo, ovvero abbia commesso contro di loro un fatto al quale si applicano le disposizioni sull'omicidio, oppure li abbia denunciati infondatamente o abbia testimoniato falsamente contro di loro per un reato punibile con l'ergastolo o con la reclusione per un tempo non inferiore nel minimo a tre anni;
- si è reso colpevole d'ingiuria grave verso il donante, ritenendo l'ingiuria grave non solo quella prevista dall'art. 594 c.p. ma anche quando abbia trattato in maniera offensiva il donante, ne abbia offeso il decoro ecc...;
- ha dolosamente arrecato grave pregiudizio al patrimonio di lui;
- gli ha rifiutato indebitamente gli alimenti dovuti ai sensi degli articoli 433 e 436 C.C.;

L'azione per ottenere la revoca può essere proposta dal donante o dai suoi eredi, contro il donatario o i suoi eredi, entro l'anno dal giorno in cui il donante è venuto a conoscenza del fatto che consente la revocazione, ma se la causa della revoca è l'omicidio volontario del donante oppure il donatario ha dolosamente impedito di revocare la donazione, il termine per proporre l'azione è di un anno dal giorno in cui gli eredi hanno avuto notizia della causa di revocazione.

2. Sopravvenienza di figli del donante.

La revoca per sopravvenienza di figli del donante (art. 803 C.C.) può essere richiesta dal donante che ignorava di avere figli o discendenti legittimi al tempo della donazione quando:

- vi sia la sopravvenienza o l'esistenza di un figlio o discendente legittimo del donante;
- vi sia il riconoscimento di un figlio, fatto entro due anni dalla donazione, salvo che si provi che al tempo della donazione il donante aveva notizia dell'esistenza del figlio;

In questo caso l'azione può essere proposta entro **cinque anni** dal giorno della nascita dell'ultimo figlio o discendente legittimo o della notizia dell'esistenza del figlio o discendente, o, infine dell'avvenuto riconoscimento del figlio.

È anche possibile proporre l'azione anche se il figlio del donante era già concepito al tempo della donazione.

Se l'azione ha successo, il donatario deve restituire, se esistono ancora, i beni in natura e i frutti di essa maturatisi dal giorno della domanda, mentre se li ha alienati ne deve restituire il valore.

Restano escluse dalla possibilità revocatoria ai sensi dell'art. 809 C.C. le donazioni remuneratore, e quelle non soggette a collazione (art. 742 C.C.) e quelle fatte in occasione di un determinato matrimonio.

LA COMUNIONE E DIVISIONE DELL'EREDITA'

La comunione ereditaria

Se gli eredi, testamentari o per legge, sono due o più, tra essi si instaura una situazione di contitolarietà dei diritti e delle obbligazioni inerenti all'eredità.

I beni e i diritti reali del de cuius formano la comunione ereditaria: i coeredi partecipano alla comunione in proporzione della loro quota ereditaria e, nella stessa proporzione acquistano tutti i crediti e subentrano in tutti i debiti del defunto (art. 752 C.C.).

Rispetto alle ordinarie situazioni di contitolarietà si segnalano però queste particolarità:

1. I crediti e i debiti ereditari danno luogo ad obbligazioni parziali, e non solidali in quanto ciascuno dei coeredi può esigere i crediti e può essere costretto a pagare i debiti in proporzione della propria quota, salvo che per i debiti ipotecari, per i quali vale, attesa l'indivisibilità dell'ipoteca, la regola per cui essi sono tenuti ipotecariamente per l'intero.

L'art. 754 C.C. che così dispone, conferma il principio dettato, in materia di obbligazioni, dall'art. 1295 C.C., che però fa salvo il patto contrario. Sicché, al debitore è consentito di prevedere, nel contratto dal quale deriva il debito, che i suoi eredi risponderanno solidalmente anziché parzialmente.

Con il che si introduce una, sia pure limitata, deroga al divieto di patti successori, giacché si dispone per contratto della propria successione.

Per l'imposta di successione il principio della solidarietà è espressamente enunciato dall'art. 36 del D.L. 31 ottobre 1990, n. 346;

2. il coerede può alienare la sua quota, ma, prima che ad altri, deve a norma dell'art. 732 C.C. offrirla ai suoi coeredi, notificandogli la proposta di alienazione, con l'indicazione del prezzo: i coeredi hanno diritto di prelazione, che possono esercitare entro due mesi dalla notifica ricevuta.

Se il coerede si astiene dall'offerta della quota ai coeredi e la aliena ad un terzo, i coeredi potranno riscattarla presso l'acquirente rimborsandogli il prezzo pagato (cosiddetto retratto successorio).

L'azione per il riscatto è soggetta alla ordinaria prescrizione decennale, ma viene meno se, nel frattempo, cessa lo stato di comunione ereditaria.

Il rimborso del prezzo pagato si considera "debito di valuta".

La prelazione del coerede vale per il caso di alienazione della quota o di parte di essa; ma la giurisprudenza ha introdotto un distinguo: l'alienazione di quota di un singolo bene, anche se l'intera coeredità si riduce ad un solo bene, non è necessariamente sottoposta all'art. 732 C.C.; vi è sottoposta solo ove risulti che l'alienazione abbia avuto ad oggetto la quota ereditaria, o parte di questa, ossia abbia mirato a rendere il terzo partecipe di tutte le situazioni giuridiche che fanno capo alla comunione ereditaria;

3. ciascuno dei coeredi può in qualsiasi momento chiedere la divisione; ma questa non ha luogo se il testatore l'ha vietata considerando che il divieto non può valere più di cinque anni dall'apertura della successione e non può aver luogo, se qualcuno dei chiamati è un concepito (artt. 713, 715 C.C.), prima della sua nascita.

La divisione

Alla divisione del patrimonio ereditario si può pervenire in tre modi:

- divisione amichevole;
- divisione giudiziale;

- divisione testamentaria.

La divisione amichevole

La divisione amichevole ed è un contratto sottoposto a tutte le cause di invalidità ed inefficacia che non siano incompatibili con le specifiche norme sull'annullamento e sulla rescissione della divisione.

Funzione di questo contratto è di convertire i diritti dei coeredi su **quote ideali** (c.d. **quote di diritto**) del patrimonio ereditario in diritti su singoli beni facenti parte di questo, in modo tale che il valore dei beni individualmente assegnati (c.d. **quote di fatto**) uguagli il valore delle quote di comunione.

Questa corrispondenza fra il dovuto e il ricevuto attiene alla causa del contratto di divisione, come emerge dalla specifica disciplina degli artt. 761 e seguenti C.C.

L'annullamento è ammesso per violenza o dolo (art. 761 C.C.), mentre l'ipotesi dell'errore resta assorbita entro il rimedio della rescissione, ammessa quando uno dei coeredi prova di essere stato leso oltre il quarto (art. 763 C.C.).

La divisione giudiziale

Se i coeredi non sono d'accordo sull'opportunità o sul modo di attuare la divisione ciascuno di loro può chiederla all'autorità giudiziaria (art. 713 C.C.).

Alla divisione si arriverà attraverso le seguenti fasi:

1. **formazione della massa ereditaria** compresi i beni che sono stati donati ai coeredi dal de cuius; se il coerede era debitore del defunto deve imputare alla sua quota il valore del suo debito (artt. 724 e 725 c.c.)
2. **stima dei beni** (art. 726 c.c.) secondo il loro valore di mercato , tuttavia il testatore può indicare una persona che effettui la stima che non sia erede o legatario: la divisione proposta da questa persona non vincola gli eredi, se l'autorità giudiziaria, su istanza di taluno di essi, la riconosce contraria alla volontà del testatore o manifestamente iniqua
3. **formazione delle porzioni** spettanti a ciascun erede (art. 726 c.c.), ma se il testatore ha indicato le porzioni, queste sono vincolanti per gli eredi; nel caso vi sia ineguaglianza in natura delle quote ereditarie si provvede con un conguaglio in denaro
4. **assegnazione o attribuzione delle porzioni** (art. 729 c.c.). L'assegnazione si ha quando le porzioni sono uguali ed è fatta mediante estrazione a sorte, mentre l'attribuzione si ha quando le porzioni sono diseguali

La specifica procedura è regolata dagli artt. 784 e seguenti C.P.C. Come segue:

Il giudice istruttore o un notaio da questo delegato dirigono le operazioni divisionali, provvedendo alla determinazione dell'attivo e del passivo dell'eredità, disponendo la vendita di beni per il pagamento dei debiti ereditari e procedendo alla formazione delle porzioni da assegnare ai singoli dividendi.

Se i coeredi hanno quote uguali, le porzioni di ciascuno vengono estratte a sorte a norma dell'art. 729 C.C.

Se non sorgono contestazioni, la divisione giudiziale si conclude con ordinanza del giudice istruttore, altrimenti questi rimette le parti davanti al collegio.

Ciascun coerede può chiedere la divisione in natura (art. 718 C.C.): egli ha, cioè, il diritto di conseguire in natura la parte di beni a lui spettante. Ma, quando i beni non siano comodamente divisibili il coerede con maggior quota può chiederne l'assegnazione in natura, con conguaglio in denaro a favore degli altri.

In alternativa si vendono i beni e si divide fra i coeredi la somma ricavata (art. 720 C.C.). L'applicazione della norma ha in passato suscitato forti contrasti. Gli indirizzi si sono ormai consolidati sui punti seguenti:

- a) la domandata di assegnazione in natura prevale comunque sull'alternativa della vendita del bene, che costituisce l'extrema ratio;
- b) quando l'attribuzione in natura sia domandata da più coeredi, il giudice fa preferenza al coerede avente la maggior quota ma può anche disattendere, purché motivi adeguatamente la scelta.

La divisione testamentaria (art. 734 C.C.)

Il testatore, anche senza indicare le quote, può formare le porzioni da assegnare a ciascuno dei coeredi (cosiddetto assegno divisionale qualificato), oppure può limitarsi a dettare norme per formarle (cosiddetto assegno divisionale semplice), e in tal caso avrà ugualmente luogo una divisione amichevole o giudiziale, nel corso della quale le norme dettate dal testatore saranno vincolanti, salvo che l'effettivo valore dei beni non corrisponda alle quote da lui stabilite (art. 733 C.C.).

La divisione ha, in ogni caso, effetto retroattivo: i beni assegnati a ciascun dividente si considerano a lui appartenenti dal giorno in cui si è aperta la successione (art. 757 C.C.). Il che si suole tradizionalmente esprimere con la proposizione secondo la quale la divisione ha efficacia dichiarativa, non costitutiva.

I beni assegnati ai dividenti si considerano, ad ogni effetto, come pervenuti loro a causa di morte, e non in conseguenza di un atto inter vivos, quale la divisione amichevole, o in forza di provvedimento giurisdizionale.

Se un coerede subisce evizione (un terzo fa valere il suo diritto di proprietà sulla cosa venduta e la sottrae a colui che l'ha comprata), derivante da causa anteriore alla divisione, il valore del bene evitto deve essere ripartito fra tutti i coeredi.

Costituisce evizione anche la perdita del bene per effetto dell'esecuzione per espropriazione forzata promossa da un creditore del de cuius.

Rimedi contro la divisione: l'annullamento e la rescissione

Il contratto di divisione può essere annullato per violenza o dolo, ad istanza di ciascuno dei coeredi mentre resta esclusa l'azione di annullamento per errore.

Se per errore sono stati omessi dei beni, vi è un apposito rimedio: il supplemento di divisione mentre se, invece, vi è stato errore nella stima dei beni, è prevista una particolare impugnazione: la rescissione per lesione.

La divisione dei debiti ereditari

Nei rapporti interni, cioè tra coeredi, vige il principio per cui i debiti ereditari si dividono fra loro in proporzione della rispettiva quota ereditaria.

E' fatta salva, però, una diversa volontà del testatore che potrebbe addossare il pagamento dei debiti ad un solo coerede o ripartire l'onere dei debiti non proporzionalmente.

Nei rapporti esterni, cioè nei confronti dei creditori, opera in assoluto il principio della divisibilità.

Anche quando il testatore abbia previsto una responsabilità non proporzionale tra i coeredi, il creditore può chiamare in giudizio ogni coerede solo in proporzione della sua quota.

Eccezionali ipotesi di indivisibilità dei debiti ereditari ricorrono quando:

- uno dei coeredi posseda il singolo bene oggetto del debito;
- l'oggetto del debito sia indivisibile;

- il debito sia garantito da ipoteca gravante su un bene ereditario. In tal caso sarà tenuto al pagamento quel coerede cui è toccato il bene gravato da ipoteca.

La collazione

La collazione è l'istituto giuridico per cui chi riceve un'eredità deve conferire al patrimonio ereditario tutti i beni che gli erano stati donati in vita dal defunto, in modo da dividerli con gli altri coeredi (art. 737 C.C.).

La procedura riguarda i discendenti del defunto, e coniuge, per i quali, nell'assegnare a ciascuno la sua porzione, si tiene conto delle donazioni che egli abbia ricevuto dal defunto.

La **collazione** mira ad evitare disparità di trattamento fra eredi che già abbiano ricevuto dall'ereditando ancora in vita ed eredi che non abbiano ricevuto.

Si presume che le liberalità elargite dall'ereditando in vita siano state una **anticipazione sulla futura successione**, da riconsiderare, perciò, in sede di successione ereditaria.

L'ereditando può, tuttavia, rendere palese la sua diversa volontà con la **dispensa dalla collazione**, che può essere contenuta nella donazione o nel testamento, ma può essere anche formulata con una apposita dichiarazione unilaterale.

La dispensa, naturalmente, produce effetto solo nei limiti della quota disponibile.

La collazione giova solo ai discendenti e al coniuge, non ad altri eredi in quanto le quote di questi ultimi si determinano sulla base di ciò che è rimasto nel patrimonio ereditario al momento della morte dell'ereditando.

Solo discendenti e coniuge hanno diritto di determinare l'asse ereditario sommando al residuo il donato in quanto la presunzione che la donazione fosse un'anticipazione sulla futura successione vale solo per questi.

Il concetto di donazione va qui inteso in senso ampio in quanto l'art. 737, comma 1, parla di ciò che si è ricevuto per donazione direttamente o indirettamente.

Si conteggiano tutte le liberalità avute dal discendente o dal coniuge, comprese quelle che, in apparenza, non sono donazioni (**le donazioni indirette**) e comprese, inoltre, le liberalità diverse dalla donazione (cosiddette liberalità atipiche, come ad esempio la stipulazione a favore di terzo fatta per liberalità o come la remissione di un debito, mentre non si considerano donazioni le spese di mantenimento, educazione, istruzione, né quelle fatte per malattie, né le liberalità d'uso (art. 742 C.C.) o le donazioni di modico valore fatte al coniuge (art. 738 C.C.).

La collazione si può fare in due modi:

1. collazione in natura:

il coerede rende in natura il bene che in vita gli aveva donato il defunto;

2. collazione per imputazione:

Prevede di imputare alla quota il valore che i beni donati avevano al momento della apertura della successione sommando poi tale valore ai beni caduti in successione e calcolare, in base alla somma, il valore delle singole quote spettanti ad ogni erede;

Il coerede donatario potrà imputare alla sua quota il valore del bene donato sino alla concorrenza della sua complessiva quota versando eventualmente alla massa l'equivalente in denaro

Per gli immobili donati la collazione si può fare, a scelta di chi conferisce, o in natura o per imputazione (art. 746 C.C.).

La collazione dei beni mobili si fa solo per imputazione (art. 750 C.C.).

Quanto al danaro, la collazione si attua prendendone dall'asse ereditario una minore quantità (art. 751 C.C.), da calcolare secondo il principio nominalistico.

Si intende poi che, se il valore di ciò che si è ricevuto in donazione supera il valore della quota ereditaria, il donatario potrà evitare l'esborso della differenza rinunciando all'eredità.

Si considerano donazioni (indirette) dell'immobile, e non donazione del danaro, quelle che hanno per oggetto beni acquistati del donatario in nome proprio, ma con danaro direttamente pagato dal donante: qui il danaro utilizzato per l'acquisto non è mai entrato nel patrimonio del donatario, e la medesima soluzione vale per il caso in cui l'immobile sia stato, con danaro proprio, acquistato dal donante in nome e per conto del donatario.

Se uno dei coeredi aveva debiti nei confronti dell'ereditando, egli deve imputare alla propria quota l'ammontare dei debiti; e ciò vale per tutti i coeredi, non solo per quelli soggetti a collazione (art. 724 C.C.).

Questa imputazione, a differenza della collazione per imputazione, non aumenta l'asse ereditario, giacché in questo già c'era il credito dell'ereditando verso l'erede.

Sono escluse dalla Collazione le donazioni di modico valore a favore del coniuge (art. 738 c.c.), le spese di mantenimento e di educazione e quelle sostenute per malattia, ovvero quelle ordinarie fatte per abbigliamento o per nozze; le spese sostenute dal defunto per il corredo nuziale e quelle per l'istruzione artistica o professionale solo quando non eccedono notevolmente la misura ordinaria, tenuto conto delle condizioni economiche del defunto (art. 742 c.c.), a meno che tali spese a favore dei discendenti non siano state effettuate per pagare i loro debiti o per soddisfare premi relativi a contratti di assicurazione sulla vita a loro favore (art. 741 c.c.); le donazioni remuneratorie (art. 770 c.c) e le donazioni fatte ai discendenti o al coniuge dell'erede (art. 739 c.c.).

In quest'ultimo caso, se le donazioni sono state fatte congiuntamente a coniugi di cui uno è discendente del donante, la sola porzione a questo donata è soggetta a collazione.

I PATTI SUCCESSORI

I Patti Successori sono le convenzioni stipulate tra due o più soggetti con cui si dispone della propria successione, o i patti con cui un futuro erede o legatario dispone dei diritti che gli possono spettare su una successione non ancora aperta, o rinuncia ai medesimi.

I patti successori possono distinguersi in:

- **patti istitutivi:** sono i contratti successori con cui il de cuius dispone della propria successione;
- **patti dispositivi:** sono gli atti con cui un soggetto dispone dei diritti che gli possono spettare su una successione non ancora aperta;
- **patti rinunziativi:** sono i negozi con i quali un soggetto rinuncia ai diritti che gli possono spettare su una futura successione.

Affinché un negozio assuma la fisionomia del patto successorio vietato dalla legge, debbono ricorrere le seguenti condizioni:

- esistenza di un negozio giuridico di testamento;
- considerazione del bene o del diritto oggetto del negozio come entità di una futura successione.

La legge Italiana ha escluso la validità di una volontà avente per oggetto rapporti di future successioni, manifestata fuori dal testamento, vietando i patti successori.

IL PATTO DI FAMIGLIA

Nozione e caratteri generali

Secondo quanto previsto dall'art. 768 bis c.c., il patto di famiglia è "il contratto con cui, compatibilmente con le disposizioni in materia di impresa familiare e nel rispetto delle differenti tipologie societarie, l'imprenditore trasferisce, in tutto o in parte, l'azienda, e il titolare di partecipazioni societarie trasferisce, in tutto o in parte, le proprie quote, ad uno o più discendenti".

Al contratto devono partecipare, secondo quanto previsto dall'art. 768 quater, comma 1 c.c., non solo il disponente e beneficiario, ma anche il coniuge e tutti coloro che sarebbero legittimari ove in quel momento si aprisse la successione nel patrimonio dell'imprenditore.

Sulla base del disposto ex art. 768 quater, comma 2 c.c., gli assegnatari dell'azienda o delle partecipazioni societarie sono inoltre tenuti a liquidare, in denaro od in natura, gli altri partecipanti al contratto, a meno che questi ultimi non vi rinunzino in tutto od in parte, con il pagamento di una somma corrispondente al valore delle quote, così come previsto dall'art. 536 c.c. e seguenti.

L'art. 768 quater, comma 3 c.c. prevede inoltre che i beni assegnati a seguito della stipulazione del contratto agli altri partecipanti non assegnatari dell'azienda, secondo il valore attribuito pattiziamente, sono imputati alle quote di legittima loro spettanti.

L'assegnazione può essere disposta anche mediante la stipulazione di un successivo contratto a condizione che sia espressamente dichiarato collegato al primo e purché vi intervengano i medesimi soggetti che hanno partecipato al primo negozio o coloro che li abbiano sostituiti.

L'art. 768 quater, comma 4 c.c. prescrive, infine, che quanto ricevuto dai contraenti non può essere soggetto ad azione di collazione o di riduzione.

Alla luce di quanto previsto dal combinato disposto ex art. 768 bis c.c. ed art. 768 quater c.c., si può dunque osservare che, con il patto di famiglia, si viene a determinare la conclusione di un contratto plurilaterale *inter vivos* ad effetti reali, a titolo gratuito, attraverso cui il titolare di una azienda od il titolare di quote sociali (disponente) trasferisce a uno dei suoi eredi (beneficiario) la proprietà di una parte dei propri beni destinati a cadere in successione (azienda o quote di partecipazione in società).

Con il patto di famiglia parte dei beni destinati a cadere in successione vengono dunque sottratti alla devoluzione ereditaria a condizione che sia stato prestato il consenso dei legittimari.

Il patto di famiglia consente dunque di garantire la realizzazione di un duplice obiettivo in quanto, con la stipulazione del contratto, viene, da un lato, assicurata la continuità all'impresa, salvaguardandola dalle vicende successorie scaturenti alla morte dell'imprenditore, dall'altro è simultaneamente temperato il diritto dei legittimari, i quali rinunciano a partecipare alla successione ed alla divisione ereditaria sui beni formanti oggetto dell'azienda o sulle quote sociali.

Il patto di famiglia costituisce inoltre una deroga espressa al divieto di patti successori, così come previsto dall'art. 458 c.c.

L'eccezione ha, difatti, ad oggetto sia l'atto dispositivo effettuato dall'imprenditore sia la rinuncia dei legittimari che sono tenuti a partecipare alla conclusione del contratto.

Il patto di famiglia costituisce altresì una eccezione all'azione di riduzione ex art. 533 c.c., attraverso cui i legittimari potrebbero agire in giudizio al fine di ottenere la reintegrazione della quota di legittima nel caso in cui questa fosse compromessa da atti dispositivi del soggetto disponente.

Ed in termini analoghi, il patto di famiglia costituisce deroga alla disciplina della collazione ex art. 737 c.c. che impone ai coeredi di conferire nell'eredità tutto ciò che hanno ricevuto dal defunto per donazione.

Oggetto del patto di famiglia

L'art. 768 bis c.c. prevede che il patto di famiglia possa avere ad oggetto il trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni sociali.

Il trasferimento dell'azienda potrà essere totale o parziale ed, in quest'ultimo caso, la cessione dovrà avere ad oggetto un complesso di beni idoneo a garantire l'esercizio dell'attività di impresa (commerciale od agricola).

Non vi sono limitazioni in merito ai beni oggetto di trasferimento, dal momento che il patto di famiglia può comprendere sia beni materiali (terreni, immobili, etc.) sia beni immateriali (ditta, insegna, marchi, brevetti, crediti o debiti preesistenti) sempre che sia assicurata l'idoneità organizzativa e produttiva del complesso dei beni costitutivi dell'azienda.

Con riferimento al trasferimento delle partecipazioni sociali, si debbono segnalare due differenti posizioni dottrinali in merito all'ambito di applicazione della normativa in oggetto.

Secondo una prima interpretazione, il patto di famiglia sarebbe applicabile a qualsiasi tipo di trasferimento di partecipazione sociale a prescindere dal fatto che l'operazione determini un influsso sul controllo o sulla direzione dell'impresa, con l'esclusione tuttavia delle partecipazioni aventi natura di mero investimento finanziario.

Una differente ed opposta posizione dottrinale ritiene invece che il patto di famiglia dovrebbe essere unicamente applicabile al trasferimento delle partecipazioni sociali che consentano di garantire l'acquisizione di un potere di controllo e direzione dell'attività di impresa.

Alla luce delle caratteristiche sostanziali e funzionali del patto di famiglia è possibile ritenere che tale ultima posizione dottrinale appaia maggiormente condivisibile in considerazione della *ratio* della normativa finalizzata a garantire la continuità dell'impresa.

La disciplina del patto di famiglia troverebbe pertanto innanzitutto applicazione nell'ambito delle società di persone con riferimento alle partecipazioni sociali detenute sia in società semplici sia in società in nome collettivo, dal momento che queste conferiscono al titolare poteri di natura amministrativa.

Il patto di famiglia troverebbe altresì applicazione relativamente alle partecipazioni sociali detenute in società in accomandita semplice.

In questo caso le partecipazioni sociali a cui occorre fare riferimento non sono solo quelle detenute dal socio accomandatario, ma anche quelle di cui è titolare il socio accomandante nel caso in cui l'atto costitutivo della società gli conferisca i poteri ex art. 2320, comma 2, c.c.

Con riferimento invece alle società di capitali, la disciplina del patto di famiglia troverebbe applicazione solamente nell'ambito delle partecipazioni sociali che attribuiscano il potere di influire sul controllo e direzione della società.

Per le società a responsabilità limitata il trasferimento delle partecipazioni sociali oggetto del patto di famiglia dovrebbe pertanto riguardare la partecipazione sociale maggioritaria ovvero di partecipazione sociale minoritaria con attribuzione di diritti di amministrazione.

Per le società in accomandita per azioni la disciplina del patto di famiglia sarebbe invece applicabile al trasferimento dei titoli azionari del socio accomandatario.

La tipologia dei diritti che possono essere oggetto di trasferimento attraverso la conclusione del patto di famiglia comprendono il diritto di proprietà, il diritto di usufrutto, nonché la nuda proprietà con riserva di usufrutto.

Per contro non sono ritenuti trasferibili gli altri diritti reali, né l'affitto dell'azienda.

I soggetti del patto di famiglia

Per poter addivenire alla conclusione del patto di famiglia è innanzitutto necessaria la partecipazione alla stipulazione dell'atto dell'imprenditore (disponente) proprietario dei beni dell'azienda o titolare delle partecipazioni sociali che garantiscano il potere di esercitare il controllo e la direzione dell'impresa.

Alla stipulazione dell'atto deve altresì partecipare il discendente (beneficiario) individuato tra gli eredi ovvero nel soggetto che viene designato come successore nell'impresa.

Sono inoltre tenuti a partecipare alla stipulazione dell'atto il coniuge dell'imprenditore ed i soggetti che sarebbero legittimari, se in quel dato momento si aprisse la successione del disponente, così come previsto dall'art. 768 quater, comma 1 c.c.

L'art. 768 quater c.c. non prevede una espressa disposizione sanzionatoria nel caso in cui alla conclusione dell'atto non partecipino il coniuge e gli altri legittimari.

Si ritiene tuttavia che il contratto con il quale viene ad essere stipulato un patto di famiglia in assenza della partecipazione del coniuge e degli altri legittimari dovrebbe essere affetto da nullità relativa ex art. 1418 c.c. anche alla luce del disposto ex art. 768 quater, comma 2 c.c.

Si noti peraltro che secondo quanto previsto dall'art. 768 sexies, c.c., il coniuge ed i legittimari che non hanno partecipato alla stipulazione del contratto possono chiedere, al momento dell'apertura della successione dell'imprenditore, ai beneficiari il pagamento della somma prevista dall'art. 768 quater, comma 2 c.c., aumentata degli interessi legali.

Con tale disposizione il legislatore ha voluto assicurare la stabilità del patto di famiglia anche nei confronti di quei legittimari risultanti tali alla morte dell'imprenditore disponente garantendo a questi ultimi un diritto di credito.

L'impresa familiare e le diverse tipologie societarie

Secondo quanto previsto dall'art. 768 bis c.c., la conclusione del contratto istitutivo del patto di famiglia deve essere compatibile con le disposizioni previste in materia di impresa familiare e nel rispetto delle differenti tipologie societarie.

Con riferimento alle disposizioni previste in materia di impresa familiare, il nostro legislatore ha difatti inteso sancire la prevalenza della normativa ex art. 240 bis c.c. con lo scopo di tutelare la posizione dei componenti del nucleo familiare che lavorano all'interno dell'impresa.

La questione della compatibilità tra le riferite disposizioni normative ha principalmente ad oggetto la disciplina del diritto di prelazione previsto dall'art. 230 bis, comma 5 c.c.

L'art. 230 bis, comma 5 c.c. riconosce al familiare che presta in modo continuativo la sua attività di lavoro nella famiglia o nell'impresa familiare un diritto di prelazione sull'azienda nel caso di divisione ereditaria o di trasferimento dell'azienda.

Sul punto la dottrina prevalente ritiene che il diritto di prelazione sull'azienda possa essere esercitato nel caso di alienazione - a titolo oneroso - **inter vivos** dell'azienda.

Fattispecie che non si verificherebbe nel caso del patto di famiglia dal momento che tale tipologia contrattuale conduce alla conclusione di un atto di alienazione a titolo gratuito, donde il trasferimento dell'azienda che ne deriva non può essere soggetto all'esercizio del diritto di prelazione previsto dall'art. 230 bis, comma 5 c.c.

Un ulteriore profilo di compatibilità del patto di famiglia con la disciplina prevista in materia di impresa familiare riguarda anche l'assunzione delle decisioni indicate ex art. 230 bis, comma 1 c.c. aventi ad oggetto l'impiego degli utili e degli incrementi, la gestione straordinaria, gli indirizzi produttivi e la cessazione dell'impresa che vanno adottate a maggioranza dai familiari che partecipano alla impresa.

Si deve tuttavia ritenere che le decisioni indicate ex art. 230 bis, comma 1 c.c. abbiano una rilevanza meramente interna, non potendo condizionare la validità delle deliberazioni prese dall'imprenditore nei confronti dei terzi.

L'impresa familiare deve, comunque, essere considerata come un'impresa individuale in cui l'imprenditore è riconosciuto come l'unico soggetto titolare dei rapporti con i terzi.

Non potrebbe pertanto essere riconosciuta alcuna rilevanza nei confronti del beneficiario di una eventuale deliberazione contraria alla stipulazione del patto di famiglia presa dai famigliari partecipanti all'impresa familiare ex art. 230 bis c.c.

In questo caso, si potrebbe tutt'al più riconoscere una responsabilità dell'imprenditore disponente nei confronti dei famigliari per inadempimento agli obblighi derivanti dall'impresa familiare.

Secondo quanto poi previsto dall'art. 230 bis, comma 4 c.c., il familiare che presta in modo continuativo la sua attività di lavoro nella famiglia o nell'impresa familiare ha diritto alla liquidazione in denaro della propria partecipazione nel caso di cessazione, per qualsiasi causa, della prestazione di lavoro o nel caso di alienazione dell'azienda.

Nel caso in cui il trasferimento dell'azienda effettuato attraverso il patto di famiglia abbia determinato la cessazione dell'attività di impresa, i famigliari lavoratori che hanno anche la qualifica di legittimari hanno il diritto di cumulare il diritto alla liquidazione ex art. 230 bis c.c. con il diritto alla liquidazione ex art. 768 quater c.c. ed art. 768 sexies c.c.

Nell'ambito della conclusione del patto di famiglia, il trasferimento delle partecipazioni sociali deve inoltre avvenire, ai sensi dell'art. 768 bis, comma 1 c.c., compatibilmente con le disposizioni aventi ad oggetto le differenti tipologie societarie.

Con riferimento alle società di persone, la compatibilità è garantita laddove alla conclusione dell'atto di trasferimento della partecipazione sociale partecipino tutti i soci sia per quanto riguarda la società semplice ex art. 2252 c.c. sia per quanto riguarda la società in nome collettivo ex art. 2293 c.c.

Nel caso invece della società in accomandita semplice si rende necessario un distinguo:

- a) l'operazione di trasferimento delle quote sociali del socio accomandatario richiede il consenso di tutti i soci così come previsto dall'art. 2315 c.c.;
- b) l'operazione di trasferimento delle quote del socio accomandante richiede, invece, il consenso dei soci che rappresentano la maggioranza del capitale così come prescritto dall'art. 2322 c.c.

Nessun vincolo particolare è - per contro - stato normativamente disposto con riferimento al trasferimento delle partecipazioni sociali delle società di capitali che potranno pertanto essere liberamente oggetto di atti dispositivi di cessione, fatto salvo il caso in cui si riscontri la presenza di clausole di gradimento, clausole di prelazione o divieti di alienazione.

Scioglimento del patto di famiglia

Così come si è costituito, allo stesso modo il Patto di Famiglia può essere sciolto secondo quanto prescritto dall'art. 768 septies c.c..

Lo scioglimento o la modificazione del contratto richiede la partecipazione delle medesime persone che hanno concluso il patto originario.

Lo scioglimento o la modificazione del contratto potrà avvenire nei seguenti modi:

- a) è possibile fare ricorso alla stipulazione di un nuovo e differente contratto avente le caratteristiche ed i presupposti previsti dalle disposizioni ex art. 768 bis c.c. e seguenti (scioglimento del contratto per mutuo dissenso ex art. 1372 c.c.);

- b)** è altresì possibile fare ricorso al recesso qualora tale facoltà sia stata espressamente contemplata nel contratto attraverso una dichiarazione agli altri contraenti certificata da un notaio (scioglimento del contratto per recesso unilaterale ex art. 1373 c.c.).
- c)** nel caso di controversie, l'art. 5 del D.lgs 4 marzo 2010 n° 28, prevede che chi intende esercitare in giudizio un'azione relativa ad una controversia in materia di patti di famiglia è tenuto preliminarmente a esperire, sotto comminatoria di improcedibilità della domanda, il procedimento di mediazione (mediazione obbligatoria).

Trattamento fiscale del patto di famiglia

Secondo quanto previsto dall'art. 3, comma 4 ter, del D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 (Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni), i trasferimenti effettuati anche attraverso i patti di famiglia ex art. 768 bis c.c., a favore dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni non sono soggetti all'imposta sulle successioni e donazioni.

L'esenzione prevista dall'art. 3, comma 4 ter, D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 trova pertanto innanzitutto applicazione relativamente ai trasferimenti dell'azienda o delle quote sociali effettuati in favore dei discendenti attraverso la conclusione di un patto di famiglia.

Il riconoscimento dell'esenzione è tuttavia ammesso anche per trasferimenti a titolo gratuito, dell'azienda o delle quote sociali, effettuati in favore dei discendenti al di fuori dei patti di famiglia.

Da un punto di vista oggettivo, invece, il trasferimento può riguardare l'azienda (o rami di essa) o partecipazioni sociali.

Nel caso in cui il patto di famiglia abbia ad oggetto il trasferimento di quote sociali o titoli azionari di società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata ex art. 73, comma 1, lett. a), del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, il beneficio dell'esenzione dell'imposta sulle successioni e donazioni è limitatamente riconosciuto alle partecipazioni attraverso cui è acquisito od integrato il controllo ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, numero 1) C.C..

Nel disciplinare l'esenzione dall'imposta, l'art. 3, comma 4 ter, D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 compie dunque una distinzione tra società di persone e società di capitali:

- a)** nel caso in cui il trasferimento abbia ad oggetto quote sociali in società di persone, la disposizione non richiede, ai fini del riconoscimento dell'esenzione, che le partecipazioni trasferite siano idonee ad assicurare il controllo della società;
- b)** nel caso in cui il trasferimento abbia ad oggetto quote sociali o titoli azionari in società di capitali, la disposizione richiede che la partecipazione oggetto di trasferimento consenta di acquisire la maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria, così come previsto dall'art. 2359, comma 1 c.c.;
- c)** Il beneficio dell'esenzione di imposta si applica, inoltre, a condizione che:
- d)** gli aventi causa proseguano l'esercizio dell'attività d'impresa o detengano il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento;
- e)** gli aventi causa rendano apposita dichiarazione contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione circa la loro volontà di proseguire l'attività di impresa ovvero di mantenere il controllo societario.

Nelle caso di mancato rispetto delle condizioni per il riconoscimento dell'esenzione interviene la decadenza dal beneficio con conseguente pagamento dell'imposta in misura ordinaria oltre all'irrogazione di una sanzione amministrativa prevista dall'art. 13 del D.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (pari al 30% dell'imposta versata) e degli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta avrebbe dovuto essere liquidata.

Un discorso a parte deve poi essere riservato alla figura dei legittimari non assegnatari in relazione ai quali è possibile distinguere tre differenti situazioni.

I soggetti partecipanti alla stipulazione del contratto istitutivo del patto di famiglia non assegnatari dell'azienda o delle quote di partecipazione sociale possono:

- a) aver ricevuto la liquidazione della quota in denaro o in natura da parte del disponente;
- b) aver ricevuto denaro o beni da parte del beneficiario;
- c) aver rinunciato alla liquidazione della quota.

La disciplina prevista dall'art. 3, comma 4 ter, D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 (Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni) non contiene, tuttavia, una regolamentazione del trattamento tributario da applicare alla liquidazione dei legittimari non assegnatari.

Nel caso in cui i legittimari non assegnatari abbiano ricevuto la liquidazione della quota dal disponente, le attribuzioni sono caratterizzate dalla presenza dell'**animus donandi**, donde si ritiene applicabile la disciplina prevista dal D.lgs. 31 ottobre 1990 n. 346 in materia di imposte sulle successioni e donazioni.

Per quanto riguarda invece la posizione dei legittimari non assegnatari che hanno ricevuto denaro o beni da parte del beneficiario, le relative attribuzioni non possono dirsi caratterizzate dalla presenza dell'**animus donandi**, dal momento che la liquidazione assume i caratteri di un onere in capo al soggetto disponente.

Per tale tipologia di attribuzioni si ritiene pertanto applicabile la disciplina prevista dall'art. 9 della tariffa, parte I, del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 (Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro) che assoggetta all'aliquota del 3% gli "**atti diversi da quelli indicati aventi ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale**".

Nel caso infine in cui tra i beni oggetto di trasferimento in favore dei legittimari non assegnatari risultino presenti beni immobili, le riferite operazioni soggiacciono all'applicazione delle imposte catastali ed ipotecarie.

Sul punto un discorso differente è invece riservato nel caso di attribuzione di beni immobili in favore dei discendenti o del coniuge assegnatari.

Secondo quanto previsto dal disposto ex art. 10, comma 3, D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 (Testo Unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale) le operazioni di voltura e trascrizione catastale aventi ad oggetto l'attribuzione in favore dei discendenti e del coniuge di azienda o di un ramo di essa in cui siano compresi beni immobili o diritti reali immobiliari non sono soggette all'applicazione dell'imposta ipotecaria e catastale in ragione del richiamo espressamente operato dall'art. 3, comma 4 ter, D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346.

Come si è già avuto modo di evidenziare, l'art. 768 septies c.c. consente di addivenire allo scioglimento od alla modificazione del patto di famiglia attraverso la stipulazione di un nuovo e diverso contratto concluso tra le medesime parti del precedente negozio od attraverso la dichiarazione di recesso da parte del disponente.

Con l'emanazione dell'atto di scioglimento del patto di famiglia, si otterrebbe un ritrasferimento dell'azienda o delle partecipazioni sociali in capo al disponente e quindi, tale operazione, dovrebbe ritenersi soggetta all'applicazione delle imposte sulle donazioni (ex D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346).

Tale posizione trova conforto, sia in dati normativi sia in giurisprudenza, nel fatto che:

- a) l'art. 28 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 assoggetta alla disciplina dell'imposta di registro la risoluzione del contratto;
- b) l'art. 3, comma 4 ter, D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 riconosce l'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni per il trasferimento a favore dei "discendenti", e pertanto non si potrebbe affermare la possibilità di esenzione dall'applicazione dell'imposta nel caso di sciogli-

mento del patto di famiglia attraverso cui si perviene ad un ritrasferimento in capo all'ascendente.

Nel caso in cui il ritrasferimento dell'azienda o delle partecipazioni sociali avvenisse nel quinquennio e non vi fosse una continuazione dell'esercizio dell'attività di impresa da parte del disponente o non ricorressero le altre condizioni previste dall'art. 3, comma 4 ter, D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 per l'operatività dell'esenzione fiscale, l'operazione dovrebbe ritenersi assoggettata a tassazione con riferimento sia al trasferimento effettuato a favore del discendente mediante la stipulazione del contratto, sia per il ritrasferimento effettuato attraverso lo scioglimento del patto di famiglia.

I FONDI FAMILIARI

Definizione

Il fondo familiare è una sorta di vincolo – che si costituisce con atto notarile – su determinati beni: tali beni possono essere immobili (per es. l'abitazione), titoli di credito (per esempio azioni di s.p.a., ma non quote di s.r.l.), beni mobili registrati (autoveicoli, imbarcazioni, aeromobili) e universalità di mobili.

Immettere i beni nel fondo patrimoniale non comporta un mutamento nella titolarità dei beni stessi. Al contrario, essi rimangono intestati al proprietario e, nel caso di comunione dei coniugi, ad entrambi gli stessi. Il vincolo, quindi, attiene solo all'uso che si può fare di tale bene.

Soggetti

Vi possono ricorrere solo le **coppie sposate**. Le coppie di fatto non sono prese in considerazione.

Scopi del fondo

La finalità del fondo è di destinare i beni in esso inseriti ai **bisogni della famiglia**. Pertanto, il suo effetto principale è che, per legge, i beni che vi sono compresi (e i loro redditi) **non possono essere aggrediti** (cioè soggetti a esecuzione forzata) dai creditori sorti dopo la costituzione del fondo e purché i loro crediti riguardino obbligazioni per scopi estranei ai bisogni della famiglia.

Per fare un esempio, il fondo non è aggredibile dal fornitore della ditta individuale di uno dei due coniugi.

Al contrario, invece, per quanto riguarda i debiti sorti prima della costituzione del fondo, essi potranno impugnare la costituzione del fondo patrimoniale se riescono a provare che tale fondo è stato creato al solo scopo di frodare le ragioni dei creditori (**è la cosiddetta azione revocatoria**).

In tal caso, la causa deve essere intrapresa entro **cinque anni** dalla costituzione del fondo (dopo tale termine, il fondo diventa irrevocabile e definitivo, anche se fatto in frode ai creditori).

Inoltre spetta sempre ai coniugi dimostrare che il creditore era a conoscenza che il debito era stato contratto per scopi estranei ai bisogni della famiglia.

Se la revocatoria viene vinta dal creditore, il comportamento del debitore è passibile anche di sanzioni penali (soprattutto se si tratta di debiti fiscali o nei confronti dello Stato).

Qualora il creditore sorto anteriormente alla costituzione del fondo abbia già iscritto un'ipoteca sui beni inseriti nel fondo patrimoniale, l'ipoteca sopravvive e pertanto su di essa il vincolo del fondo non avrà alcun effetto. Ecco perché si sconsiglia dall'inserire nel fondo gli immobili già ipotecati, a meno che non si tratti di mutui in fase di estinzione.

Fino a poco tempo fa, rimaneva in forse l'efficacia del fondo patrimoniale nei confronti del fisco, ma le recenti pronunce dei giudici hanno fugato ogni dubbio: anche i debiti fiscali devono fermarsi di fronte ai beni costituiti in fondo patrimoniale, se non si tratta di debiti sorti per soddisfare i bisogni della famiglia.

Il fondo patrimoniale può essere costituito sui beni di proprietà di uno solo dei coniugi o di entrambi.

Come già detto, la costituzione del fondo **non implica necessariamente il trasferimento dei beni**, che restano intestati a chi ne era già proprietario.

In qualsiasi momento è possibile ampliare il fondo, facendovi affluire ulteriori beni, con un nuovo atto notarile.

La costituzione del fondo

Ove il costituente sia uno solo dei coniugi è ammissibile:

- a) che riservi a sé stesso la proprietà;
- b) che trasferisca la proprietà al coniuge;
- c) che conferisca la proprietà nel fondo, con attribuzione della stessa in capo ad entrambi;
- d) che il fondo abbia ad oggetto un bene, la cui proprietà sia attribuita ad un terzo.

Ove invece i costituenti siano entrambi i coniugi è ammissibile:

- a) che sia attribuita la proprietà ad uno solo dei coniugi;
- b) che sia riservata in capo ad entrambi;
- c) che sia conferito il godimento da parte di entrambi;
- d) che il fondo abbia ad oggetto un bene, la cui proprietà sia attribuita ad un terzo.

Ove il costituente sia un terzo, è ammissibile:

- a) che sia attribuita la proprietà ad uno solo dei coniugi;
- b) che sia attribuita la proprietà ad entrambi i coniugi;
- c) che sia riservata al terzo;

L'Amministratore

La scelta di immettere i beni nel fondo patrimoniale rende più contorto il loro regime di gestione.

Infatti, se da un lato entrambi i coniugi possono disgiuntamente amministrare il fondo, secondo le regole della comunione legale, è però necessario il **consenso di entrambi i coniugi per la vendita** dei beni costituiti in fondo, anche se il proprietario è uno solo di essi.

Inoltre, Se nella famiglia ci sono figli di minore età, la vendita dei beni compresi nel fondo deve essere autorizzata dal tribunale.

Questa regola, però può essere derogata inserendo nell'atto costitutivo del fondo una clausola che consente di disporre dei beni senza bisogno dell'autorizzazione del tribunale, anche in presenza di figli minori. In questo caso è possibile vendere liberamente i beni o stipulare un mutuo.

Profili fiscali del fondo patrimoniale

Il costo della costituzione del fondo dipende dal fatto che vi sia o meno trasferimento di titolarità secondo i seguenti esempi:

- 1) Fondo patrimoniale costituito mediante destinazione di un bene di proprietà esclusiva di uno dei due coniugi, senza riserva di titolarità del medesimo. L'imposta si applica su una base imponibile pari al 50% del valore del bene trasferito (corrispondente alla quota di bene che viene trasferita all'altro coniuge), con un'aliquota del 4% sul valore eccedente la franchigia di 1 milione di euro
- 2) Fondo patrimoniale costituito mediante destinazione di un bene di proprietà esclusiva di uno dei due coniugi, con riserva di titolarità del medesimo. Siccome questa fattispecie non comporta il trasferimento di alcun diritto reale all'altro coniuge non si applica alcuna imposta di donazione bensì, l'imposta di registro in misura fissa in quanto atto non avente alcun contenuto patrimoniale, sottoposto a registrazione.
- 3) Fondo patrimoniale costituito mediante destinazione di un bene di proprietà comune dei due coniugi. Anche in questo caso, non realizzandosi alcun trasferimento di diritti reali, si applicheranno le imposte fisse come nel caso sopra esposto.

- 4) Fondo patrimoniale costituito mediante destinazione di un bene di proprietà di un terzo, con riserva di titolarità del medesimo. In questo caso, pur non verificandosi alcuna traslazione di proprietà, ne deriva per i beneficiari un vantaggio di carattere economico e pertanto si dovrà applicare l'imposta sulle successioni e donazioni come stabilito dalla circolare n. 221/E nella percentuale stabilita in base al rapporto di parentela di ciascun coniuge con il terzo.
- 5) Fondo patrimoniale costituito mediante destinazione di un bene di proprietà di un terzo, senza riserva di titolarità del medesimo. In questo caso il diritto reale sul bene viene trasferito ai due coniugi nella misura del 50% ciascuno e pertanto ciascun coniuge sarà tenuto al pagamento dell'imposta sulle successioni e donazioni con applicazione dell'ali-quota corrispondente al rapporto di parentela esistente fra il terzo ed il singolo coniuge.

I VINCOLI DI DESTINAZIONE

L'articolo 2645-ter C.C. dispone che *“gli atti in forma pubblica con cui beni immobili o beni mobili iscritti in pubblici registri sono destinati, per un periodo non superiore a novanta anni o per la durata della vita della persona fisica beneficiaria, alla realizzazione di interessi meritevoli di tutela riferibili a persone con disabilità, a pubbliche amministrazioni, o ad altri enti o persone fisiche ai sensi dell'articolo 1322, secondo comma, possono essere trascritti al fine di rendere opponibile ai terzi il vincolo di destinazione; per la realizzazione di tali interessi può agire, oltre al conferente, qualsiasi interessato anche durante la vita del conferente stesso. I beni conferiti e i loro frutti possono essere impiegati solo per la realizzazione del fine di destinazione e possono costituire oggetto di esecuzione, salvo quanto previsto dall'articolo 2915, primo comma, solo per debiti contratti per tale scopo”*.

Tale disposizione produce quindi un isolamento dei beni oggetto dell'atto di destinazione, dal restante patrimonio del soggetto che ne è il titolare, in modo da destinarli al *“perseguimento del fine”*, per il quale l'atto di destinazione è stato istituito, sottraendoli, quindi, alle più svariate vicende che possono verificarsi.

La norma in questione rappresenta una rilevante eccezione all'articolo 2740 cc, per effetto della quale ciascun soggetto risponde delle proprie obbligazioni *“con tutti i propri beni presenti e futuri”*. Infatti, secondo quanto prescrive testualmente l'articolo 2645-ter c.c., per effetto della trascrizione dell'atto istitutivo di un vincolo di destinazione, quest'ultimo diviene opponibile ai terzi e i beni *“vincolati”* e i loro frutti sono sottratti a qualsiasi azione esecutiva.

La costituzione del vincolo, una volta trascritto, pur non escludendo la possibilità dei creditori di aggredire il restante patrimonio del soggetto, esclude da questa possibilità i beni oggetto del vincolo, che restano così *“isolati”* dal patrimonio del debitore aggredito.

Il vincolo di destinazione presuppone un'area applicativa estremamente ampia, priva di rigidi confini, in quanto non pone limiti sulla natura del beneficiario, che, seppure ben individuato nella norma, può sostanzialmente essere *“chiunque”*.

I beni, che possono formarne l'oggetto, devono essere *“immobili o mobili registrati”* e infine, non vi sono indicazioni particolari sui *“vincoli di scopo”*, poiché questi devono solo coincidere con la realizzazione di *“interessi meritevoli di tutela”*, ai sensi dell'articolo 1322 c.c..

L'unico limite di applicazione del *“vincolo di destinazione”* sarà dunque l'interpretazione dell'interesse meritevole di tutela che si giustifica solo se viene perseguito *“un fine di utilità sociale”*, a carattere individuale e socialmente utile.

Se non viene perseguito un fine di pubblica utilità, l'atto è nullo e non può essere *“salvato”* dalla trascrizione, i cui effetti si producono solo se il titolo è valido.

Esempi di vincoli di destinazione

- a) Il padre, imprenditore, intende garantire al figlio una dimora certa per quando non ci sarà più e preoccupato per il futuro del figlio, istituisce su un immobile il vincolo destinato alla di lui abitazione. In questo caso i creditori del padre non potranno rivalersi sull'immobile vincolato a favore del figlio.
- b) Il nonno intende tutelare il proprio nipote e istituisce un vincolo su di un immobile di sua proprietà a favore del nipote in modo che con l'affitto possa sostenersi durante gli studi. Anche in questo caso i creditori del nonno non potranno rivalersi sull'immobile vincolato.
- c) Un qualsiasi soggetto da anni molto malato intende tutelare la propria badante e istituisce a suo favore il vincolo di destinazione su un proprio immobile per tutta la sua vita in modo da

garantirgli una abitazione. Anche in questo caso gli eventuali creditori non potranno rivalersi sull'immobile vincolato.

In ogni caso, si considerano meritevoli di tutela i seguenti interessi:

- salvaguardare i bisogni della famiglia;
- sostenere l'avviamento di una professione o di un'arte;
- sostenere l'istruzione, l'educazione e l'avviamento al lavoro del figlio, anche portatore di disabilità;
- garantire autonomia patrimoniale ad anziani non autosufficienti;
- tutelare la famiglia di fatto.

E in particolare occorre che:

- l'interesse sia meritevole;
- lo scopo perseguito attraverso l'atto di destinazione, da indicarsi nell'atto notarile, deve essere puntuale, specifico e manifesto, oltre che, ovviamente, lecito;
- i mezzi destinati allo scopo dovranno essere congrui rispetto a esso.

Caratteristiche del rogito di vincolo

Non potendo escludere che una volta stipulato l'atto di vincolo da parte del conferente a favore del beneficiario, il conferente passi a miglior vita, è indispensabile che il conferente indichi nell'atto eventuali soggetti che avranno il compito di verificare che il fine indicato nell'atto venga rispettato.

Si possono configurare le seguenti ipotesi:

1. il soggetto conferente realizza l'atto di destinazione del bene, mantiene la titolarità del medesimo e cura egli stesso l'attuazione della destinazione (ipotesi percorribile sin quando si è in buona salute e in età non avanzata);
2. il soggetto conferente attribuisce al soggetto beneficiario il compito di attuare l'atto di destinazione (se si fida a sufficienza delle capacità del beneficiario e se ritiene che questi abbia ... "la testa sulle spalle");
3. il soggetto conferente attribuisce a un terzo il compito di attuare l'atto di destinazione, mediante un mandato speciale a tale soggetto terzo (in genere un professionista o una persona di famiglia).

I TRUST

Nozione e caratteri generali

Il trust è uno strumento giuridico che, nell'interesse di uno o più beneficiari o per uno specifico scopo, permette di strutturare in vario modo "posizioni giuridiche" basate su legami fiduciari.

Non esiste un rigido ed unitario modello di trust, ma tanti possibili schemi che è possibile costruire in vista di una finalità ultima da raggiungere.

I soggetti del trust o, più correttamente, le "posizioni giuridiche", sono generalmente tre:

1. **Il disponente** (o *settlor* o *grantor*), cioè colui che promuove/istituisce il trust.
2. **L'amministratore/gestore** (*trustee*)
3. **Il beneficiario**, espresso o implicito.

Il disponente intesta i beni (mobili o immobili) all'amministratore, il quale ha il potere e il dovere di gestirli secondo le "regole" del trust fissate dal disponente.

"Posizioni" e "soggetti" possono non coincidere.

Lo stesso soggetto può assumere più di una posizione giuridica (come, ad esempio, nel "trust auto-dichiarato" in cui un soggetto è nel contempo disponente e trustee), così come più soggetti possono rivestire una medesima posizione (trust con una pluralità di disponenti, di amministratori, ecc.).

Modellare un trust in grado di soddisfare un interesse specifico significa individuare le "regole" più idonee allo scopo: esse sono quelle elaborate/scelte dal disponente (il soggetto che istituisce il Trust) nel quadro normativo di riferimento (Convenzione dell'Aja)

L'atto istitutivo di regola prevede che, alla scadenza del **trust**, il fondo in **trust** venga trasferito al beneficiario del **trust** (che può anche essere lo stesso disponente).

E' anche possibile che il **trust** sorga per effetto di una dichiarazione unilaterale del disponente, che si dichiara **trustee** di beni o diritti nell'interesse di beneficiario o per il perseguimento di uno scopo (si parla in tal caso di **trust** c.d. autodichiarato o dichiarazione unilaterale di **trust**).

Da un trust valido conseguono necessariamente caratteristici effetti:

1. Separazione e protezione del patrimonio;
2. Intestazione all'amministratore (che non ne diventa proprietario vero e proprio);
3. Gestione fiduciaria vincolata e responsabilizzata dei beni;

Gli effetti possono coincidere con lo scopo principale/finale per cui è stato costituito il trust.

Per la prima volta in Italia l'istituto è stato preso in considerazione sotto il profilo fiscale dalla **Legge Finanziaria 2007** e da alcune circolari dell'Agenzia delle Entrate, prima fra tutte la **n. 48/E del 2007**, al solo fine di regolamentarne con chiarezza gli aspetti fiscali e tributari.

Nel diritto italiano l'istituto del trust può trovare ampia applicazione per le più varie finalità (gestioni fiduciarie, **passaggi generazionali di beni** ed aziende familiari, destinazioni di beni a finalità caritatevoli, protezione patrimoniale, ecc). I vantaggi sono evidenti soprattutto con riferimento alla flessibilità dell'istituto rispetto ai tradizionali e noti strumenti del diritto italiano nonché ai possibili vantaggi economici.

Per questa sua caratteristica il trust bene si presterebbe ad un utilizzo di massa anche in sostituzione di strumenti giuridici più tradizionali e diffusi.

Occorre tuttavia evidenziare l'attuale scarsa conoscenza del trust fra i giuristi italiani che non agevola il radicamento dell'istituto e la sua diffusione.

Meccanismi del trust

Il trasferimento di beni nel fondo del trust è vincolato da un legame che intercorre tra il disponente (settlor) e l'Amministratore (trustee), che è il cosiddetto **patto di fiducia**;

Il disponente (settlor), trasferisce l'intestazione (non la proprietà, così come è intesa nel diritto italiano) di quei beni perché vengano amministrati dall'Amministratore (trustee) nell'interesse dei beneficiari e nei limiti di quanto stabilito nell'atto istitutivo.

Ci sono due elementi caratterizzanti il trust:

- Il trasferimento di intestazione;
- L'amministrazione dei beni, che deve essere una amministrazione diligente e volta a favorire il beneficiario.

Qualcuno definisce il trust (quantomeno il trust nel suo schema classico) una sorta di "donazione congelata" dove sono individuabili, fra gli altri, un donante (disponente) ed un beneficiario. C'è da puntualizzare tuttavia l'oggettiva difficoltà di inquadrare il trust in schemi o definizioni rigide o tipiche proprio per la sua attitudine ad essere declinato in una miriade di meccanismi, tutti legittimi purché nei limiti della Convenzione, della normativa regolatrice richiamata e del sistema giuridico ove è istituito.

Soggetti coinvolti

Il Disponente: persona fisica o giuridica che istituisce il trust e normalmente conferisce in esso i beni che costituiscono il fondo del Trust.

Nella prassi il disponente opera un conferimento irrevocabile, cosicché i beni confluiscono nel fondo in via definitiva, uscendo dalla disponibilità materiale e giuridica (salvo riserve di usufrutto, possesso, etc).

Anche il controllo sull'operato dell'Amministratore (trustee) è esercitato da soggetti diversi dal disponente (protector, beneficiario) così da scongiurare il rischio che il trust possa essere considerato simulato e quindi nullo, giacché in molte legislazioni il potere del disponente sul trust istituito è previsto di blanda portata.

Il Trustee: Il *trustee* può essere, una persona fisica, un professionista di fiducia del *settlor*, o anche una persona giuridica come ad esempio un fondo pensione.

L'atto costitutivo del *trust* disciplina gli obblighi e i diritti del *trustee* e, in caso di pluralità di *trustee*, i modi di soluzione delle controversie.

Beneficiario: Anche il *beneficiario* può essere una persona fisica o giuridica, un insieme di soggetti determinati anche genericamente e/o non ancora esistenti al momento della costituzione del trust, come spesso avviene nei *trust* costituiti a scopo benefico (es.: "i miei nipoti e pronipoti"; "i poveri del villaggio X"; "i minatori del pozzo n. 14").

Scopi del trust

Vi sono tanti possibili utilizzi del trust quanti ne può immaginare la fantasia di un professionista.

Il rapporto di trust è una via di mezzo tra un'obbligazione ed una "proprietà speciale" (ma rimane preferibile la definizione di "intestazione qualificata") che può essere utilizzato per moltissimi motivi.

Dire trust è come dire negozio giuridico. Lo scopo del trust deve potere essere sempre considerato meritevole secondo i principi dell'ordinamento giuridico di riferimento.

Tra gli usi più frequenti vi sono quelli motivati da:

- **protezione dei beni:** spesso il trust viene istituito a protezione di beni immobili; per esso non è infatti infrequente l'uso del termine "blindatura patrimoniale". Una delle caratteristiche più apprezzate del trust è infatti la segregazione del patrimonio conferito cosicché esso risulterà

insensibile ad ogni evento pregiudizievole che coinvolge personalmente uno o più soggetti protagonisti del trust. Per questa sua utilissima caratteristica il trust viene sempre di più impiegato per separare e proteggere il patrimonio personale da quello aziendale o per tutelare tutti quei soggetti il cui patrimonio può essere compromesso da attività professionali rischiose (medici, avvocati, funzionari, ecc.) o, semplicemente, da comportamenti personali avventati (gioco d'azzardo, uso di droghe e alcool, ecc.).

- **riservatezza:** le disposizioni contenute nel *trust* possono essere riservate, e questo può essere un motivo sufficiente per la sua creazione; la riservatezza è riferita prevalentemente ai trust cd. 'opachi' (in Italia penalizzati dalla normativa fiscale), dove il trust può rappresentare un ottimo strumento di controllo di enti e società (di norma è impiegato all'estero in attività di ingegneria fiscale).
- **tutela dei minori e dei soggetti diversamente abili:** spesso, come visto, le disposizioni testamentarie prevedono che i minori abbiano un godimento limitato dei beni fino alla maggiore età o che i soggetti diversamente abili possano godere dei beni in trust senza esserne pieni proprietari;
- **tutela del patrimonio per finalità successorie:** di frequente un trust viene costituito allo scopo di tutelare un patrimonio nel passaggio generazionale o dallo sperpero ad opera di soggetti incapaci di amministrarlo, dediti al gioco o affetti da eccessiva prodigalità;
- **beneficenza:** in molti ordinamenti gli enti di beneficenza debbono essere costituiti in forma di trust;
- **forme di investimenti e pensionistiche:** i piani di investimento pensionistici ed i fondi comuni sono derivazione dei *trust fund* anglosassoni;
- **vantaggi di natura fiscale:** un trust può dare vantaggi fiscali. Se il risparmio di imposta è l'unico motivo che ha spinto ad istituire un trust, può essere considerato illegittimo e sanzionato. Come qualsiasi istituto giuridico, l'uso elusivo od evasivo è contrario alle norme di legge e sanzionato.
- **altro:** il trust, come detto, è idoneo a realizzare una vasta molteplicità di scopi non facilmente enumerabili.

Trust, tassazione, evasione fiscale e riciclaggio

Il recente orientamento di giurisprudenza tributaria e amministrazione finanziaria ha ricondotto il trust ad un regime fiscale più idoneo all'istituto, superando così l'iniziale interpretazione e conseguente prassi impositiva così come delineati dalla Circolare A. E. n. 48/E del 2007 (imposta proporzionale). Ciò determina, sostanzialmente, l'assoggettamento a imposta fissa dell'atto costitutivo di trust e gli atti di conferimento in esso di beni, in luogo della ben più gravosa aliquota proporzionale che rimane obbligatoria nella fase di effettiva attribuzione della ricchezza. In alcune ipotesi applicative il risparmio di imposta può essere evidente e consistente.

Il trust prevede la particolare circostanza che il proprietario di un bene può spossessarsene, conferendolo in una struttura giuridica da lui distinta, diversa, ed amministrata da un terzo. Dopo lo spossessamento la tassazione riguarderà in primo luogo il trust (salvo la tassazione dei beneficiari dei redditi, ove previsti in atto), similmente a quanto accade a seguito del conferimento di beni in società di comodo costituite ad hoc.

Nel Regno Unito i trust sono strutture anonime ma soggette a tassazione.

Nel Liechtenstein, al contrario, non sono tassati.

Il suo utilizzo per celare i beneficiari effettivi di somme di denaro proveniente da reato oltre ad essere perseguito penalmente è spesso inefficace e nelle giurisdizioni che conoscono il trust da secoli la casistica giurisprudenziale dimostra che esso non è utilizzato più di società di capitali, società ano-

nime, od altre forme di enti fiduciari. Al contrario i più grandi patrimoni (come la corona inglese) sono in trust a dimostrazione che un istituto giuridico non ha di per sé una propensione all'illecito. La giurisprudenza europea dimostra il favore di tribunali al riconoscimento del trust (legittimo e meritevole) e tra le oltre sessanta sentenze italiane (favorevoli al riconoscimento del trust) nessuna è di condanna o tratta anche velatamente di riciclaggio.

A fini tributaristici, dal 2006, i trust costituiscono soggetto passivo IRES.

Va precisato che, nell'ipotesi in cui i beneficiari del trust siano individuati, i redditi conseguiti dal trust sono imputati in ogni caso ai detti beneficiari in proporzione alla quota di partecipazione, ovvero, in mancanza, in parti uguali.

Si tratta del cosiddetto regime di "trasparenza". Se i beneficiari sono persone fisiche il reddito ad essi attribuito è qualificato come reddito di capitale (Art. 6, T.U.I.R.) e dunque rientrante nella sfera impositiva I.R.P.E.F..

Un beneficiario si intende "individuato" quando ha diritto a ricevere dal trustee il reddito di periodo indipendentemente dall'effettivo esercizio del diritto medesimo. In assenza di "beneficiari individuati" il reddito del trust è soggetto ad IRES ed è determinato con regole diverse a seconda che l'attività svolta dal trust sia commerciale o meno.

IL TRATTAMENTO FISCALE DELLE SUCCESSIONI, DONAZIONI E ALTRE TIPOLOGIE DI TRASFERIMENTI A TITOLO GRATUITO

Il trasferimento a titolo gratuito di beni da un soggetto ad un altro ovvero la costituzione di un vincolo con beneficiario predeterminato, viene considerato un arricchimento patrimoniale a favore del soggetto beneficiario.

Secondo questo presupposto e secondo la tipologia e la natura del trasferimento, la normativa fiscale italiana stabilisce che questo passaggio è soggetto a tassazione.

Le imposte sono dovute dagli eredi e dai legatari per le successioni, dai donatori per le donazioni e dai beneficiari per le altre liberalità tra vivi.

Competente per l'applicazione dell'imposta sulle donazioni e successioni è l'agenzia delle entrate nella cui circoscrizione risiede il donante.

Le imposte che colpiscono i trasferimenti di beni e diritti per successione, donazione o altra liberalità tra vivi sono:

- Imposta sulle Successioni e Donazioni - **D.Lgs. 31/10/90 n. 346**
- Imposta Ipotecaria - **D.Lgs. 31/10/90 N. 347** - D.L. 2 marzo 2012 convertito nella legge 26/04/2012 n. 44 (circolare AT n. 4/2012)
- Imposta Catastale
- Tassa Ipotecaria
- Tributi Speciali Catastali
- Imposta di Bollo - **D.M. 22 febbraio 2007** modificato dall'art. 26 del D.L. 12.09.2013, n. 104 convertito in legge dall'art. 1, comma 1, Legge 08.11.2013, n. 128.

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

La norma che regola la tassazione delle successioni e sulle donazioni è il "Testo Unico sull'Imposta di Registro" (D.Lgs. N° 346 del 31 ottobre 1990).

Il decreto legge 3 ottobre 2006, n.262, convertito, con modificazioni in legge 24 ottobre 2006, n° 286 (Collegato alla legge Finanziaria 2007, entrata in vigore il 29 novembre 2006, introduce alcune novità in materia fiscale ed in materia catastale.

La Legge Finanziaria (legge 27 dicembre 2006, n. 296), entrata in vigore il 1° gennaio 2007, detta alcune norme, perlopiù volte a modificare quelle che aveva introdotto il decreto legge 4 luglio 2006, n. n.223, convertito con modificazioni in legge 4 agosto 2006 n 248.

Ai fini impositivi vengono sono creati tre scaglioni, in base al grado di parentela, per ognuno dei quali si applica un'aliquota diversa:

- coniuge o parte unione civile e parenti in linea retta (genitori e figli, figli e genitori, nonni e nipoti);
- altri parenti fino al quarto grado (fratelli e sorelle, zii e nipoti, cugini) e affini in linea retta, nonché affini in linea collaterale fino al terzo grado (suoceri e generi o suoceri e nuore, cognati, zii del coniuge o parte unione civile);
- altri soggetti (parenti oltre il quarto grado ed estranei).

Per i trasferimenti di beni e diritti a causa di morte sono istituite le seguenti aliquote con le rispettive franchigie:

- Per il primo scaglione: **4%** con una franchigia di **€. 1.000.000** per ciascun beneficiario;
- Per il secondo scaglione: **6%** con una franchigia di **€. 100.000** per ciascun beneficiario;
- Per il terzo scaglione: **8%** senza alcuna franchigia.

L'imposta è determinata sul valore globale dei beni e diritti al netto degli oneri da cui è gravato il beneficiario, diversi da quelli che hanno per oggetto prestazioni a soggetti terzi.

Altre franchigie ed esclusioni dall'imposta vengono introdotte con la legge finanziaria (legge 27 dicembre 2006,n.296) in vigore dal 1° gennaio 2007 e precisamente:

- una franchigia di **€. 100.000**, per ciascun beneficiario, per le successioni devolute a favore di fratelli e sorelle;
- una franchigia di **€. 1.500.000** euro per le successioni per le donazioni e gli altri atti a titolo gratuito di beni e diritti se il beneficiario è persona portatrice di handicap riconosciuto grave ai sensi della legge 5 febbraio 1992, n. 104.
- Il non assoggettamento ad imposta a favore dei discendenti per i trasferimenti di aziende o rami di aziende, di quote sociali e di azioni effettuati anche tramite patto di famiglia, a condizione che gli aventi diritto continuino l'attività d'impresa o detengano il controllo per almeno cinque anni dalla data del trasferimento, per successione legittima o testamentaria, per legato, per donazione o per patto di famiglia.

Le altre principali norme applicabili stabilite dal T.U.S. sono le seguenti:

Oggetto dell'imposta ed esclusioni

Fermo restando che l'imposta sulle successioni e donazioni si applica ai trasferimenti di beni e diritti per successione a causa di morte ed ai trasferimenti di beni e diritti per donazione o altra liberalità tra vivi, si considerano trasferimenti anche la costituzione di diritti reali di godimento, la rinuncia a diritti reali o di credito e la costituzione di rendite o pensioni.

L'imposta si applica anche nei casi di immissione nel possesso temporaneo dei beni dell'assente e di dichiarazione di morte presunta, nonché nei casi di donazione presunta di cui all'art. 26 del testo

unico sull'imposta di registro approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

Restano escluse dall'imposta le donazioni o liberalità aventi per oggetto le spese di mantenimento, e di educazione dei figli e quelle per il corredo nuziale (art. 742 CC) nonché quelle di beni mobili di "modico valore" (art. 783 C.C.), mentre sono soggette all'imposta tutte le altre liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione, ad eccezione dei casi di donazioni o di altre liberalità collegate ad atti concernenti il trasferimento o la costituzione di diritti immobiliari ovvero il trasferimento di aziende, qualora per l'atto sia prevista l'applicazione dell'imposta di registro, in misura proporzionale, o dell'imposta sul valore aggiunto.

Non sono invece soggetti all'imposta i trasferimenti a favore:

- dello Stato, delle regioni, delle province e dei comuni, né quelli a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, che hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità, nonché quelli a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) e a fondazioni previste dal decreto legislativo emanato in attuazione della legge 23 dicembre 1998, n. 461. Nel caso di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, diversi da quelli indicati nel comma 1, non sono soggetti all'imposta se sono stati disposti per le finalità di cui allo stesso comma.
- di movimenti e partiti politici.
- dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni. In caso di quote sociali e azioni di soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, il beneficio spetta limitatamente alle partecipazioni mediante le quali è acquisito o integrato il controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile. Il beneficio si applica a condizione che gli aventi causa proseguano l'esercizio dell'attività d'impresa o detengano il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento, rendendo, contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione, apposita dichiarazione in tal senso.

Territorialità dell'imposta

L'imposta è dovuta in relazione a tutti i beni e diritti trasferiti, ancorché esistenti all'estero, se il defunto o il donante non era residente nello Stato, l'imposta è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti ivi esistenti e pertanto si considerano in ogni caso esistenti nello Stato:

- a) i beni e i diritti iscritti in pubblici registri dello Stato e i diritti reali di godimento ad essi relativi;
- b) le azioni o quote di società, nonché le quote di partecipazione in enti diversi dalle società, che hanno nel territorio dello Stato la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale;
- c) le obbligazioni e gli altri titoli in serie o di massa diversi dalle azioni, emessi dallo Stato o da società ed enti di cui alla lettera b);
- d) i crediti, le cambiali, i vaglia cambiari e gli assegni di ogni specie, se il debitore, il trattario o l'emittente è residente nello Stato;
- e) i titoli rappresentativi di merci esistenti nello Stato;
- f) i crediti garantiti su beni esistenti nello Stato fino a concorrenza del valore dei beni medesimi, indipendentemente dalla residenza del debitore;
- g) i beni viaggianti in territorio estero con destinazione nello Stato o vincolati al regime doganale della temporanea esportazione.

Soggetti passivi e ufficio competente

L'imposta è dovuta dagli eredi e dai legatari per le successioni, dai donatari per le donazioni e dai beneficiari per le altre liberalità tra vivi.

Competente per l'applicazione dell'imposta alle successioni è l'ufficio del registro nella cui circoscrizione era l'**ultima residenza del defunto** o, se questa era all'estero o non è nota, l'ufficio del registro di Roma.

La competenza per l'applicazione dell'imposta alle donazioni è determinata secondo le disposizioni relative all'imposta di registro.

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.**

Base imponibile

Gli artt. 8, 14, 15, 16, 17, 18 e 19 stabiliscono quale sia e come determinare la base imponibile da assumere ai fini dell'applicazione delle aliquote, in particolare l'art. 8 prevede che il valore globale netto dell'asse ereditario sia costituito dalla differenza tra il valore complessivo, alla data dell'apertura della successione, dei beni e dei diritti che compongono l'attivo ereditario, e l'ammontare complessivo delle passività deducibili.

Per quanto riguarda le aziende è prevista che resti escluso dall'attivo ereditario il valore dell'avviamento mentre, in caso di fallimento del defunto si debba tenere conto delle sole attività che pervengono agli eredi e ai legatari a seguito della chiusura del fallimento.

Il valore dell'eredità o delle quote ereditarie dovrà essere determinato al netto dei legati e degli altri oneri che le gravano e quello dei legati al netto degli oneri da cui sono gravati.

Infine è previsto che *"Il valore globale netto dell'asse ereditario sia maggiorato, ai soli fini della determinazione delle aliquote applicabili, di un importo pari al valore attuale complessivo di tutte le donazioni fatte dal defunto agli eredi e ai legatari, comprese quelle presunte*"

Ed inoltre che *"il valore delle singole quote ereditarie o dei singoli legati sia maggiorato, agli stessi fini, di un importo pari al valore attuale delle donazioni fatte a ciascun erede o legatario"*.

Ai fini della determinazione del "valore attuale delle donazioni anteriori" si dovrà considerare il valore dei beni e dei diritti donati aggiornato alla data dell'apertura della successione, riferito alla piena proprietà anche per i beni donati con riserva di usufrutto o altro diritto reale di godimento.

Relativamente ai **beni immobili** compresi nell'attivo ereditario, la base imponibile dovrà essere determinata assumendo:

- a) per la piena proprietà, il valore venale in comune commercio alla data di apertura della successione;
- b) per la proprietà gravata da diritti reali di godimento, la differenza tra il valore della piena proprietà e quello del diritto da cui è gravata;
- c) per i diritti di usufrutto, uso e abitazione, il valore determinato a norma dell'art. 17 sulla base di annualità pari all'importo ottenuto moltiplicando il valore della piena proprietà per il saggio legale d'interesse;
- d) per il diritto dell'enfiteuta, il ventuplo del canone annuo ovvero, se maggiore, la differenza tra il valore della piena proprietà e la somma dovuta per l'affrancazione; per il diritto del concedente la somma dovuta per l'affrancazione.

Relativamente alle **aziende** comprese nell'attivo ereditario, la base imponibile dovrà essere determinata assumendo il valore complessivo, alla data di apertura della successione, dei beni e dei diritti che le compongono, al netto delle passività secondo le risultanze dell'ultimo inventario approvato tenendo conto dei mutamenti successivamente intervenuti.

Relativamente alle **navi o imbarcazioni e agli aeromobili**, che non fanno parte di aziende, è desunto dai prezzi mediamente praticati sul mercato per beni della stessa specie di nuova costruzione, tenendo conto del tempo trascorso dall'acquisto e dello stato di conservazione.

Relativamente alle **azioni, obbligazioni, altri titoli e quote sociali** compresi nell'attivo ereditario, la base imponibile dovrà essere determinata assumendo:

- a) per i titoli quotati in borsa o negoziati al mercato ristretto, la media dei prezzi di compenso o dei prezzi fatti nell'ultimo trimestre anteriore all'apertura della successione, maggiorata dei dietimi o degli interessi successivamente maturati, e in mancanza il valore di cui alle lettere successive;
- b) per le azioni e per i titoli o quote di partecipazione al capitale di enti diversi dalle società, non quotate in borsa, né negoziati al mercato ristretto, nonché per le quote di società non azionarie, comprese le società semplici e le società di fatto, il valore proporzionalmente corrispondente al valore, alla data di apertura della successione, del patrimonio netto dell'ente o della società risultante dall'ultimo bilancio pubblicato o dall'ultimo inventario regolarmente redatto e vidimato, tenendo conto dei mutamenti sopravvenuti, ovvero, in mancanza di bilancio o inventario, al valore complessivo dei beni e dei diritti appartenenti all'ente o alla società al netto delle passività;
- c) per i titoli o quote di partecipazione a fondi comuni d'investimento, il valore risultante da pubblicazioni fatte o prospetti redatti a norma di legge o regolamento;
- d) per le obbligazioni e gli altri titoli diversi da quelli indicati alle lettere a), b) e c) il valore comparato a quello dei titoli aventi analoghe caratteristiche quotati in borsa o negoziati al mercato ristretto o in mancanza desunto da altri elementi certi.

Relativamente alle **rendite e pensioni** comprese nell'attivo ereditario, la base imponibile è determinata assumendo:

- a) il ventuplo dell'annualità, se si tratta di rendita perpetua o a tempo indeterminato;
- b) il valore attuale dell'annualità, calcolato al saggio legale di interesse e non superiore al ventuplo della stessa, se si tratta di rendita o pensione a tempo determinato;

Relativamente ai **crediti** compresi nell'attivo ereditario, la base imponibile è determinata assumendo:

- a) per i crediti fruttiferi, il loro importo con gli interessi maturati;
- b) per i crediti infruttiferi con scadenza dopo almeno un anno dalla data dell'apertura della successione, il loro valore attuale calcolato al saggio legale di interesse;
- c) per i crediti in natura, il valore dei beni che ne sono oggetto;
- d) per il diritto di liquidazione delle quote di società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice e di quelle ad esse equiparate ai fini delle imposte sui redditi, il valore delle quote determinato come previsto per le quote sociali e di partecipazione sopraccitate

Per tutto quanto non enunciato si assumerà sempre il valore venale in comune commercio alla data di apertura della successione ovvero alla data del trasferimento.

Valutazione automatica

Resta in vigore la c.d. valutazione automatica prevista dall'art. 56, comma 4 del D.Lgs. 346, che rinvia all'art. 34, comma 5 che dice: *“Non sono sottoposti a rettifica il valore degli immobili iscritti in catasto con attribuzione di rendita dichiarato in misura non inferiore, per i terreni, a settantacinque volte il reddito dominicale risultante in catasto e, per i fabbricati, a cento volte il reddito risultante in catasto, aggiornati con i coefficienti stabiliti per le imposte sui redditi, né i valori della nuda proprietà e dei diritti reali di godimento sugli immobili stessi dichiarati in misura non inferiore a quella determinata su tale base a norma dell'art. 14. La disposizione del presente comma non si applica per i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria”*.

Tali coefficienti, come si sa, sono stati più volte aggiornati. Pertanto, i trasferimenti a causa di morte e le donazioni o altri atti a titolo gratuito aventi ad oggetto immobili (fabbricati e terreni) il cui valore viene dichiarato in misura non inferiore all'importo risultante dalla moltiplicazione della rendita catastale (fabbricati) o del reddito dominicale (terreni) per determinati coefficienti, non possono essere sottoposti a valutazione da parte dell'Ufficio.

I coefficienti (75 per i terreni e 100 per i fabbricati) così stabiliti inizialmente, per effetto di successivi aumenti, attualmente sono i seguenti:

Categoria catastale	Coefficiente di aggiornamento Rendita	Coefficiente di trasformazione
A (escluso A/10), C/2, C/6 e C/7 (prima casa)	5%	110
A (escluso A/10), C/2, C/6, C/7 (altri fabbricati)	5%	120
A/10 e D	5%	60
C/1 ed E	5%	40,80
Terreni agricoli	25%	90

Per semplificare si potranno utilizzare i seguenti coefficienti risultanti dal prodotto dei due coefficienti sopra riportati:

TERRENI AGRICOLI	FABBRICATI
Reddito Dominicale x 112,50	Categoria A (prima casa): Rendita Catastale x 115,50 Categorie A (esclusa A/10): Rendita Catastale x 126 Categorie C/1 ed E: Rendita Catastale x 42,84 Categorie A/10 e D: Rendita Catastale x 63

La Rendita Catastale Proposta

Può capitare che prima di presentare una dichiarazione di successione ovvero prima di effettuare un atto di donazione si debba procedere con la dichiarazione di nuovo accatastamento o con la dichiarazione di successione. Il tecnico nel assumere l'incarico dell'accertamento catastale procede alla qualificazione, alla classificazione e al classamento degli immobili mediante la procedura DO-CFA di cui al DM. 9 aprile 1994, n. 701 il quale, all'art. 1 comma 3 prevede che I dati catastali dichiarati, ovvero la rendita catastale rimane negli atti catastali come "rendita proposta" fino a quando l'ufficio non provvede con mezzi di accertamento informatici o tradizionali, anche a cam-

pione, e comunque entro dodici mesi dalla data di presentazione delle dichiarazioni sopra menzionate, alla determinazione della rendita catastale definitiva.

Ai fini dell'applicazione del sistema di valutazione automatica predetto, occorre pertanto considerare quanto previsto dall'art.10 del decreto legge 20 giugno 1996 n. 323 il quale stabilisce che per ogni unità immobiliare urbana priva di rendita definitiva possa applicarsi la disposizione di cui al comma 2-bis dell'art.12 della legge n. 154 del 13 maggio 1988 qualora sussistano i seguenti requisiti:

- l'unità stessa sia stata dichiarata o variata in catasto con le modalità previste dal regolamento emanato col decreto ministeriale 19 aprile 1994 n. 701;
- la presenza nell'atto della dichiarazione di volersi avvalere delle disposizioni previste dall'art.12 della legge n. 154 del 13 maggio 1988.

Tali disposizioni sono state anche recepite nel T.U.S. nell'art. 34 del D.lgs 346 del 31 ottobre 1990, comma 6 bis. Che recita *"La disposizione del comma 5 si applica inoltre alle unità immobiliari urbane oggetto di denuncia in catasto con modalità conformi a quelle previste dal regolamento di attuazione dell'articolo 2, commi 1 quinquies e 1 septies, del decreto legge 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, con riferimento alla rendita proposta, alla sola condizione che la volontà di avvalersene sia espressamente manifestata nella dichiarazione di successione."*

Attivo ereditario

L'art. 9 del T.U. considera esplicitamente l'attivo ereditario stabilendo che esso è costituito da tutti i beni e i diritti che formano oggetto della successione, con esclusione di quelli non soggetti all'imposta con la precisazione che si considerano compresi nell'attivo ereditario anche il denaro contante, i gioielli e il mobilio stimati forfettariamente per un importo pari al dieci per cento del valore globale netto imponibile dell'asse ereditario qualora non dichiarati o dichiarati per un importo minore, salvo che si provveda ad inventarli (norma degli artt. 769 e seguenti del C.P.C.) con attribuzione di un valore diverso.

Per "mobilio" si considera l'insieme dei beni mobili destinati all'uso o all'ornamento delle abitazioni, compresi i beni culturali non sottoposti al vincolo ai sensi della legge 1089/39.

Si considerano compresi nell'attivo ereditario i titoli di qualsiasi specie il cui reddito è stato indicato nell'ultima dichiarazione dei redditi presentata dal defunto e i beni mobili e i titoli al portatore di qualsiasi specie posseduti dal defunto o depositati presso altri a suo nome.

Per questi ultimi nonché per le azioni, per gli altri titoli e per i crediti, compresi quelli derivanti da depositi bancari e da conti correnti bancari e postali, qualora risultino intestati a nome del defunto e di altre persone, le quote di ciascuno si considerano uguali se non risultano diversamente determinate.

Infine si considerano comprese nell'attivo ereditario le partecipazioni in società di ogni tipo anche se per clausola contrattuale ne sia previsto a favore di altri soci il diritto di accrescimento o il diritto di acquisto ad un prezzo inferiore al loro valore. In questo caso, se i beneficiari del diritto di accrescimento o di acquisto sono eredi o legatari, il valore della partecipazione si aggiunge a quello della quota o del legato; se non sono eredi o legatari la partecipazione è considerata come oggetto di un legato a loro favore. (Art. 11 T.U.S.)

Per contro non sono compresi nell'attivo ereditario ai sensi dell'art. 12 D.lgs 346/90

- a) i beni e i diritti iscritti a nome del defunto nei pubblici registri, quando è provato, mediante provvedimento giurisdizionale, atto pubblico, scrittura privata autenticata o altra scrittura avente data certa, che egli ne aveva perduto la titolarità;

- b) le azioni e i titoli nominativi intestati al defunto, alienati anteriormente all'apertura della successione con atto autentico o girata autenticata;
- c) le indennità di cui agli articoli 1751, ultimo comma, e 2122 del codice civile e le indennità spettanti per diritto proprio agli eredi in forza di assicurazioni previdenziali obbligatorie o stipulate dal defunto;
- d) i crediti contestati giudizialmente alla data di apertura della successione, fino a quando la loro sussistenza non sia riconosciuta con provvedimento giurisdizionale o con transazione;
- e) i crediti verso lo Stato, gli enti pubblici territoriali e gli enti pubblici che gestiscono forme obbligatorie di previdenza e di assistenza sociale, compresi quelli per rimborso di imposte o di contributi, fino a quando non siano riconosciuti con provvedimento dell'amministrazione debitrice;
- f) i crediti ceduti allo Stato entro la data di presentazione della dichiarazione della successione;
- g) i beni culturali vincolati ai sensi della legge 1089/39;
- h) i titoli del debito pubblico, fra i quali si intendono compresi i buoni ordinari del tesoro e i certificati di credito del tesoro, ivi compresi i corrispondenti titoli del debito pubblico emessi dagli Stati appartenenti all'Unione europea e dagli Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo;
- i) gli altri titoli di Stato, garantiti dallo Stato o equiparati, ivi compresi i titoli di Stato e gli altri titoli ad essi equiparati emessi dagli Stati appartenenti all'Unione europea e dagli Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo, nonché ogni altro bene o diritto, dichiarati esenti dall'imposta da norme di legge;
- j) i veicoli iscritti nel pubblico registro automobilistico.

Passività

Le passività deducibili sono costituite dai debiti del defunto esistenti alla data di apertura della successione e dalle spese mediche e funerarie (art. 20 D.Lgs 346/90).

Ai fini della deducibilità i debiti devono risultare da atto scritto di data certa anteriore all'apertura della successione o da provvedimento giurisdizionale definitivo ad eccezione dei debiti inerenti alle imprese purché risultino dalle scritture contabili obbligatorie del defunto regolarmente tenute a norma di legge.

Per quanto riguarda i debiti derivanti da rapporti di lavoro subordinato, compresi quelli relativi al trattamento di fine rapporto e ai trattamenti previdenziali integrativi, sono deducibili nell'ammontare maturato alla data di apertura della successione, anche se il rapporto continua con gli eredi o i legatari ed inoltre, i debiti verso lo Stato, gli enti pubblici territoriali e gli enti pubblici che gestiscono forme obbligatorie di previdenza e di assistenza sociale, esistenti alla data di apertura della successione, nonché i debiti tributari, sono deducibili anche se accertati in data posteriore purché il presupposto si sia verificato anteriormente all'apertura della successione,

Per debito del defunto si intende anche quello di somme dovute al coniuge divorziato, a seguito di sentenza di scioglimento di matrimonio o di cessazione di effetti civili dello stesso.

Non sono deducibili i debiti contratti per l'acquisto di beni o di diritti non compresi nell'attivo ereditario.

Attenzione: Nella determinazione del saldo dei conti correnti bancari non si tiene conto degli addebitamenti dipendenti da assegni non presentati al pagamento almeno quattro giorni prima dell'apertura della successione. (Art. 22 D.Lgs. 346/90)

Le spese mediche e chirurgiche relative al defunto negli ultimi sei mesi di vita sostenute dagli eredi, comprese quelle per ricoveri, medicinali e protesi, sono deducibili a condizione che risultino da regolari quietanze, anche se di data anteriore all'apertura della successione.

Le spese funerarie risultanti da regolari quietanze sono deducibili in misura non superiore a Euro 1.032,00 (Lire 2.000.000).

Ai fini della deduzione, i debiti devono essere documentati:

- a) di estratto notarile delle scritture contabili obbligatorie del defunto, per i debiti inerenti all'esercizio di imprese;
- b) di estratto notarile delle scritture contabili obbligatorie del trattario o del prenditore, per i debiti cambiari;
- c) di attestazione rilasciata dall'amministrazione creditrice, o di copia autentica della quietanza del pagamento avvenuto dopo l'apertura della successione, per i debiti verso pubbliche amministrazioni;
- d) di attestazione rilasciata dall'ispettorato provinciale del lavoro, per i debiti verso i lavoratori dipendenti.

Per i debiti verso istituti di credito o aziende, è richiesta la presentazione un certificato, rilasciato dall'ente creditore che attesti l'esistenza totale o parziale di ciascun debito e, per i saldi passivi dei conti correnti, che attesti l'integrale svolgimento del conto dal dodicesimo mese anteriore all'apertura della successione o, se precedente, dall'ultimo saldo attivo.

Riduzioni per le successioni nel quinquennio

Se una successione si apre **entro cinque anni da altra successione** o donazione aventi per oggetto gli stessi beni e diritti l'imposta è proporzionalmente ridotta di un decimo per ogni anno o frazione di esso da calcolarsi in misura inversa al tempo trascorso.

Quindi, se il tempo intercorrente dal primo anno è minore la riduzione può raggiungere massimo il 50%, se è maggiore, cioè nell'ultimo dei cinque anni, la riduzione sarà del 10%, naturalmente proporzionato al valore dei beni e diritti facenti parte di entrambi i trasferimenti.

In pratica le riduzioni saranno le seguenti:

- **50%:** entro l'anno
- **40%:** se sono trascorsi da 1 a 2 anni
- **30%:** se sono trascorsi da 2 a 3 anni
- **20%:** se sono trascorsi da 3 a 4 anni
- **10%:** se sono trascorsi da 4 a 5 anni

Riduzione per i beni culturali

Per i beni culturali non sottoposti a vincolo anteriormente all'apertura della successione l'imposta dovuta dall'erede o legatario è **ridotta al 50% del loro valore**. Sarà cura degli interessati ottenere le prescritte attestazioni di corrispondenza dei beni alle caratteristiche di cui alle norme per beni culturali.

Riduzioni in presenza di fondi rustici

Se nell'attivo ereditario sono compresi **fondi rustici, incluse le costruzioni rurali**, anche se non insistenti sul fondo, l'imposta è ridotta dell'importo proporzionalmente corrispondente al 40% della parte del loro valore complessivo non superiore a €. 103.291,38 (L. 200.000.000).

La riduzione compete:

- a) se erede o legatario è il coniuge, un parente in linea retta oppure un fratello o una sorella del defunto;
- b) se l'erede o legatario è coltivatore diretto;

- c) la devoluzione avviene nell'ambito di una famiglia diretto coltivatrice, così come comprovato da attestazione del competente Ufficio Regionale.

Riduzioni in presenza di imprese artigiane

Se nell'attivo ereditario sono compresi **immobili o parti di immobili destinati all'esercizio dell'impresa familiare artigiana** l'imposta dovuta è ridotta al 40% della parte del loro valore complessivo non superiore a **€. 103.291,38** (L. 200.000.000).

La riduzione compete se erede o legatario è il coniuge o un parente in linea retta entro il terzo grado nell'ambito di una impresa artigiana familiare, come definita dalla L. 8 agosto 1985, n.443 e dall'art. 230-bis del codice civile, a condizione che l'esistenza dell'impresa familiare artigiana risulti dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di cui all'art. 5, comma 4, lettera a), del T.U.I.R. (D.P.R. 917/1986).

Riduzione per beni ricadenti in territori montani

Se nell'attivo ereditario o in una donazione sono compresi **aziende, quote di società di persone o beni strumentali** di cui all'art. 40 del T.U.I.R. l'imposta dovuta dal beneficiario è ridotta dell'importo proporzionale corrispondente al 40% della parte del loro valore complessivo.

La riduzione compete:

- a) se i beni sono ubicati in comuni montani con meno di 5.000 abitanti o frazioni con meno di 1000 abitanti anch'esse situate in comuni montani di maggiori dimensioni;
- b) se gli eredi o legatari sono il coniuge o un parente entro il 3° grado del defunto;
- c) a condizione che gli aventi causa proseguano effettivamente l'attività dell'impresa per un periodo di almeno 5 anni dalla data del trasferimento. Il beneficiario deve dimostrare detta condizione entro sessanta giorni dalla scadenza del suindicato termine mediante dichiarazione da presentare presso l'ufficio competente ove è stata presentata la dichiarazione di successione o registrato l'atto di donazione; in mancanza di tale dimostrazione il beneficiario stesso è tenuto al pagamento dell'imposta in misura ordinaria con gli interessi di mora, decorrenti dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuta essere pagata.

A agevolazioni fiscali per i giovani coltivatori

L'art. 14 della legge 15 dicembre 1998, n. 441 prevede notevoli agevolazioni fiscali in favore di alcune categorie di giovani coltivatori, col dichiarato fine di favorire la continuità dell'impresa agricola.

Sono previste l'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni, dalle imposte catastali, dall'imposta di bollo mentre è dovuta la sola imposta ipotecaria in misura fissa.

Le condizioni per potere usufruirne sono:

- a) non avere compiuto i quaranta anni;
- b) essere ascendente o discendente entro il terzo grado col defunto o col donante;
- c) essere coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali;
- d) essere iscritti alle relative gestioni previdenziali, o se non vi si è iscritti a condizione che vi si iscriva entro tre anni dal trasferimento a causa di morte o per donazione;
- e) se non si è ancora coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali si acquisiscano tali qualifiche entro ventiquattro mesi dal trasferimento e si iscriva alle relative gestioni previdenziali entro i successivi due anni.

In questi casi tali soggetti dovranno continuare a coltivare o condurre direttamente i fondi rustici per almeno 6 anni.

Pertanto, in mancanza di tutte le suddette condizioni, necessarie ad ottenere l'agevolazione, comporta la decadenza dal regime agevolato, il recupero dei tributi dovuti nonché il pagamento dei relativi interessi di mora.

E' considerato imprenditore agricolo professionale (IAP) colui il quale, in possesso di conoscenze e competenze professionali ai sensi dell'articolo 5 del regolamento (CE) n. 1257/1999 del Consiglio, del 17 maggio 1999, dedichi alle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile, direttamente o in qualità di socio di società, almeno il cinquanta per cento del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricavi dalle attività medesime almeno il cinquanta per cento del proprio reddito globale da lavoro.

Le società di persone, cooperative e di capitali, anche a scopo consortile, sono considerate "imprenditori agricoli professionali" qualora lo statuto preveda, quale oggetto sociale, l'esercizio esclusivo delle attività agricole e siano in possesso dei seguenti requisiti:

- a) nel caso di società di persone: almeno un socio deve essere in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale. Per le società in accomandita la qualifica si riferisce ai soci accomandatari;
- b) nel caso di società di capitali o cooperative: almeno un amministratore, che sia anche socio per le società cooperative, deve essere in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale.

Si considerano coltivatori diretti coloro che coltivano il fondo con il lavoro proprio e della propria famiglia, sempreché tale forza lavorativa costituisca almeno un terzo di quella occorrente per le normali necessità di coltivazione del fondo, tenuto conto, agli effetti del computo delle giornate necessarie per la coltivazione del fondo stesso, anche dell'impiego delle macchine agricole.

In questi casi i beni costituenti azienda agricola sono esenti da imposta di successione, imposta catastale e di bollo, mentre l'imposta ipotecaria è dovuta in misura fissa.

Possono godere del regime agevolato anche le costruzioni rurali sempreché strumentalmente funzionali alle necessità del fondo rustico e trasferite unitamente al fondo stesso, conservando tutti i requisiti di costruzioni rurali.

Agevolazioni fiscali per terreni agricoli in "COMPENDIO UNICO"

Compendio Unico generale: Coloro che si impegnano a costituire un "compendio unico" ed a coltivarlo o condurlo come coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale per almeno 10 anni dal trasferimento, purché iscritti alla relativa gestione previdenziale. I terreni agricoli e le relative pertinenze (compresi i fabbricati rurali) che costituiscono il compendio unico, sono considerati unità indivisibili per 10 anni dal momento della costituzione. Quindi durante tali anni non possono essere in nessun caso frazionati. Questo vincolo di indivisibilità deve essere espressamente menzionato, a cura dei notai roganti, negli atti di costituzione del compendio e trascritto nei pubblici registri immobiliari.

L'attestazione da cui si evinca il possesso dei suddetti requisiti deve essere presentata in allegato alla dichiarazione di successione (quadro EG) o rendendo apposita dichiarazione sostitutiva (quadro EH) nel caso in cui a richiedere di fruire dell'agevolazione sia il dichiarante.

In questi casi tali beni sono esenti da imposta di successione, ipotecaria, catastale e di bollo;

Le stesse regole ed agevolazioni si applicano anche ai trasferimenti di immobili agricoli e relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituiti in "maso chiuso", laddove il beneficiario si impegni a condurlo direttamente per dieci anni.

L'Ufficio accerterà la sussistenza dei requisiti necessari per fruire dell'agevolazione.

Compendio Unico zone Montane: Rientrano in tale codifica i terreni agricoli in zone montane trasferiti a coltivatori diretti e ad imprenditori agricoli professionali che si impegnano a costituire un "compendio unico" ed a coltivarlo o condurlo per almeno 10 anni dal trasferimento, purché iscritti alla relativa gestione previdenziale. I terreni agricoli e le relative pertinenze (compresi ifabbricati rurali) che costituiscono il compendio unico, sono considerati unità indivisibili per 15 anni dal momento dell'acquisto. Quindi durante tali anni non possono essere in nessun caso frazionati, altrimenti ne decade l'agevolazione.

Analogamente, viene meno l'agevolazione, se il compendio non è interamente compreso nella quota di uno o più coeredi che ne richiedano congiuntamente l'attribuzione. Le stesse regole si applicano anche ai piani di ricomposizione fondiaria e di riordino fondiario promossi da Regioni, Province, Comuni e Comunità montane.

Per fruire dell'agevolazione occorre presentare una attestazione, da cui si evinca il possesso dei suddetti requisiti, allegandola alla dichiarazione di successione (quadro EG) o rendendo apposita dichiarazione sostitutiva (quadro EH) nel caso in cui a richiedere di fruire dell'agevolazione sia il dichiarante.

In questi casi tali beni sono esenti da imposta di successione, ipotecaria, catastale e di bollo.

L'Ufficio accerterà la sussistenza dei requisiti necessari per fruire dell'agevolazione.

Agevolazioni fiscali per fondi rustici in terreni montani e immobili in comunità montane inseriti in piani di sviluppo

I trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo di fondi rustici che si trovano nei territori montani, fatti a scopo di arrotondamento o di accorpamento di proprietà diretto-coltivatrici, singole o associate, sono soggetti all'imposta ipotecaria in misura fissa e sono esenti dalle imposte catastali e di bollo.

Oltre ai suddetti requisiti di carattere oggettivo è necessario che i beneficiari siano coltivatori diretti. Le stesse agevolazioni si applicano anche a favore delle cooperative agricole che conducono direttamente i terreni, nonché ai trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo, acquisiti o disposti dalle Comunità montane, di beni la cui destinazione sia prevista nel piano di sviluppo per la realizzazione di insediamenti industriali o artigianali, di impianti a carattere associativo e cooperativo per produzione, lavorazione e commercializzazione dei prodotti del suolo, di caseifici e stalle sociali o di attrezzature turistiche.

I proprietari di terreni montani che non osservano gli obblighi derivanti dai vincoli idrogeologici o imposti per altri scopi decadono dai benefici di cui sopra.

Per terreni montani si considerano:

- i terreni situati ad una altitudine non inferiore a 700 metri sul livello del mare e quelli rappresentati da particelle catastali che si trovano soltanto in parte alla predetta altitudine;
- i terreni compresi nell'elenco dei territori montani compilato dalla commissione censuaria centrale;
- i terreni facenti parte di comprensori di bonifica montana.

L'Ufficio accerterà la sussistenza dei requisiti necessari per fruire dell'agevolazione.

Agevolazioni fiscali beni culturali

Rientrano in tale codifica i beni culturali sottoposti a vincolo precedentemente all'apertura della successione, per i quali sono stati assolti i conseguenti obblighi di conservazione e protezione.

L'erede o il legatario deve presentare l'inventario dei beni che ritiene non debbano essere compresi nell'attivo ereditario, con la descrizione particolareggiata degli stessi e con ogni notizia idonea alla loro identificazione, al competente organo periferico del Ministero dei beni e delle Attività Culturali

e del Turismo, il quale attesta per ogni singolo bene l'esistenza del vincolo e l'assolvimento degli obblighi di conservazione e protezione (art.13 TUS).

L'attestazione deve essere presentata in allegato alla dichiarazione di successione (quadro EG) o rendendo apposita dichiarazione sostitutiva (quadro EH) nel caso in cui a richiedere di fruire dell'agevolazione sia il dichiarante. L'alienazione in tutto o in parte dei beni, prima che sia decorso un quinquennio dall'apertura della successione, la loro tentata esportazione non autorizzata, il mutamento di destinazione degli immobili non autorizzato e il mancato assolvimento degli obblighi prescritti per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato, determinano l'inclusione dei beni nell'attivo ereditario. L'Amministrazione dei beni e delle Attività Culturali e del Turismo ne dà immediata comunicazione all'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente. Per i territori della regione Sicilia e delle province autonome di Trento e di Bolzano, provvedono ai suddetti adempimenti gli organi rispettivamente competenti.

I beni culturali sottoposti a vincolo precedentemente all'apertura della successione sono esclusi dall'attivo ereditario e sono esenti dalla sola imposta di successione.

L'Ufficio accerterà la sussistenza dei requisiti necessari per fruire dell'agevolazione.

Imposte pagate all'estero

Sono completamente detraibili le imposte pagate ad uno Stato estero, in dipendenza della stessa successione ed in relazione a beni esistenti in tale Stato, fino a concorrenza della parte dell'imposta di successione proporzionale al valore dei beni stessi, salva l'applicazione di trattati o accordi internazionali, che prevedono la non operatività della esclusione dal tributo.

Determinazione e riscossione dell'Imposta di Successione

L'imposta di successione viene determinata e riscossa direttamente dall'Agenzia delle Entrate.

L'imposta lorda si calcola mediante l'applicazione delle aliquote stabilite dalla legge sul valore complessivo netto che **spetta a ciascun beneficiario** al netto della franchigia.

L'aliquota si determina in base al rapporto di coniugio o di parentela con il **de cuius** o con il donante.

Determinata l'imposta occorre sottrarre le eventuali detrazioni e/o riduzioni previste e l'eventuale imposta pagata all'estero in dipendenza della stessa successione sino alla concorrenza dell'imposta dovuta in Italia.

Per meglio chiarire la procedura di calcolo analizziamo l'asse ereditario sul quale abbiamo già determinato le imposte da autoliquidare ipotizzando che nella stessa successione siano caduti anche altri beni mobili (conti correnti, quote azionarie, depositi fruttiferi, ecc...) per un valore di €. 1.250.000, un passivo di mutuo per un valore di €. 30.000,00 e che gli eredi legittimi siano il coniuge e un fratello.

Per prima cosa si dovrà determinare l'asse ereditario globale e suddividerlo per quote in base al grado di parentela degli eredi, nel nostro caso avremmo:

Cespiti	R.C.	Coefficiente di valutazione	Valore Catastale
Alloggio Cat. A/2 (1^ Casa)	1.250,29	115,5	144.409,00
Garage Cat. C/6 (Pertinenza 1^ Casa)	115,30	115,5	13.318,00
Negoziio Cat. C/1	2218,12	42,84	95.025,00
Terreno Agricolo	18,23	112,5	2.051,00
Altri beni			1.250.000,00
Passività			- 30.000,00
Totale Asse Ereditario = €			1.474.803,00
Valore netto della quota spettante al Coniuge		2/3	983.202,00
Valore netto della quota spettante al fratello		1/3	491.601,00

Come abbiamo visto in precedenza, al coniuge ed ai parenti in linea retta è concessa una franchigia pari ad €. 1.000.000,00 e pertanto lo escluderemmo subito dal calcolo in quanto il valore della sua quota non supera l'importo della franchigia.

Per quanto riguarda **il fratello** si dovrà procedere nel modo seguente:

Oggetto	Valore	Aliquota per scaglione	Imposta dovuta
Quota ereditaria	491.601,00		
A dedurre passività specifiche	0,00		
Sommare eventuali donazioni ricevute	0,00		
A dedurre franchigia	-100.000,00		
Valore netto della quota €.	391.601,00		
Sommare presunzione mobilio, gioielli, ecc.. (10%)	39.160,10		
Totale Base imponibile €.	430.761,10	6,00%	25.845,66

Nel caso in cui la stessa successione fosse devoluta ad **un unico erede** in linea retta, il calcolo dell'imposta di successione sarebbe il seguente:

Oggetto	Valore	Aliquota per scaglione	Imposta dovuta
Quota ereditaria	1.474.803,00		
A dedurre passività specifiche	0,00		
Sommare eventuali donazioni ricevute	0,00		
A dedurre franchigia	-1.000.000,00		
Valore netto della quota €.	474.803,00		
Sommare presunzione mobilio, gioielli, ecc.. (10%)	47.480,30		
Totale Base imponibile €.	522.283,30	4,00%	20.891,33

L'Imposta sulle successioni e donazioni si definisce **"Principale"** quella liquidata in base alle dichiarazioni presentate, **"Complementare"** quella liquidata in sede di accertamento d'ufficio o di rettifica, e **"Suppletiva"** liquidata per correggere errori od omissioni di una precedente liquidazione.

L'art. 27 comma 2 del D.P.R. 346/90 (TUS) prevede che l'imposta principale sia liquidata dall'ufficio in base agli importi dichiarati nella successione presentata con successiva riliquidazione in caso di successiva presentazione di dichiarazione sostitutiva o integrativa.

La liquidazione deve essere notificata **entro il termine di decadenza di tre anni** dalla data di presentazione della dichiarazione della successione o della dichiarazione sostitutiva o integrativa.

Successivamente, se l'ufficio ritiene che a dichiarazione, o la dichiarazione sostitutiva o integrativa, sia incompleta o infedele (art. 32, commi 2 e 3), procede alla rettifica e alla liquidazione della maggiore imposta. La rettifica deve essere notificata, mediante avviso, **entro il termine di decadenza di due anni dal pagamento dell'imposta principale.**

In caso di omissione di presentazione della successione o della dichiarazione integrativa, l'ufficio procede alla riliquidazione dell'imposta o alla liquidazione della maggiore imposta dandone avviso al contribuente **entro il termine di decadenza di cinque anni** dalla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione omessa.

Il termine entro cui effettuare il pagamento è di 90 giorni dalla notifica dell'avviso di liquidazione, decorso tale periodo saranno dovuti interessi e sanzioni secondo quanto previsto dall'art. pena il calcolo di interessi semestrali e sanzioni.

A decorrere dal 7 ottobre 2015 è possibile usufruire della rateizzazione in forma autonoma e senza più richiedere all'Agenzia l'autorizzazione che veniva concessa previa presentazione di adeguate garanzie (ipoteca, titoli di stato, fideiussione, etc.).

L'art. 7 del DECRETO LEGISLATIVO 24 settembre 2015, n. 159 ha riscritto l'articolo 38 del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, prevedendo la possibilità di rateizzare in otto o dodici rate trimestrali liquidando almeno il 20% dell'imposta entro il termine di scadenza. La nuova formulazione dell'art. 38 è la seguente:

1. Il contribuente può eseguire il pagamento nella misura non inferiore al venti per cento dell'imposta liquidata ai sensi dell'articolo 33, nel termine di sessanta giorni da quello in cui è stato

notificato l'avviso di liquidazione, e per il rimanente importo in un numero di otto rate trimestrali, ovvero, per importi superiori a ventimila euro, in un numero massimo di dodici rate trimestrali. La dilazione non è ammessa per importi inferiori a mille euro.

2. Sugli importi dilazionati sono dovuti gli interessi, calcolati dal primo giorno successivo al pagamento del venti per cento dell'imposta liquidata ai sensi dell'articolo 33. Le rate trimestrali nelle quali il pagamento è dilazionato scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre.

3. Il mancato pagamento della somma pari al venti per cento dell'imposta liquidata, entro il termine di cui al comma 1, ovvero di una delle rate entro il termine di pagamento della rata successiva, comporta la decadenza dalla rateazione e l'importo dovuto, dedotto quanto versato, è iscritto a ruolo con relative sanzioni e interessi.

4. È esclusa la decadenza in caso di lieve inadempimento dovuto a:

a) insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al tre per cento e, in ogni caso, a euro diecimila;

b) tardivo versamento della somma pari al venti per cento, non superiore a sette giorni.

5. La disposizione di cui al comma 4 si applica anche con riguardo al versamento in unica soluzione.

6. Si applicano i commi 5 e 6 dell'articolo 15-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602."

I tassi d'interesse da applicare per la rateizzazione sono definiti dal D.M. 21/5/2009, ai sensi dell'art. 1, comma 150, della Legge n. 244/2007 (Finanziaria 2008) e da allora non sono stati più modificati e, per quanto attiene agli interessi per importi dilazionati ai sensi dell'art. 38, comma 2, d.lgs. n. 346/90 restano fissati al 3% annuo a scalare.

ACCERTAMENTI E SANZIONI

Difetti della dichiarazione (art. 32 D.lgs. 346/90)

Ai fini del prospetto sanzionatorio l'ufficio può considerare la dichiarazione Irregolare, Incompletezza o Infedele secondo i seguenti casi:

1. Si considera **irregolare** se mancante delle indicazioni e dei seguenti documenti elencati nell'art. 29 del DPR 346/90:

- a) le generalità, l'ultima residenza e il codice fiscale del defunto;
- b) le generalità, la residenza e il codice fiscale dei chiamati all'eredità e dei legatari, il loro grado di parentela o affinità col defunto e le eventuali accettazioni o rinunzie;
- c) la descrizione analitica dei beni e dei diritti compresi nell'attivo ereditario con l'indicazione dei rispettivi valori;
- n-bis) gli estremi dell'avvenuto pagamento delle imposte ipotecaria e catastale, di bollo, delle tasse ipotecarie e dell'imposta sostitutiva di quella comunale sull'incremento di valore degli immobili;

ovvero non è corredata dai seguenti documenti previsti dall'art. 30 DPR 346/90:

- a) il certificato di morte o la copia autentica della sentenza dichiarativa dell'assenza o della morte presunta;
- b) il certificato di stato di famiglia del defunto e quelli degli eredi e legatari che sono in rapporto di parentela o affinità con lui, nonché i documenti di prova della parentela;
- c) la copia autentica degli atti di ultima volontà dai quali è regolata la successione;
- d) la copia autentica dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata dai quali risulta l'eventuale accordo delle parti per l'integrazione dei diritti di legittima lesi;
- e) gli estratti catastali relativi agli immobili;
- f) un certificato dei pubblici registri recante l'indicazione degli elementi di individuazione delle navi e degli aeromobili;
- g) la copia autentica dell'ultimo bilancio o inventario di cui all'art. 15, comma 1, e all'art. 16, comma 1, lettera b), nonché delle pubblicazioni e prospetti di cui alla lettera c) dello stesso articolo e comma;
- h) la copia autentica degli altri inventari formati in ottemperanza a disposizioni di legge;
- i) i documenti di prova delle passività e degli oneri deducibili nonché delle riduzioni e detrazioni di cui agli articoli 25 e 26;
- i-bis) il prospetto di liquidazione delle imposte ipotecaria catastale, di bollo, delle tasse ipotecarie e dell'imposta sostitutiva di quella comunale sull'incremento di valore degli immobili.

L'Ufficio richiede, a mezzo avviso, di integrare la dichiarazione entro 60 giorni trascorsi i quali la dichiarazione si considera omessa. Nel caso di mancata regolarizzazione nel termine previsto, l'ufficio considererà la dichiarazione **omessa**.

- 2.** Si considera **"Incompleta"** se non vi sono indicati tutti i beni e i diritti compresi nell'attivo ereditario.
- 3.** Si considera **"Infedele"** se i beni e diritti compresi nell'attivo ereditario sono stati indicati con valori inferiori a quelli previsti, ovvero sono stati indicati non conformi a verità, o sono stati

dichiarati oneri e passività del tutto o in parte inesistenti, o ancora se non sono state indicate donazioni anteriori o queste sono state indicate con un valore inferiore a quello determinato secondo le disposizioni dell'art. 8, comma 4.

Accertamenti

In caso di dichiarazione considerata incompleta o infedele, l'ufficio provvede con atto di accertamento alla rettifica e alla liquidazione della maggiore imposta, con gli interessi dalla data di notificazione della liquidazione dell'imposta principale.

In questo caso l'avviso di rettifica e di liquidazione della maggiore imposta deve contenere la descrizione di tutti i cespiti che concorrono a formare l'asse ereditario correlati al valore attribuiti ad essi direttamente dall'ufficio, nonché la motivazione e i presupposti che hanno determinato l'accertamento.

In caso di omissione totale della dichiarazione della successione l'ufficio provvede all'accertamento dell'attivo ereditario e alla liquidazione dell'imposta avvalendosi dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza.

Anche in questo caso l'avviso di accertamento e liquidazione deve contenere, oltre all'indicazione delle generalità dei chiamati all'eredità, anche la descrizione dei beni e dei diritti compresi nell'attivo ereditario con l'indicazione dei valori a ciascuno di essi attribuiti e dei criteri seguiti per determinarli, l'indicazione degli estremi e del valore delle donazioni anteriori e, naturalmente, l'indicazione delle aliquote applicate e del calcolo dell'imposta.

L'eventuale esistenza di passività deducibili e la spettanza di riduzioni e di detrazioni possono essere comunque dimostrate e fatte valere dal contribuente nei modi indicati negli articoli 23, commi 1, 2 e 3, 25 e 26, entro il termine di sei mesi dalla data di notificazione dell'avviso.

Sanzioni (art. 50, 51 e 53 D.lgs. 346/90)

In caso di mancata presentazione della dichiarazione di successione o di quella sostitutiva o integrativa è punito con la sanzione amministrativa dal **centoventi al duecentoquaranta per cento** dell'imposta liquidata o riliquidata d'ufficio. Se non è dovuta imposta si applica la sanzione amministrativa **da Euro 258,23 a Euro 1.032,97**. In caso di mancata indicazione di dati o elementi rilevanti per la liquidazione o riliquidazione dell'imposta o l'indicazione di dati in modo infedele, ovvero in caso di dichiarazione di passività in tutto o in parte inesistenti, è punito con sanzione amministrativa **dal cento al duecento per cento della differenza di imposta**.

Attenzione: la sanzione non si applica relativamente all'imposta corrispondente al maggior valore definitivamente accertato dei beni e dei diritti diversi dagli immobili iscritti in catasto con attribuzione di rendita dichiarato applicando i relativi coefficienti, se il valore accertato non supera di un quarto quello dichiarato.

Nel caso in cui l'omissione o l'infedeltà sia riferita a dati o elementi non incidenti sulla determinazione del tributo, si applica la sanzione **da Euro 258,23 a Euro 1.032,97**. La stessa sanzione si applica per la mancata allegazione alle dichiarazioni dei documenti prescritti o dei prospetti rilevanti ai fini della liquidazione delle imposte ipotecaria e catastale, di bollo, delle tasse ipotecarie e dell'eventuale imposta sostitutiva di quella comunale sull'incremento di valore degli immobili, ovvero nel caso di inesattezza o di irregolarità dei prospetti medesimi.

La sanzione è ridotta alla metà se si provvede alla regolarizzazione nel termine di sessanta giorni dalla richiesta dell'ufficio.

In caso di omissione o tardività del pagamento di tutte le imposte verranno applicate le sanzioni previste dal D.Lgs n° 471/97 che prevede siano applicate nella **misura del trenta per cento**

dell'imposta omessa o tardiva salvo l'applicazione del regime riservato al "Ravvedimento Operoso".

LE IMPOSTE IPOTECARIA, CATASTALE, BOLLO E TRIBUTI SPECIALI

Le imposte Ipotecaria e Catastale

Il D.lgs 31 ottobre 1999 n° 347 disciplina l'applicazione delle imposte correlate alla trascrizione e volturazione degli atti, in particolare l'art. 1 stabilisce che sono oggetto dell'imposta Ipotecaria "le formalità di trascrizione, iscrizione, rinnovazione e annotazione eseguite nei pubblici registri immobiliari sono soggette alla imposta ipotecaria secondo le disposizioni del presente testo unico e della allegata tariffa.", mentre l'art. 2 ci dice che "L'imposta proporzionale dovuta sulle trascrizioni è commisurata alla base imponibile determinata ai fini dell'imposta di registro o dell'imposta sulle successioni e donazioni", e che "Se l'atto o la successione è esente dall'imposta di registro o dall'imposta sulle successioni e donazioni o vi è soggetto in misura fissa, la base imponibile è determinata secondo le disposizioni relative a tali imposte."

L'art. 10 stabilisce l'oggetto e la misura dell'imposta catastale stabilendo che, quando un trasferimento ha per oggetto beni immobili per i quali è necessaria la voltura catastale, essa è soggetta all'imposta del 10 per mille (1%) sul valore dei beni immobili o dei diritti reali immobiliari determinato ai fini dell'imposta di registro o dell'imposta sulle successioni e donazioni.

L'art. 18 stabilisce inoltre che le imposte ipotecaria e catastale dovute in misura proporzionale non possono essere inferiori alla misura fissa e sono arrotondate ad Euro 1 per difetto se la frazione è inferiore a 50 centesimi e per eccesso se non inferiore.

Infine, l'art. 19 disciplina l'applicazione della tassa ipotecaria prevedendo che per le operazioni inerenti al servizio ipotecario indicate nella tabella allegata al T.U., tranne quelle eseguite nell'interesse dello stato, sono dovute le tasse ivi previste.

In conclusione, quando una successione ha per oggetto beni immobili e diritti reali di godimento per i quali è necessaria la trascrizione nei pubblici registri immobiliari e la conseguente voltura catastale, sono dovute le seguenti imposte:

- imposta ipotecaria **2%** (con un minimo di €. 200,00 o in misura fissa in caso di agevolazioni)
- imposta catastale **1%** (con un minimo di €. 200,00 o in misura fissa in caso di agevolazioni)
- tassa ipotecaria **€. 90,00** per ogni nota di trascrizione con la precisazione che, nel caso di presentazione separata della domanda di voltura catastale l'imposta sarà da assolvere separatamente (€. 35,00 in sede di presentazione della dichiarazione ed €. 55,00 in sede di presentazione della domanda di voltura catastale)

L'imposta di Bollo

L'imposta di bollo è una imposta indiretta che colpisce i consumi e che ha come presupposto l'esistenza di un atto, documento o registro, redatto in forma scritta.

La norma che istituisce l'imposta di bollo è il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 modificato dal D.M. 22 febbraio 2007 a sua volta modificato dall'art. 26 del D.L. 12.09.2013, n. 104 convertito in legge dall'art. 1, comma 1, Legge 08.11.2013, n. 128.

Per quanto riguarda le successioni, il versamento dell'imposta di bollo è collegato all'esistenza di una formalità, ovvero della necessità di trascrizione di un diritto reale di godimento presso i pubblici registri immobiliari ed è commisurata al numero di trascrizioni da operare nella misura seguente:

- imposta di Bollo €. 85,00 per ogni formalità di trascrizione con la precisazione che, nel caso di presentazione separata della domanda di voltura catastale l'imposta sarà da assolvere separatamente (€. 64,00 in sede di presentazione della dichiarazione ed €. 16,00 in sede di presentazione della domanda di voltura catastale)

I tributi speciali

L'obbligo del versamento di tali tributi risale all'applicazione del DPR 26 ottobre 1972 n° 648 cui è seguita la relazione ministeriale dalla quale emerge che i cosiddetti "tributi speciali" sono destinati "a compensare a particolari prestazioni a richiesta e nell'esclusivo interesse di altri Enti e di privati, rese dal personale" ovvero sono destinati alla copertura dei costi sostenuti."

In ambito successorio si configurano le seguenti tipologia di tributi dovuti:

- Diritto per l'esame delle denunce di successione ai fini della richiesta di formalità ipotecarie: **Per ogni formalità richiesta 18,59**
- Copia conforme dichiarazione di successione:

Diritto di ricerca	7,44	
Diritto fisso	3,72	
Prima Pagina	1,24	
Totale diritti		12,40
Per ogni pagina successiva		0,62
Imposta di bollo ogni 4 pagine		16,00
- Copia non conforme dichiarazione di successione:

Diritto di ricerca	7,44	
Diritto fisso	3,72	
Prima Pagina	1,24	
Totale diritti		12,40
Per ogni pagina successiva		0,62

Ai fini della presentazione della dichiarazione di successione il dichiarante è pertanto tenuto al pagamento contestuale delle seguenti imposte mediante versamento in autoliquidazione:

- imposta ipotecaria: **2%** (con un minimo di €. 200,00 o in misura fissa in caso di agevolazioni)
- imposta catastale: **1%** (con un minimo di €. 200,00 o in misura fissa in caso di agevolazioni)
- tassa ipotecaria : €. 90,00 per ogni nota di trascrizione
- imposta di Bollo: €. 85,00 per ogni formalità di trascrizione
- tributi speciali: €. 30,99 per ogni formalità di trascrizione (oltre ad eventuali tributi per il rilascio di copie autentiche)

Determinazione delle imposte dovute in autoliquidazione

Per procedere alla determinazione delle imposte da corrispondere in autoliquidazione occorre procedere nel modo seguente:

- 1) Determinare l'attivo ereditario riferito ai soli beni immobili utilizzando il procedimento di valutazione automatica ovvero la procedura estimativa del valore di mercato riferito alla data del decesso nel caso in cui si tratti di aree edificabili o di immobili privi di rendita catastale come ad esempio i fabbricati collabenti;
- 2) Suddividere eventualmente l'attivo ereditario tra i fabbricati soggetti ad agevolazione (1^a casa) e gli altri immobili;
- 3) Applicare ai valori ricavati le percentuali sopra riportate in maniera distinta per ogni tributo;

- 4) Moltiplicare i valori della tassa ipotecaria e dell'imposta di bollo per il numero delle "conservatorie" presso le quali dovrà essere trascritta la successione;

La tabella seguente riporta un esempio pratico per la determinazione delle imposte ipotizzando la presenza nell'asse ereditario sia di immobili agevolati, sia di altri immobili ubicati in due capoluoghi di provincia diversi e che i tributi speciali siano pari a €. 18,59:

Immobile	R.C.	Coefficiente di valutazione	Valore Catastale	Imposta Ipotecaria (2% - min. €. 200,00)	Imposta Catastale (1% - min. €. 200,00)	Imposta Complessiva
Alloggio Cat. A/2	1.250,29	115,5	144.409,00			
Garage Cat. C/6	115,30	115,5	13.318,00			
Valore 1^ Casa e pertinenze = €			157.727,00	200,00	200,00	400,00
Negozi Cat. C/1	2218,12	42,84	95.025,00			
Terreno agricolo	18,23	112,5	2.051,00			
Valore altri immobili = €.			97.076,00	1.941,52	970,76	2.912,00
Totale imposte Ipotecaria e Catastale = €.				2.141,52	1.170,76	3.312,00
Tassa Ipotecaria: n° conservatorie 1 x €. 90,00 = €.						90,00
Imposta di Bollo: n° conservatorie 1 x €. 85,00 = €.						85,00
Tributi speciali = €.						30,99
Totale Imposte €.						3.518,99

Agevolazioni prima casa

L'art. 69 della legge 21 novembre 2000, n°. 342, ai commi 3 e 4 stabilisce che il trasferimento di diritti reali immobiliari relativi alle stesse derivanti da successioni o donazioni, quando in capo al beneficiario ovvero, in caso di pluralità di beneficiari, in capo ad almeno uno di essi, sussistano i requisiti e le condizioni previste in materia di acquisto della prima casa, le imposte ipotecaria e catastale sono dovute in misura fissa.

Le condizioni per poter usufruire di questa agevolazione sono i quelle stabilite dall'art. 1, comma 1, quinto periodo, della tariffa, parte prima, allegata al T. U. delle disposizioni concernenti l'imposta di registro (D.P.R. 131/1986) e dettagliatamente riportate sulla circolare Agenzia delle Entrate 12.08.2005 n°. 38.

In particolare spettano quando:

- l'immobile deve essere destinato ad abitazione avente caratteristiche non di lusso secondo i criteri di cui al D.M. 2 agosto 1969 per le successioni apertesi entro il 31. Dicembre 2013. Dal 1° gennaio 2014, in seguito alla riformulazione dell'articolo 1 della Tariffa in seguito alle modifiche introdotte dall'articolo 26 del decreto-legge n. 104 del 2013, si dovranno considerare di lusso esclusivamente gli immobili classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/10 come chiarito nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n° 2/2014;

- l'immobile deve essere situato nel comune in cui l'acquirente abbia o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività ovvero, se trasferito all'estero per ragioni di lavoro, in quello in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende ovvero, nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, che l'immobile sia acquistato come prima casa sul territorio italiano";
- l'acquirente non può risultare titolare " ... esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare";
- l'acquirente non può essere titolare " ... neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale di diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni di cui al presente articolo ..." o, in generale, con le agevolazioni "prima casa" che si sono succedute negli anni.

La dichiarazione di voler stabilire la propria residenza (punto 2) e le dichiarazioni di non possidenza (punto 3) devono essere rese in nell'atto ovvero contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione.

Con la legge di Stabilità 2016 è stata integrata la nota II-bis con l'inserimento del comma 4-bis. Quest'ultimo stabilisce che l'agevolazione si applica anche agli atti di acquisto e quindi anche per le successioni, **per i quali l'acquirente non soddisfa il requisito di cui alla lettera c) e per i quali i requisiti di cui alle lettere a) e b) si verificano senza tener conto dell'immobile acquistato precedentemente con l'agevolazione, a condizione che quest'ultimo sia alienato entro un anno dalla data dell'atto.** Nel caso in cui tale condizione non si realizzi, si renderanno applicabili le imposte ordinarie, gli interessi e la sanzione del 30% sulla differenza d'imposta.

In presenza dei requisiti soggettivi e oggettivi richiesti dalla norma agevolativa in commento, il regime di favore si applica alla generalità dei soggetti, indipendentemente dalla loro nazionalità.

Per l'ottenimento delle predette agevolazioni il soggetto interessato deve presentare apposita istanza dichiarando sotto forma "autocertificativa" i propri requisiti.

Il tenore dell'istanza dovrebbe essere il seguente:

RICHIESTA/DICHIARAZIONE

per richiesta agevolazioni fiscali "prima casa"

Il/La sottoscritt... nat... a il e
residente a in C.F.
....., in qualità di erede del sig. deceduto il
....., C.F.;

CHIEDE

di avvalersi delle agevolazioni fiscali previste per gli immobili trasferiti a titolo gratuito "mortis causa" ed adibiti a prima casa contenute nella nota 11-bis dell'art. 1 della Tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, a tale scopo

DICHIARA

- di risiedere nel Comune di in via
- di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altri fabbricati residenziali nel territorio del Comune di
- di non essere titolare, neppure per quote (anche in regime di comunione legale), su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altre abitazioni da me acquistate con le agevolazioni c.d. "prima casa", ovvero di essere titolare delle seguenti U.I. acquistate con agevolazioni ma di impegnarsi a venderle entro 12 mesi dalla data dell'apertura della successione;
- che l'immobile sopra descritto rientra tra le case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al decreto del Ministro dei Lavori Pubblici del 2 agosto 1969 pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969 ovvero non risulta censito nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.
- che il predetto trasferimento è di natura gratuita per causa di morte;
- che trattasi in concreto di fabbricato di civile abitazione con annesso pertinenze identificato in catasto con le seguenti unità immobiliari:
 -
 -
- di non alienare il sopracitato immobile entro la scadenza di 5 anni dalla di apertura della successione pena il decadimento del presente beneficio;

..... li,

Il/La Dichiarant....

Le imposte come sopra determinate dovranno poi essere riassunte e riportate sul quadro EF del modello di dichiarazione 2017, ovvero sull'apposito modello predisposto dall'A.E. chiamato semplicemente "Prospetto Riepilogativo".

La tabella seguente illustra la modalità di riepilogo delle imposte:

Imposta	Importo Parziale	Importo
Ipotecaria 1^ Casa	200,00	2.142,00
Ipotecaria altri immobili	1.942,00	
Catastale 1^ Casa	200,00	1.171,00
Catastale altri immobili	971,00	
Tassa ipotecaria	90,00	90,00
Imposta di bollo	85,00	85,00
Tributi Speciali	30,99	30,99
Totale Imposte €.		3.518,99

Imposte dovute in misura fissa

Nella Circolare 2 del 2014 l'agenzia delle entrate chiarisce che per effetto del richiamo operato dall'articolo 69 alla Nota II-bis dell'articolo 1 della Tariffa, deve ritenersi che l'agevolazione prevista, ai fini delle imposte ipotecaria e catastale, per i trasferimenti e per gli atti di costituzione di diritti immobiliari su fabbricati prima casa, derivanti da successione o donazione risulta applicabile anche in data successiva al primo gennaio 2014, ancorché per effetto della riformulazione dell'articolo 1 della Tariffa sia stato abrogato il quinto periodo di detta disposizione. In applicazione di quanto previsto dal richiamato articolo 69 della legge n. 342 del 2000, e tenuto conto delle modifiche introdotte dal già citato articolo 26 del decreto-legge n. 104 del 2013, pertanto, le imposte ipotecaria e catastale sono dovute, **a decorrere dal primo gennaio 2014, nella misura di 200 euro ciascuna.**

La stessa circolare precisa inoltre che restano dovuti l'imposta di bollo, le tasse ipotecarie e i tributi speciali catastali, mentre il rinvio effettuato dal comma 3, alle case di abitazioni non di lusso, deve essere inteso, come chiarito ai fini delle agevolazioni prima casa per l'imposta di registro, riferito alle case di abitazione, ad eccezione di quelle appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

Infine, per quanto concerne esplicitamente le dichiarazioni di successione è importante il paragrafo "10.2 Decorrenza dell'aumento delle imposte fisse di registro, ipotecaria e catastale" la quale che chiarisce che le imposte ipotecaria e catastale, dovute in relazione alle dichiarazioni di successione in misura fissa, restano applicabili quelle vigenti alla data di apertura della successione ad eccezione di quelle che si sono aperte nel periodo in cui l'imposta sulle successioni e donazioni risultava soppressa per effetto delle previsioni recate dall'articolo 13 della legge 18 ottobre 2001, n. 383.

Questo significa che, in base alla data di apertura della successione occorrerà liquidare le seguenti imposte:

Periodo	Imposta Ipotecaria	Imposta Catastale	Imposta minima/fissa
dal 01/01/70 al 17/03/76	0.80%	0.20%	Euro 1,03 (Lire 2.000)
dal 18/03/76 al 27/05/78	0.80%	0.20%	Euro 2,58 (Lire 5.000)
dal 28/05/78 al 31/12/82	1.60%	0.40%	Euro 10,33 (Lire 20.000)
dal 01/01/83 al 01/10/89	1.60%	0.40%	Euro 25,82 (Lire 50.000)
dal 02/10/89 al 21/05/93	1.60%	0.40%	Euro 51,64 (lire 100.000)
dal 22/05/93 al 31/12/96	1.60%	0.40%	Euro 77,47 (Lire 150.000)
dal 01/01/96 al 19/06/96	2%	1%	Euro 77,47 (Lire 150.000)
dal 20/06/96 al 24/10/01	2%	1%	Euro 129,11 (Lire 250.000)
dal 25/10/01 al 02/10/06	2%	1%	Euro 200,00
dal 03/10/06 al 31/12/13	2%	1%	Euro 168,00
dal 01/01/14	2%	1%	Euro 200,00

Modalità di pagamento delle somme autoliquidate

Se la dichiarazione è presentata direttamente dal dichiarante mediante il servizio telematico, il pagamento deve essere effettuato mediante addebito diretto sul proprio conto corrente aperto presso una delle banche convenzionate con l'Agencia delle entrate o Poste Italiane S.p.a.

2) Se la dichiarazione è presentata tramite un pubblico ufficiale abilitato o un intermediario abilitato, il pagamento dei tributi autoliquidati deve essere effettuato mediante addebito on line disposto dal pubblico ufficiale o dall'intermediario sul proprio conto corrente o su quello del dichiarante, aperto presso una banca convenzionata con l'Agencia delle entrate o Poste Italiane S.p.a.

3) Se la dichiarazione è presentata tramite l'ufficio territoriale competente dell'Agencia delle entrate, il pagamento può essere effettuato in banca, all'ufficio postale o all'agente della riscossione, utilizzando il modello F24 (disponibile presso gli uffici postali, gli agenti della riscossione, le banche e sul sito Internet dell'Agencia delle entrate www.agenziaentrate.gov.it) oppure mediante addebito diretto sul proprio conto corrente aperto presso una delle banche convenzionate con l'Agencia delle entrate o Poste Italiane S.p.a.

The diagram shows the F24 form with several callouts pointing to specific fields:

- Tutti i dati del dichiarante**: Points to the top section of the form, including the 'CONTRIBUENTE' and 'DATI ANAGRAFICI' sections.
- Codice fiscale de-cuius**: Points to the 'CODICE FISCALE' field in the 'CONTRIBUENTE' section.
- Indicare il codice 08**: Points to the 'codice tributario' field in the 'SEZIONE ERARIO' table.
- Anno del decesso**: Points to the 'anno di riferimento' field in the 'SEZIONE ERARIO' table.
- Codice ufficio**: Points to the 'codice ufficio' field in the 'SEZIONE ERARIO' table.

The form itself is titled 'MODELLO DI PAGAMENTO UNIFICATO' and includes fields for 'DELEGA IRREVOCABILE A:', 'AGENZIA', and 'PROV.'. The 'CONTRIBUENTE' section contains fields for 'CODICE FISCALE', 'cognome, denominazione o ragione sociale', 'nome', 'data di nascita', 'sesso (M o F)', 'comune (o Stato estero) di nascita', 'prov.', 'comune', 'prov.', and 'via e numero civico'. The 'SEZIONE ERARIO' table has columns for 'codice tributario', 'rateazione/ragione/prov./mese rit.', 'anno di riferimento', 'importi a debito versati', and 'importi a credito compensati'. The bottom of the form shows 'RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI' and a 'SALDO (A-B)' calculation.

I codici tributo, pubblicati con risoluzione n° 16/E del 15 marzo 2016 e da utilizzare per la compilazione del mod. F24 sono i seguenti:

- 1530 - Imposta ipotecaria
- 1531 - Imposta catastale
- 1532 - Tassa ipotecaria
- 1533 - Imposta di bollo

- **1534** - Imposta sostitutiva INVIM
- **1535** - Sanzione da ravvedimento – imposte e tasse ipotecarie e catastali
- **1536** - Sanzione da ravvedimento – Imposta di bollo
- **1537** - Interessi da ravvedimento
- **1538** - Tributi speciali (Risoluzione 67/E del 3 agosto 2016)

I codici tributo sopra elencati vanno esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati", con l'indicazione nel campo "anno di riferimento" dell'anno del decesso. Nella sezione "Contribuente" ci sono i campi per il codice fiscale e i dati anagrafici dell'erede, mentre nel campo "Codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare" si indica il codice fiscale del defunto, e in "codice identificativo" si scrive il codice "08", indicante il defunto.

Ci sono poi altri nuovi codici tributo che si utilizzano, sempre in F24 e sempre per le tasse di successione, in seguito agli avvisi di liquidazione, definizione per acquiescenza o pagamento spontaneo di avvisi di accertamento o di liquidazione, definizione delle sole sanzioni, accertamento con adesione, conciliazione giudiziale. Eccoli nelle tabelle che seguono:

Causale	Avvisi di liquidazione	Definizione per acquiescenza	Sanzioni	Accertamento con adesione	Conciliazione giudiziale
Imposta Ipotecaria	A140	A154		A170	A182
Imposta Catastale	A141	A155		A171	A183
Tassa Ipotecaria	A142				
Imposta di Bollo	A146	A156		A172	A184
Imposta di Successione	A147	A153		A169	A181
Sanzione Imposta di Bollo	A148	A160	A165	A178	A190
Sanzione Imposte e Tasse Ipotecarie	A149	A161	A166	A176	A188
Sanzione Imposta di Successione	A150	A162	A167	A177	A189
Tributi speciali e compensi	A151	A164		A180	A192
Interessi	A152				

In sede di compilazione del modello F24, tutti questi codici tributo sono esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati", con l'indicazione nei campi "codice ufficio", "codice atto" e "anno di riferimento". Per i codici tributo

A145 – A159 – A175 – A187, inoltre, nel campo “rateazione/regione/prov./mese rif” è indicato il codice catastale del comune, reperibile nella “tabella dei Codici Catastali dei Comuni”. Infine, per il pagamento delle spese di notifica degli atti emessi dagli Uffici, si utilizza il codice tributo “9400 – spese di notifica per atti impositivi”.

Ravvedimento operoso

L’istituto del ravvedimento operoso è disciplinato dall’articolo 13 del D. Lgs. Del 18 dicembre 1997, n. 472 e conferisce al contribuente la possibilità di sanare spontaneamente gli eventuali errori ovvero i ritardi e/o le omissioni in materia fiscale e tributaria.

La formula del ravvedimento prevede l’applicazione di sanzioni ridotte, il cui importo varia in relazione alla tempestività del ravvedimento ed al tipo di violazioni commesse.

L’ articolo 23, comma 31, del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98 ha modificato ulteriormente la normativa sul ravvedimento. Al ravvedimento breve (pagamento imposte entro 30 giorni dalla data di scadenza) e ravvedimento lungo (pagamento imposte entro un anno dalla data di scadenza), si è aggiunto anche il ravvedimento sprint.

L’omesso o insufficiente pagamento delle imposte dovute in base alla dichiarazione, possono essere regolarizzati eseguendo spontaneamente il pagamento:

- dell’imposta dovuta
- degli interessi, calcolati al tasso legale annuo dal giorno in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato a quello in cui viene effettivamente eseguito
- della sanzione in misura ridotta.

Il ravvedimento sprint può essere applicato nei primi 14 giorni di ritardo e di fatto riduce la sanzione già ridotta del 3% (per pagamenti entro 30 giorni) di un ulteriore quindicesimo per ogni giorno di ritardo. Dal 15^a giorno si applicherà la normale sanzione ridotta del 3%.

Nel caso di successione presentata oltre il termine di scadenza si dovranno applicare quindi le maggiorazioni sopra esposte per tutte le imposte dovute dovute in forma proporzionale, mentre per quanto riguarda le eventuali sanzioni da liquidare in misura fissa secondo quanto stabilito dagli artt. 51, 51 e 53 del D.Lgs 346/90, possono essere ridotte a seconda del periodo in cui si effettua il versamento, ovvero:

Se la *dichiarazione di successione* viene presentata entro i 90 giorni successivi al termine previsto, per regolarizzare tale ritardo tramite il *ravvedimento operoso* è necessario pagare la sanzione ridotta, pari ad 1/10 della sanzione minima, quindi pari al 12% se è dovuta imposta o a 25 euro se non è dovuta imposta.

Se, invece, la regolarizzazione avviene entro un anno dalla data di scadenza della presentazione della dichiarazione, la sanzione è ridotta ad 1/8 del minimo, pertanto pari al 15% se è dovuta imposta, o a 32 euro se non è dovuta imposta.

A decorrere dal 1^a gennaio 2015 ovvero dal momento dell’ entrata in vigore della legge di stabilità 2015 è stata estesa la possibilità di applicazione del ravvedimento operoso anche decorsi i due anni dalla data di apertura della successione, ovvero un anno dalla scadenza prevista per la presentazione della dichiarazione di successione e per il versamento delle imposte. In sostanza oggi è possibile applicare il ravvedimento

- entro 2 anni dal termine per la presentazione della dichiarazione in caso di errori o omissioni, con una sanzione ridotta a 1/7 del minimo.
- oltre i 2 anni con sanzione ridotta a 1/6 del minimo.

L’articolo 13 del D. Lgs. 18 dicembre 1997 è stato così modificato:

1. La sanzione e' ridotta, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza:

a) ad un decimo del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni dalla data della sua commissione;

a-bis) ad un nono del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro novanta giorni dall'omissione o dall'errore;

b) ad un ottavo del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale e' stata commessa la violazione ovvero, quando non e' prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;

b-bis) ad un settimo del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale e' stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore;

b-ter) ad un sesto del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale e' stata commessa la violazione ovvero, quando non e' prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore;

b-quater) ad un quinto del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli articoli 6, comma 3, o 11, comma 5, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;

c) ad un decimo del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni ovvero a un decimo del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a trenta giorni.

1-bis. Le disposizioni di cui al comma 1, lettere b-bis) e b-ter), si applicano ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate.

1-ter. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate non opera la preclusione di cui al comma 1, primo periodo, salva la notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni;

1-quater. Il pagamento e la regolarizzazione di cui al presente articolo non precludono l'inizio o la prosecuzione di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo e accertamento.

2. Il pagamento della sanzione ridotta deve essere eseguito contestualmente alla regolarizzazione del pagamento del tributo o della differenza, quando dovuti, nonché al pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno.

3. Quando la liquidazione deve essere eseguita dall'ufficio, il ravvedimento si perfeziona con l'esecuzione dei pagamenti nel termine di sessanta giorni dalla notificazione dell'avviso di liquidazione.

4. (Comma abrogato)

5. Le singole leggi e atti aventi forza di legge possono stabilire, a integrazione di quanto previsto nel presente articolo, ulteriori circostanze che importino l'attenuazione della sanzione

A decorrere dal 1^o gennaio 2015 è stato ulteriormente ridotto il saggio d'interesse moratorio che passa dall' 1% allo 0,5%.

LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

Soggetti obbligati

Sono obbligati a presentare la dichiarazione i chiamati all'eredità e i legatari (ovvero i loro rappresentanti legali).

Se più soggetti sono obbligati alla stessa dichiarazione questa non si considera omessa se presentata da uno solo.

L'obbligo viene meno per i chiamati all'eredità e al legato che anteriormente alla scadenza del termine di cui all'art. 31 TUS (attualmente 12 mesi) abbiano rinunciato all'eredità o che, non essendo nel possesso dei beni ereditari, abbiano chiesto la nomina di un curatore dell'eredità a sensi dell'art. 528 C.C.

In tali casi i soggetti obbligati sono tenuti a informarne l'ufficio competente mediante lettera raccomandata, allegandovi copia autentica della dichiarazione di rinuncia all'eredità o copia dell'istanza di nomina autenticata dal cancelliere del Tribunale.

Non c'è obbligo di dichiarazione se l'eredità è devoluta al coniuge e ai parenti in linea retta del defunto e l'attivo ereditario ha un valore non superiore a 100.000 euro e non comprende beni immobili o diritti reali immobiliari. Queste condizioni possono venire a mancare per effetto di sopravvenienze ereditarie.

Il limite di €. 100.000 è stato introdotto dal DLgs. 175/2014 il quale non ha previsto una decorrenza specifica per la norma sull'aumento della soglia per l'esonero dalla dichiarazione di successione, pertanto essa trova applicazione dal 13.12.2014 data di entrata in vigore dello stesso. Fino a quella data il limite era di €. 25.822,84.

In caso di decesso del chiamato prima della presentazione della dichiarazione, il chiamato ulteriore è tenuto a presentare oltre alla propria dichiarazione nei confronti del suo dante causa, anche quella di quest'ultimo nei confronti del primo de-cuius. (Risoluzione Min. Fin. 16 marzo 1992 prot. 351040)

In tema di imposta sulle successioni, secondo l'art. 7 del d.lgs. n. 346 del 1990, presupposto dell'imposizione tributaria è **la chiamata all'eredità e non già l'accettazione**, per cui l'imposta è determinata considerando come eredi i chiamati che non provino di aver rinunciato all'eredità o di non avere titolo di erede legittimo o testamentario, in quanto altri è tale, non essendo del tutto applicabili i principi del codice civile che regolano l'acquisto della qualità di erede.

Termini e modalità di presentazione della dichiarazione

La dichiarazione deve essere presentata entro dodici mesi dalla data di apertura della successione.

Per i rappresentanti legali, per i curatori dell'eredità giacente e per gli esecutori testamentari il termine decorre dalla data in cui hanno avuto notizia legale della loro nomina.

Tuttavia, se l'eredità è accettata col beneficio d'inventario entro i dodici mesi, il termine decorre dalla scadenza del termine per la formazione dell'inventario.

A norma dell'art. 484 C.C. l'accettazione col beneficio d'inventario si fa mediante dichiarazione, ricevuta da un notaio o dal cancelliere del tribunale del circondario in cui si è aperta la successione e inserita nel registro delle successioni conservato nello stesso tribunale.

La dichiarazione deve essere preceduta o seguita dall'inventario, nelle forme prescritte dal codice di procedura civile.

Le eredità devolute ai minori, agli interdetti, ai minori emancipati e agli inabilitati non possono essere accettate se non col beneficio d'inventario.

Tuttavia, i minori, gli interdetti e gli inabilitati non si intendono decaduti dal beneficio di inventario se non al compimento di un anno dalla maggiore età o dal cessare dello stato di interdizione o d' inabilitazione, qualora entro tale termine non si siano conformati alle disposizioni della, Sezione II del Libro II del C. C.

Nel caso in cui il de-cuius versi in stato di fallimento oppure questo sia dichiarato entro sei mesi dalla data di apertura la successione, il termine decorre dalla data di chiusura del fallimento.

Nel caso di dichiarazione di assenza o di morte presunta, il termine decorre dalla data di immissione nel possesso dei beni ovvero, se questa non vi sia stata, dalla data in cui è divenuta eseguibile la sentenza dichiarativa della morte presunta.

La dichiarazione di successione deve essere presentata all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente, che ne rilascia ricevuta.

Se spedita per raccomandata, la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è consegnata all'ufficio postale, che appone su di essa o sul relativo involucro il timbro a calendario.

L' Agenzia competente è quella nella cui circoscrizione era l'ultima residenza del defunto o, se questi era residente all'estero, quella del luogo della sua ultima residenza in Italia ovvero, nel caso in cui anche questa sia sconosciuta, e inviare la dichiarazione di successione all'Ufficio Territoriale di Roma 6 EUR - Via Canton, 20 - 00144 Roma della Direzione Provinciale II di Roma.

La dichiarazione presentata a Ufficio non competente si considera omessa.

La presentazione si considera avvenuta nel giorno in cui la dichiarazione è pervenuta allo Ufficio competente.

Se dopo la presentazione della dichiarazione sopravviene un evento, diverso da quelli di cui all'art. 13, comma 4, in tema di beni culturali, 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.

Modello

Art. 27 comma 3 D.Lgs 346/90: *La dichiarazione della successione deve, a pena di nullità, essere redatta su stampato fornito dall'ufficio del registro o conforme al modello approvato con decreto del Ministro delle finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, e deve essere sottoscritta da almeno uno degli obbligati o da un suo rappresentante negoziale.*

Con provvedimento prot. 231243 del 27 dicembre 2016 il Direttore dell'Agenzia delle Entrate ha approvato il nuovo modello di dichiarazione di successione e domanda di volture catastali, delle relative istruzioni e delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica.

Il nuovo modello sostituisce quello approvato con D.M. 10 gennaio 1992 ed è utilizzato a partire dal 23 gennaio 2017 con riferimento alle successioni aperte a decorrere dal 3 ottobre 2006.

Per le successioni apertesi in data anteriore al 3 ottobre 2006, nonché per le dichiarazioni integrative, sostitutive o modificative di una dichiarazione presentata con il vecchio modello, deve essere utilizzato il medesimo modello seguendo le relative modalità di presentazione. (Art. 2 del provvedimento).

Il modello di dichiarazione di successione e domanda di volture catastali è presentato in via telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente dai contribuenti abilitati ai servizi telematici ovvero tramite i soggetti incaricati di cui all'articolo 3, comma 3, del Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni.

La presentazione del modello può essere effettuata anche presso l'ufficio territorialmente competente, per il successivo inoltrare telematico.

Art. 3, comma 3, D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322

Ai soli fini della presentazione delle dichiarazioni si considerano soggetti incaricati della trasmissione delle stesse:

- a) gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro;*
- b) i soggetti iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria;*
- c) le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori indicate nell'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nonché quelle che associano soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;*
- d) i centri autorizzati di assistenza fiscale per le imprese e per i lavoratori dipendenti e pensionati;*
- e) gli altri incaricati individuati con appositi decreti del MEF **

* tra gli altri incaricati sono compresi i Notai, gli iscritti all'albo professionale dei geometri e geometri Laureati e quelli iscritti all'albo professionale dei periti industriali e periti industriali laureati in possesso di specializzazione in edilizia come da provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 1^a marzo 2017 n° 42444.

Nel caso in cui la dichiarazione venga presentata tramite uno degli incaricati alla trasmissione telematica, questi deve aver cura di conservare gli originali delle dichiarazioni sostitutive di atto notorio rese, la copia di un valido documento d'identità di coloro che le hanno sottoscritte, unitamente all'originale della dichiarazione di successione sottoscritta dal dichiarante (Art. 4.4 del provvedimento).

Il pagamento delle somme dovute in autoliquidazione dovrà avvenire con addebito su un conto aperto presso un intermediario della riscossione, convenzionato con l'Agenzia delle entrate e intestato al dichiarante oppure al soggetto incaricato della trasmissione telematica.

Nel caso in cui la dichiarazione sia presentata tramite l'ufficio territoriale competente dell'Agenzia delle entrate, il pagamento può avvenire tramite il sistema dei versamenti unificati (mod. F24), in base a quanto previsto dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 17 marzo 2016.

L'A.E. attesta, per via telematica, l'avvenuta ricezione, controllo ed accettazione dei file contenenti la dichiarazione di successione, le informazioni riguardanti i pagamenti e la regolarità della dichiarazione presentata, mediante apposite ricevute.

L'esito del pagamento effettuato mediante la richiesta di addebito in conto corrente viene riportato in una apposita ricevuta.

Se i successivi controlli sulla regolarità della dichiarazione e dei relativi allegati, si concludono con esito positivo, una copia semplice della dichiarazione presentata, contenente gli estremi di registrazione e l'indicazione dell'ufficio territoriale competente, viene resa disponibile nel cassetto fiscale del dichiarante, di eventuali coeredi o chiamati all'eredità, nonché nell'ambito del servizio di acquisizione delle ricevute.

L'esito della domanda di voltura è riportato con specifica attestazione resa disponibile nell'ambito del servizio di acquisizione delle ricevute.

Con riferimento all'introduzione del nuovo modello di dichiarazione di successione e della domanda di volture catastali, dal 23 gennaio 2017 al 31 dicembre 2017 sarà possibile presentare la dichiarazione di successione anche utilizzando il precedente modello approvato con Decreto Ministeriale del 10 gennaio 1992 (art. 8 del provvedimento).

Il nuovo modello per dichiarazione di successione e domanda di volture catastali, seguendo il principio di tutti i modelli dichiarativi di natura fiscale, è composto dalle seguenti parti o quadri :

- **Dati generali:** vanno indicati i dati del defunto, l'eventuale presenza di atti di ultima volontà, i dati identificativi del soggetto che presenta la dichiarazione di successione.
- **Quadro EA:** deve essere compilato nel caso in cui i beneficiari sono singolarmente individuati (ad es. eredi, legatari, chiamati all'eredità). Nel caso di trust deve essere sempre indicato il codice fiscale del trustee. In alcuni casi (ad esempio nel caso di eredità giacente) i soggetti beneficiari possono non essere individuati o possono non essere facilmente individuabili (testamento in favore di nascituro concepito/non concepito al momento dell'apertura della successione); in questi casi il curatore dell'eredità giacente deve indicare nel quadro EA il codice fiscale della curatela, quale beneficiaria temporanea dell'eredità e auto liquidare regolarmente le relative imposte e tributi dovuti. Agli amministratori dell'eredità si applicano le stesse regole previste per i curatori dell'eredità giacente (art. 644 del c.c.).
- **Quadri EB ed EC:** devono essere compilati nel caso in cui il defunto era titolare del diritto di proprietà o altro diritto reale su beni immobili (terreni e fabbricati) che sono iscritti o devono essere iscritti in Catasto con attribuzione di rendita.
- **Quadro ED:** deve essere compilato in presenza di passività deducibili, quali: debiti del defunto, spese mediche e chirurgiche, spese funerarie, nei limiti e alle condizioni specificate nel relativo paragrafo. In questo caso è necessario allegare la relativa documentazione utilizzando l'apposito rigo del quadro EG.
- **Quadro EE:** nel quale viene riepilogato il valore dei cespiti, raggruppati per tipologie di beni o diritti (beni immobili, aziende, azioni, obbligazioni, altri titoli e quote sociali, navi, aeromobili e imbarcazioni, altri beni), il valore totale dell'attivo ereditario, le passività e il valore globale dell'asse ereditario netto. Tale valore è costituito dalla differenza tra il valore complessivo dei beni e diritti che compongono l'attivo ereditario (al momento dell'apertura della successione) e l'importo complessivo delle passività deducibili e degli oneri a carico degli eredi e dei legatari.
- **Quadro EF:** deve essere compilato in presenza di beni immobili (terreni e fabbricati) o diritti reali immobiliari. Il presente quadro consente di quantificare i tributi dovuti in autoliquidazione (imposte ipotecaria e catastale, tasse ipotecarie e imposta di bollo ed i tributi speciali per le formalità ipotecarie), necessari per effettuare la trascrizione del certificato di successione e la voltura degli immobili e dei diritti reali immobiliari.
- **Quadro EG:** nel presente quadro sono elencati i documenti da allegare alla dichiarazione di successione distinti per tipologia e per numero. In ogni caso è obbligatoria l'allegazione dell'albero genealogico (rigo EG6), dal quale risulti il nome, cognome, luogo e data di nascita del coniuge e dei parenti.
- **Quadro EH:** deve essere compilato nel caso in cui il soggetto che presenta la dichiarazione di successione e domanda di voltura catastali intenda rendere la dichiarazione sostitutiva di atto notorio riguardante la morte del defunto, lo stato di famiglia del defunto, degli eredi e dei legatari che sono in rapporto di parentela con lui. Questo quadro può essere utilizzato, dal soggetto che presenta la dichiarazione, anche per richiedere l'applicazione delle diverse tipologie di agevolazioni e riduzioni previste dalla legge, oppure per attestare che le copie non autentiche dei documenti allegati alla dichiarazione costituiscono copie degli originali.
- **Quadro EI:** va compilato nel caso in cui, in presenza di beni immobili, si riscontrano discordanze tra gli elementi identificativi del soggetto intestatario o dei diritti rappresentati in catasto, rispetto a quelli risultanti in capo al defunto. Il presente quadro va compilato anche in presenza di passaggi intermedi non convalidati da atti legali.
- **Quadri EL ed EM:** vanno compilati per comunicare i dati relativi agli immobili (rispettivamente terreni e fabbricati) situati nei territori ove vige il sistema Tavolare.;

- **Quadro EN;** da compilare in presenza di dati relativi alle aziende;
- **Quadro EO:** da compilare in presenza di azioni, le obbligazioni, gli altri titoli e quote sociali;
- **Quadri EP ed EQ:** da compilare in presenza di aeromobili, le navi e le imbarcazioni;
- **Quadro ER:** riservato alla dichiarazione di rendite e i crediti;
- **Quadro ES:** deve essere utilizzato per indicare le donazioni e gli altri atti di liberalità effettuati dal defunto in favore degli eredi o legatari.

In questo quadro si dovranno inserire i dati generali della successione quali:

- **Tipo di dichiarazione:** indicare prima dichiarazione” ovvero “dichiarazione sostitutiva” di una precedentemente inviata con il nuovo modello telematico. La “dichiarazione sostitutiva”, sostituisce integralmente la precedente dichiarazione, pertanto devono essere compilati anche i quadri non soggetti a modifica. Tale dichiarazione può essere inviata telematicamente solo dal dichiarante che ha presentato la precedente dichiarazione che si intende sostituire. Il legatario può presentare direttamente la dichiarazione in via telematica in relazione all’oggetto del proprio legato, in questo caso essa costituirà una “prima dichiarazione” e non sostituirà quella che eventualmente è stata precedentemente presentata da un altro soggetto.

Se la presentazione di una successione sostitutiva viene effettuata da un soggetto diverso dal dichiarante o dal legatario, questo, dovrà recarsi presso l’ufficio territoriale competente alla lavorazione. Anche in questo caso la dichiarazione non sostituirà quella precedentemente presentata ma costituirà un’ulteriore dichiarazione che si andrà ad affiancare alla precedente.

Nello stesso rigo occorre barrare la relativa casella in presenza di successione apertasi per legge o per testamento. Nel caso in cui l’eredità sia devoluta in parte per testamento e in parte per legge occorre barrare entrambe le caselle e, nel caso di più testamenti barrare solo la casella ‘per testamento’. Nel caso di soggetto obbligato alla presentazione della dichiarazione che fruiscono delle agevolazioni fiscali previste da particolari disposizioni normative emanate a seguito di calamità naturali o di altri eventi eccezionali occorrerà barrare la relativa casella e riportare, nel caso di dichiarazione sostitutiva, gli estremi della dichiarazione precedente.

- **Beneficiari:** In questa sezione vanno indicati il numero complessivo di eredi e legatari presenti nel ‘QUADRO EA’ e barrare la corrispondente casella se l’eredità è stata accettata con beneficio di inventario.
- **Dati del defunto:** in questa sezione vanno indicati i dati anagrafici, la data del decesso e lo stato civile del defunto o la data di assenza o morte presunta stabilita dal giudice. N.B. Se il defunto è nato all’estero deve essere indicato lo Stato estero di nascita e la sigla “EE” nel campo dedicato alla Provincia. Nel caso in cui il defunto non ha mai avuto una residenza in Italia o se la residenza è ignota, occorre barrare la relativa casella.
- **Testamento:** questa sezione deve essere compilata indicando i dati riportati sulla copia del verbale di pubblicazione del testamento.
- **Riservato a chi presenta il modello:** in questa sezione vanno indicati tutti i dati anagrafici di chi presenta la dichiarazione di successione (erede, chiamato all’eredità, legatario, curatore, tutore, rappresentante, trustee ecc.).
- **Riservato ai residenti all’estero:** se chi presenta la dichiarazione risiede all’estero deve indicare lo Stato estero di residenza, il codice dello Stato estero, lo Stato federato, la provincia o la contea all’interno dello Stato estero di residenza, la località di residenza e l’indirizzo completo.
- **Casi particolari:** occorre barrare la casella e sottoscrivere il riquadro se chi presenta la dichiarazione non intende procedere automaticamente alla voltura catastale, oppure se ci sono immobili che rientrano nei casi di eredità giacente/eredità amministrata e di trust per i quali non è possibile effettuare una voltura automatizzata, ovvero nei casi di immobili gravati da “Oneri reali” e per gli immobili ricadenti nei territori ove vige il sistema Tavolare.
- **Impegno alla trasmissione telematica:** questo riquadro deve essere compilato e sottoscritto soltanto se la dichiarazione viene trasmessa da un intermediario abilitato, il quale deve inserire il proprio codice fiscale e la data (giorno, mese e anno) di assunzione dell’impegno a trasmettere la dichiarazione con l’indicazione del soggetto che ha predisposto la dichiarazione.

CONIUGE E PARENTI IN LINEA RETTA (4%)	FRATELLI E SORELLE, ALTRI PARENTI FINO AL 4° GRADO AFFINI IN LINEA RETTA E AFFINI IN LINEA COLLATERALE FINO AL 3° GRADO (6%)	ALTRI SOGGETTI (8%)	NON SOGGETTI AD IMPOSTA
01- Coniuge	10 - Fratello/sorella ger- mano	27 - Nipote di nipote (in linea collaterale)	36 – Stato
02 - figlio/a	11 - Fratello/sorella uni- laterale	28 - Figlio/a di cugino/a	37 - Regioni, Province, Comuni, Città me- tropolitane e ONLUS
03 - Genitore	12 - Genitore del coniuge	29 - 2° cugino/a	38 - Enti pubblici, fonda- zioni e associazioni riconosciute, movi- menti e partiti politi- ci ed enti religiosi
04 - Nipote in linea retta	13 - Cognato/a	30 - Fratello/sorella di bisavo	39 - Enti pubblici, fonda- zioni e associazioni riconosciute
05 - Nonno/a	14 - Nonno/a del coniu- ge	31 - Altro cugino/a	
06 - Pronipote in linea retta	15 - Nipote (figlio/a di fratello/sorella)	32 - Figlio di 2° cugi- no/a	
07 - Bisavo	16 - Zio/a	33 - Nipote di trisavo	
08 - Figlio/a di pronipote in linea retta	17 - Nipote (figlio/a di figlio/a del coniuge)	34 - Nipote di cugino/a	
09 - Trisavo	18 - Zio/a del coniuge	35 - Estraneo/a	
	19 - Bisavo del coniuge		
	20 - Figlio/a di nipote (figlio/a di figlio/a di fratello/sorella)		
	21 - Cugino/a		
	22 - Prozio/a		
	23 - Figlio/a di nipote (Figlio/a di Figlio/a di Figlio/a del co- niuge)		
	24 - Figlio/a del coniuge		
	25 - Figlio/a del cogna- to/a		
	26 - Nuora/Genero		

Nel caso di **Successione per Rappresentanza** va compilato il relativo rigo inserendo il codice fiscale dell'ascendente e il codice relativo al grado di parentela

Infine, la **parte riservata ai trust** va compilata solo quando la persona deceduta ha disposto per testamento il conferimento in tutto o in parte del suo patrimonio in un trust, in questo caso occorrerà indicare il codice fiscale del trust e il codice fiscale del beneficiario finale, ove presenti.

In questo quadro vanno dichiarati gli **immobili iscritti nel catasto terreni** inclusi nell'attivo ereditario ed i fabbricati in corso di costruzione se non ancora dichiarati al catasto fabbricati e, per essi occorre inserire la Provincia (sigla), il Comune, il codice Comune, l'indirizzo o la località, il Foglio, la Particella, il Subalterno, la Superficie, il Reddito dominicale, la quota di possesso del defunto, il codice diritto e devono essere riportati nella dichiarazione di successione con gli estremi presenti in catasto prelevati dalla visura catastale risalente a non più di tre mesi prima della data di presentazione della dichiarazione.

Se vengono riscontrate incongruenze nei dati catastali indicati, la dichiarazione verrà scartata.

In caso di particelle di terreno sia "porzionate" in relazione alla diversità delle colture presenti su di essa, occorre indicare il terreno unitariamente, compilando un solo rigo riportando i dati aggregati.

La natura del bene deve essere individuata sulla base dei seguenti codici:

- F Bene futuro
- EU Ente urbano
- C Fabbricato in corso di costruzione
- R Fabbricato rurale
- LE Lotto edificabile
- PF Porzione di bene futuro
- Q Porzione di fabbricato in corso di costruzione
- P Porzione di immobile in corso di costruzione
- T Terreno

Mentre il tipo di diritto va ricercato tra quelli riportati nella tabella seguente:

1	Piena Proprietà	<i>Anche comproprietà</i>
1s	Proprietà superficiale	
1t	Proprietà per l'area	
2	Nuda proprietà	
2s	Nuda proprietà superficiale	
2t	Nuda proprietà per l'area	
3	Abitazione	<i>Vanno sempre indicati quando sono costituiti per effetto della successione</i>
3s	Abitazione su proprietà superficiale	
4	Diritto del concedente	
5	Diritto dell'enfiteuta	
6	Superficie	
7	Uso	<i>Vanno sempre indicati quando sono costituiti per effetto della successione</i>
7s	Uso su proprietà superficiale	
8	Usufrutto	
8s	Usufrutto su proprietà superficiale	
8t	Usufrutto su proprietà per l'area	
9	Servitù	<i>Solo se costituita con testamento</i>
10	Oneri reali	

Nel caso di beni immobili intestati al de cuius che costituiscono **bene aziendale** (come nel caso di una ditta individuale, in relazione alla quale occorre compilare anche il quadro EN, indicandone l'intero valore, occorre barrare la relativa casella.

Per gli **immobili situati all'estero** occorre compilare l'apposito rigo indicando lo stato estero o la contea all'interno dello Stato estero, la località e l'indirizzo completo ove è ubicato l'immobile con il relativo codice desumibile dalle istruzioni ministeriali del mod. UNICO, oltre al codice provincia "E-E", i dati relativi al possesso del defunto, il codice diritto del defunto, il valore dell'immobile e l'imposta eventualmente versata all'estero.

Nella sezione **Devoluzione** devono essere indicate per il singolo cespite le quote di ripartizione fra i soggetti aventi diritto all'eredità. Non devono essere indicati i dati riferiti al soggetto beneficiario che ha rinunciato all'eredità, seppur indicato nel quadro EA.

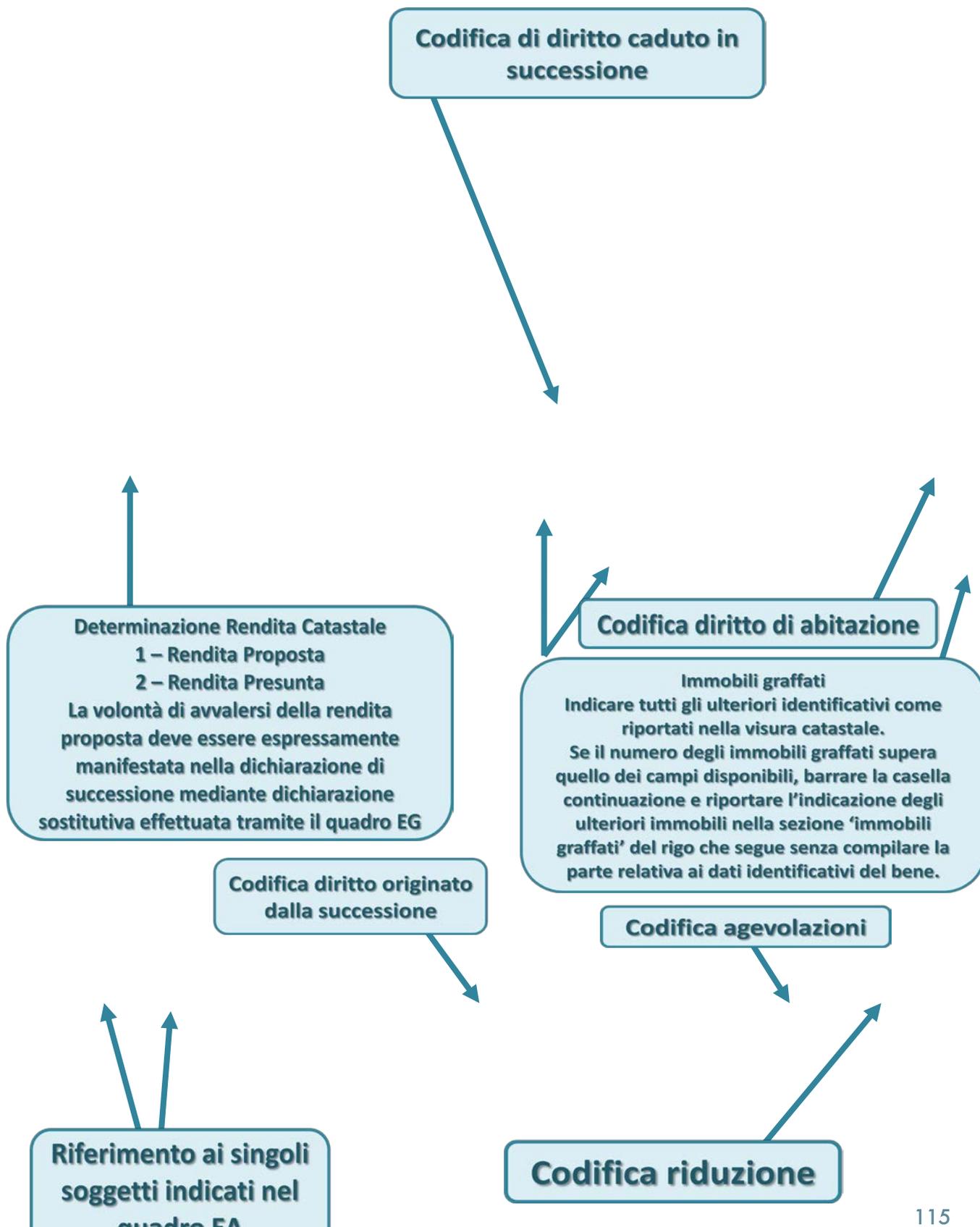
Nel caso in cui per i beni trasferiti possano applicarsi alcune tipologie di **Agevolazioni fiscali** sia per le imposte da auto liquidare, sia per quelle eventualmente liquidate dall'ufficio, è necessario individuare il tipo di agevolazione secondo la seguente codifica:

- A - Beni culturali con vincolo precedente all'apertura della successione (art. 13, comma 1 del Tus);
- C - Terreni agricoli "compendio unico" in zone montane (art. 5bis L. n. 97/1994);
- D - Aziende o rami di esse, quote sociali e azioni che fanno parte dell'attivo ereditario (immobili) art. 3 comma 4-ter, del Tus, artt. 1 e 10 del T.U.I.C.;
- E - Terreni agricoli "compendio unico" generale (art. 5bis L.D.lgs 228/2001);
- F - Immobili di impresa artigiana familiare (art. 25, comma 4 del Tus);
- G - Terreni/aziende agricole devoluti a giovani imprenditori agricoli (art.14 Legge n. 441/1998);
- L - Beni culturali con vincolo successivo all'apertura della successione (art. 25, comma 2 del Tus);
- M - Fondi rustici in terreni montani, immobili in comunità montane (art. 9, commi 2 e 3, D.P.R. 601/1973);
- N - Boschi in terreni montani (art.9,comma 5, D.P.R. 601/1973);
- P - Prima Casa
- Q - Aziende, quote società di persone, beni strumentali in comuni montani con meno di 5.000 abitanti, e frazioni con meno di 1000 abitanti (art. 25, comma 4 bis del Tus);
- R - Fondi rustici (art. 25, comma 3 del Tus);
- X - Pertinenza prima casa
- Y - Pertinenza di prima casa già in possesso dell'avente diritto

Analogia individuazione è necessaria anche per le eventuali riduzioni d'imposta previste dall'art. 25 del D.Lgs. 346/90 che deve essere operata attraverso la seguente codifica:

- 1 - Riduzioni nel quinquennio (successione apertasi entro un anno);
- 2 - Riduzioni nel quinquennio (successione apertasi entro due anni);
- 3 - Riduzioni nel quinquennio (successione apertasi entro tre anni);
- 4 - Riduzioni nel quinquennio (successione apertasi entro quattro anni);
- 5 - Riduzioni nel quinquennio (successione apertasi entro cinque anni);
- L - Beni culturali (vincolo posteriore all'apertura della successione);
- R - Fondi rustici;
- F - Immobili di impresa artigiana familiare;
- Q - Aziende, quote società di persone, beni strumentali in comuni montani < 5.000 abitanti.

QUADRO EC – Attivo ereditario catasto fabbricati



In questo quadro vanno dichiarati gli immobili iscritti nel catasto fabbricati inclusi nell'attivo ereditario. Come per il quadro EB, i dati degli immobili [Provincia (sigla), Comune amministrativo, Codice Comune, Indirizzo, Sezione urbana, Foglio, Particella, Subalterno, Zona censuaria, Categoria, Classe, Consistenza (vani, m2, m3), Rendita catastale, Possesso del defunto, Cod. diritto] devono essere riportati nella dichiarazione di successione con gli estremi con cui sono presenti in catasto. Questi si ricavano dalla visura catastale risalente a non più di tre mesi prima della data di presentazione della dichiarazione.

Se l'immobile risulta sprovvisto di rendita catastale ovvero in possesso di rendita catastale proposta di cui al decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701, va compilato il campo 'Determinazione rendita' inserendo:

'1' se si tratta di rendita proposta, in questo caso la volontà di avvalersi della rendita proposta dovrà essere espressamente manifestata nella dichiarazione di successione mediante apposita dichiarazione sostitutiva tramite il quadro EG;

'2' se l'immobile è sprovvisto di rendita, in questo caso sarà necessario proporre espressa richiesta di attribuzione della rendita (ex art. 12 del D.L. n. 70/1988), che dovrà essere allegata alla dichiarazione di successione tramite il quadro EG e non dovrà essere compilato il campo 'rendita catastale'.

N.B. Se nell'attivo ereditario ci sono immobili mai dichiarati, compresi gli immobili ai quali l'Agenzia ha attribuito negli atti del catasto una rendita presunta, è necessario procedere preventivamente alla relativa regolarizzazione catastale, con le modalità previste dall'art. 1 del decreto del Ministro delle Finanze 19 aprile 1994, n. 701.

Del pari debbono essere dichiarati preventivamente al catasto edilizio urbano i fabbricati rurali ancora iscritti al Catasto Terreni così come previste dall'art. 13 comma 14-ter del DL 6 dicembre 2011, n. 201.

ATTENZIONE: Se nel momento di apertura della successione viene costituito il diritto di abitazione a favore del coniuge superstite ai sensi dell'ex art. 540 C.C., occorrerà compilare il campo 28 indicando il codice:

'1' qualora il coniuge superstite, avendone i requisiti, richieda l'agevolazione "prima casa";

'2' qualora il coniuge superstite non richieda l'agevolazione "prima casa";

'3' qualora il coniuge superstite, che ha rinunciato all'eredità ma non al legato del diritto di abitazione, richieda l'agevolazione "prima casa";

'4' qualora il coniuge superstite, che ha rinunciato all'eredità ma non al legato del diritto di abitazione, non richiede l'agevolazione "prima casa".

Nel caso di immobili "graffati" occorrerà indicare tutti gli ulteriori identificativi come riportati nella visura catastale e, se il numero degli immobili graffiati supera quello dei campi disponibili, barrare la casella 'continuazione' e riportare l'indicazione degli ulteriori immobili nella sezione 'immobili graffiati' del rigo che segue senza compilare la parte relativa ai dati identificativi del bene.

Per quanto riguarda la devoluzione valgono le stesse regole precedentemente riportate per il quadro EB dei terreni.

QUADRO EC – Attivo ereditario catasto fabbricati

DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE
 Agenzia Entrate

CODICE FISCALE DEL DEFUNTO

QUADRO ED
 Passività e altri oneri

Codifica tipologia di passività

Mod. N. [] [] [] []

ED1		Data documento	
Tipo	Descrizione	4 giorno	5 mese
1	2		
Estremi documento		3	
5		6	
PROGRESSIVO CESPITE			
Quota defunto		Quadro	Rigo N.
/		7	8
		Mod. N.	Valore
		9	10
,00			
RIPARTIZIONE			
Rigo N.		QUOTA DI RIPARTIZIONE	
11	12	13	14
Valore quota		15	
1			
2			
3			
Continuazione			
16			

Per prima cosa occorre individuare la tipologia del debito contratto dal defunto in relazione alla possibilità di detrazione prevista dal D.Lgs 346/90 secondo la seguente codifica:

1	Spese mediche e chirurgiche, per ricoveri, medicinali e protesi sostenute dagli eredi per conto del defunto negli ultimi sei mesi.
2	Spese funerarie sostenute dagli eredi, per un importo non superiore a 1.032,91 euro.
3	Mutui, contratti per l'acquisto di immobili compresi nell'attivo ereditario.
4	Debiti verso aziende o istituti di credito (saldi passivi su conti correnti). Nella determinazione del saldo di conto corrente non bisogna considerare quelle somme relative ad assegni portati all'incasso nei quattro giorni prima dell'apertura della successione.
5	Debiti inerenti l'esercizio di imprese (deducibili se risultano dalle scritture contabili obbligatorie del defunto tenute a norma di legge ovvero che risultano nelle scritture contabili dei creditori)
6	Debiti cambiari
7	Debiti verso lo Stato, enti pubblici territoriali ed enti pubblici che gestiscono forme obbligatorie di previdenza e di assistenza sociale (deducibili qualora il presupposto da cui essi sono derivati si sia verificato anteriormente alla data di apertura della successione)
8	Rapporto di lavoro subordinato (TFR, trattamenti previdenziali integrativi) solo nel caso in cui il rapporto continua con gli eredi o i legatari
9	Debiti tributari anche se accertati dopo la data di apertura della successione ma riguardanti un periodo anteriore a tale data
10	Somme dovute al coniuge divorziato, a seguito di sentenza di scioglimento di matrimonio o di cessazione di effetti civili dello stesso (o in caso di sentenza di separazione, passata in giudicato, per colpa del coniuge superstite o di entrambi)
11	Legato o altro onere che grava su una quota ereditaria o sul legato stesso. In questo caso non vanno compilati i campi 'Quota del defunto' e 'Progressivo cespite'
12	Altre passività

ATTENZIONE: se è stato indicato il codice:

dell'apertura della successione, ovvero al momento della presentazione, secondo le indicazioni riportata a pagina

Per quanto attiene alla **tassa ipotecaria**, si ricorda che questa è dovuta per la trascrizione e la voltura presso i competenti uffici dell'Agenzia delle entrate.

Le tasse sono dovute nella misura di euro 90,00 (euro 35 per la trascrizione ed euro 55 per le volture catastali) per ciascuna "conservatoria" nella quale sono presenti gli immobili oggetto di successione.

Ai fini della tassa ipotecaria non si considerano le circoscrizioni in cui sono compresi solo:

- gli immobili devoluti allo Stato, contraddistinti dal codice '36' nel campo 'Grado parentela' del quadro EA;
- gli immobili situati all'estero ('provincia' = 'EE');
- gli immobili censiti nel Catasto Tavolare, indicati nei quadri EL ed EM;
- gli immobili gravati da oneri reali, codice '10' presente nel campo codice diritto del relativo quadro;

Nel caso in cui sia optato per la presentazione delle volture in forma disgiunta, ovvero si tratti di eredità giacente/eredità amministrata e di trust, ovvero di catasto tavolare o immobili gravati da oneri reali, la tassa ipotecaria si liquida in euro 35 per ogni conservatoria.

Per quanto attiene all'**imposta di bollo**, questa è dovuta nella misura di euro 85,00 per ogni conservatoria, ovvero circoscrizione o sezione staccate dei competenti uffici dell'Agenzia delle entrate, con la precisazione che non devono essere considerate le circoscrizioni in cui sono compresi:

- gli immobili devoluti allo Stato, alle regioni, alle province o ai comuni, contraddistinti dai codici '36' o '37' nel campo 'Grado parentela' del quadro EA;
- gli immobili per i quali è stato indicato il codice 'C' (terreni agricoli "compendio unico" in zone montane), nel campo 'Agevolazioni' della sezione 'Devoluzione';
- gli immobili per i quali è stato indicato il codice 'E' (terreni agricoli "compendio unico" generale), nel campo 'Agevolazioni' della sezione 'Devoluzione';
- gli immobili per i quali è stato indicato il codice 'M' (boschi in terreni montani), nel campo 'Agevolazioni' della sezione 'Devoluzione';
- gli immobili per i quali è stato indicato il codice 'G' (giovani imprenditori agricoli), nel campo 'Agevolazioni' della sezione 'Devoluzione';
- gli immobili censiti nel Catasto Tavolare, indicati nei quadri EL ed EM;
- gli immobili gravati da oneri reali, codice '10' presente nel campo codice diritto;
- gli immobili situati all'estero ('provincia' = 'EE').

Per quanto attiene ai **tributi speciali** occorre fare riferimento al titolo II della tabella A allegata al D.L. 31 luglio 1954, n. 533 e s.m.i. che, ai numeri d'ordine 1, 2 e 4, stabilisce che gli importi dei tributi speciali sono così determinati:

- € 7,44 per diritto di ricerca;
- € 3,72 per ogni nota di trascrizione;
- € 1,24 per la prima pagina di ciascun esemplare della nota di trascrizione;
- € 18,59 per ogni richiesta di formalità ipotecaria;

Per quanto attiene alle **sanzioni e interessi**, vanno indicati gli importi dovuti in relazione alla facoltà data al contribuente di provvedere direttamente alla liquidazione in sede di ravvedimento operoso per il tardivo pagamento delle imposte ipotecarie, catastali e degli altri tributi autoliquidati.

- **EG5:** Copia dei documenti di prova delle passività, ovvero autocertificazione della sussistenza del debito sul mod. AE 237;
- **EG6:** Albero genealogico, dal quale risulti il nome, cognome, luogo e data di nascita del coniuge e dei soggetti beneficiari legati al defunto da vincoli di parentela;
- **EG7:** Copia dei documenti d'identità di chi sottoscrive le dichiarazioni sostitutive di atto notorio qualora rese da soggetti diversi dal dichiarante
- **EG8:** Altro;
 - Certificati di morte dei soggetti esteri
 - Documenti di prova delle deduzioni, riduzioni e detrazioni di cui si intende fruire;
 - Certificati di morte dei soggetti esteri
 - Documenti di prova delle deduzioni, riduzioni e detrazioni di cui si intende fruire;
 - Certificati relativi a nave e aeromobili posseduti all'estero;
 - Pubblicazioni e prospetti di titoli o quote di fondi comuni d'investimento;
 - Traduzioni degli atti in lingua straniera;
 - Copia dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata dai quali risulti l'eventuale accordo delle parti per l'integrazione dei diritti di legittima lesi;
 - Richieste di agevolazioni e/o riduzioni dell'imposta in favore di soggetti diversi dal dichiarante e relativo documento d'identità;
 - Certificazione bancaria o postale per i rapporti di conto corrente o deposito titoli nonché le eventuali pubblicazioni di titoli e i prospetti dei titoli o quote di fondi comuni d'investimento, unitamente alla dichiarazione sostitutiva di atto notorio attestante che gli stessi costituiscono copie degli originali;

Dichiarazione con cui il coniuge ed i discendenti del defunto, destinatari di trasferimenti anche tramite patti di famiglia, di aziende o rami di aziende, di quote sociali e azioni, si impegnano a proseguire l'esercizio dell'attività d'impresa o a detenerne il controllo (limitatamente alle società di capitali) per un periodo non inferiore a 5 anni dalla data del trasferimento;

Il DLgs. 21.11.2014 n. 175 detto anche Decreto Semplificazioni ha previsto, con decorrenza 13 dicembre 2014, che, in sostituzione di alcuni documenti da allegare alla di dichiarazione di successione in originale o in copia autentica (atti di ultima volontà, accordo di integrazione dei diritti dei legittimari, bilanci o inventari, documenti di prova delle passività e degli oneri deducibili) gli eredi possano allegare copie non autentiche, unitamente alla dichiarazione sostitutiva di cui all'art. 47 del DPR 445/2000 che attesti che le stesse costituiscono copie degli originali fermo restando la possibilità che l'Agenzia delle Entrate di richiedere i suddetti documenti in originale o in copia autentica.

DOCUMENTO	SOSTITUIBILE DA COPIA NON AUTENTICA E AUTO- CERTIFICAZIONE
Certificato di morte o copia autentica della sentenza dichiarativa dell'assenza o della morte presunta	NO
Certificato di stato di famiglia del defunto e quelli degli eredi e legatari che sono in rapporto di parentela o affinità con lui, nonché i documenti di prova della parentela	NO
Copia autentica degli atti di ultima volontà dai quali è regolata la successione	SI
Copia autentica dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata dai quali risulta l'eventuale accordo delle parti per l'integrazione dei diritti di legittima lesi	SI
Estratti catastali relativi agli immobili	Devono essere acquisiti l'ufficio dall'Agenzia delle Entrate (1)
Certificato dei pubblici registri recante l'indicazione degli elementi di individuazione delle navi e degli aeromobili	NO
Copia autentica dell'ultimo bilancio o inventario	SI
Copia autentica degli altri inventari formati in ottemperanza a disposizioni di legge	SI
Documenti di prova delle passività e degli oneri deducibili nonché delle riduzioni e detrazioni previste dalla legge	SI
Prospetto di liquidazione delle imposte ipotecaria e catastale, di bollo e delle tasse ipotecarie	NO

(1) La Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n° 11 del 13.2.2013 prevede che "L'amministrazione finanziaria assume iniziative volte a garantire che il contribuente possa adempiere le obbligazioni tributarie con il minor numero di adempimenti e nelle forme meno costose e più agevoli.". Al fine di facilitare gli adempimenti imposti al contribuente, il successivo comma 4 sancisce il divieto di chiedere, in ogni caso, documenti e informazioni già in possesso dell'amministrazione finanziaria o di altre amministrazioni pubbliche, acquisibili ai sensi dell'articolo 18, commi 2 e 3, della legge 7 agosto 1990, n. 241."

Dopo aver inserito i propri dati anagrafici del dichiarante occorre indicare:

- la data del decesso o gli estremi della sentenza di dichiarazione di morte presunta o di assenza;
- i dati relativi allo stato di famiglia del defunto, degli eredi e dei legatari;
- gli estremi di registrazione del testamento ove presente. Nel caso di testamento redatto all'estero, per cui è stata barrata l'apposita casella presente sul frontespizio, non occorre riportare gli estremi di registrazione;
- gli estremi di registrazione dell'atto costitutivo dell'unione civile;
- l'eventuale presenza di accordi di reintegrazione dei diritti di legittima lesi, riportandone gli estremi di registrazione;
- l'esistenza o meno di eredi o legatari interdetti, incapaci o portatori di disabilità grave con gli estremi del verbale dalla commissione per l'accertamento della disabilità di cui all'art. 4 della Legge n. 104 del 1992, ovvero gli estremi della sentenza dichiarativa con il riferimento al rigo del quadro EA dove sono indicati i relativi dati anagrafici;
- l'assenza o l'eventuale presenza di rinunzie all'eredità con i relativi estremi di registrazione;
- se tra il defunto/a ed il coniuge è stata/non è stata pronunciata una sentenza di separazione passata in giudicato per colpa del coniuge superstite o di entrambi ovvero addebitabile al coniuge superstite o ad entrambi;
- che non è stata presentata domanda di scioglimento dell'unione civile;
- l'ufficio dove è stato depositato il bilancio della società o dell'azienda posseduta dal defunto;
- che gli inventari/prospetti attestanti le attività e passività, nonché i documenti di prova di queste ultime costituiscono copie degli originali;
- gli estremi di registrazione o immatricolazione delle navi o delle imbarcazioni, nonché degli aeromobili;

La Sezione 2 deve essere utilizzata dal dichiarante nel caso intenda richiedere l'applicazione dell'agevolazione prima casa.

In questo caso si dovranno riportare i dati dell'immobile principale e delle relative per i quali si intende fruire dell'agevolazione fiscale.

Nel caso in cui la richiesta di agevolazione riguardi unità immobiliari contigue destinate a costituire un'unica unità abitativa, riportarne i dati catastali nei relativi campi.

Il dichiarante dichiara di essere consapevole delle sanzioni penali in tema di dichiarazioni false o mendaci e attesta di avere i requisiti per fruire dell'agevolazione prima casa con l'apposizione della firma in calce alla sezione 2.

Si ricorda che nei casi di richiesta di agevolazione della sola pertinenza (cod. Y), dovrà essere comunque allegata la dichiarazione sostitutiva di atto notorio compilata a parte.

La **Sezione 3** è riservata al dichiarante che intende richiedere l'utilizzo del credito d'imposta derivante dall'acquisto e cessione, precedentemente all'apertura della successione, di un immobile in relazione al quale è già stata richiesta l'agevolazione 'prima casa' per il calcolo ed il pagamento dell'imposta (registro/IVA) relativa al precedente acquisto, in questo caso si dovranno indicare:

- La tipologia di imposta che si intende utilizzare (ipotecaria, catastale e/o di successione) specificando l'importo precedentemente versato e se si tratta di imposta di registro o IVA;
- Gli estremi dell'atto di acquisto dell'immobile 'prima casa' venduto o donato in relazione al quale nasce il credito d'imposta;
- Gli estremi dell'atto di vendita o donazione dell'immobile 'prima casa' in relazione al quale nasce il credito d'imposta.

Nel caso si tratti di IVA, occorrerà allegare le fatture relative giustificative utilizzando il quadro EG (rigo EG8).

Si ricorda che il credito di imposta non dà luogo a rimborso per espressa disposizione normativa e, nel caso in cui chi richiede l'utilizzo del credito d'imposta è uno dei beneficiari, questi dovrà rendere la presente dichiarazione sostitutiva allegandola alla dichiarazione di successione e compilando il quadro EG.

SEZIONE III RICHIESTA UTILIZZO DI CREDITO D'IMPOSTA (ex art. 7 l. 448/1998)	Chiedo di utilizzare il credito d'imposta ex art. 7 L. n. 448/1998 e, a tal fine comunico che gli estremi dell'atto di acquisto dell'immobile sul quale era stata corrisposta l'imposta di:				
	Tipologia Imposta		Imposta		
	<input type="text"/>		<input type="text"/>		
	(indicare registro o IVA) in misura agevolata, pari a <input type="text"/> ,00 sono:				
	ESTREMI DI REGISTRAZIONE				
Ufficio	Serie	Numero	Sottonumero	Data	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Comunico che gli estremi dell'atto di vendita o donazione dell'immobile sono:					
ESTREMI DI REGISTRAZIONE					
Ufficio	Serie	Numero	Sottonumero	Data	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Allego le fatture relative all'eventuale IVA corrisposta nella compravendita dell'immobile.					
FIRMA					<input type="text"/>

La **Sezione 4** è riservata al dichiarante che intende richiedere l'applicazione delle agevolazioni relative alle imposte ipotecarie e catastali nonché delle riduzioni dell'imposta di successione. Nel caso in cui la richiesta di agevolazioni o riduzioni riguardi un soggetto diverso dal dichiarante, è necessario presentare una specifica richiesta, per ciascuna agevolazione/riduzione, che deve essere allegata alla dichiarazione di successione utilizzando i righe relativi alle agevolazioni e riduzioni presenti nel quadro EG.

SEZIONE IV ALTRE AGEVOLAZIONI E RIDUZIONI	Esenzione Imposta Successione (codice A) o riduzione (codifica L)			
	DICHIARO			
	<input type="checkbox"/> di aver ricevuto l'attestazione ex art. 13, comma 2 del Tus del Ministero per i Beni e le Attività Culturali sui beni per i quali stata chiesta l'agevolazione/riduzione tipo A;	Numero Protocollo <input type="text"/>	Data giorno mese anno <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
<input type="checkbox"/> di aver ricevuto l'attestazione ex art. 13, comma 2 del Tus del Ministero per i Beni e le Attività Culturali sui beni per i quali stata chiesta l'agevolazione/riduzione tipo L;	Numero Protocollo <input type="text"/>	Data giorno mese anno <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>		
FIRMA				<input type="text"/>
Agevolazioni/riduzioni con codice C, D, E e Q				
DICHIARO				
<input type="checkbox"/> di impegnarmi a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo per un periodo di almeno dieci anni per gli immobili per i quali stata chiesta l'agevolazione/riduzione tipo C;				
<input type="checkbox"/> di proseguire l'esercizio dell'attività di impresa o di detenere il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento per le aziende, rami di esse, quote sociali e azioni per le quali stata richiesta l'agevolazione/riduzione tipo D;				
<input type="checkbox"/> di impegnarmi a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo in qualità di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento per le aziende, rami di esse, quote sociali e azioni per le quali stata richiesta l'agevolazione/riduzione tipo E;				
<input type="checkbox"/> di impegnarmi a proseguire l'attività imprenditoriale per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento per le aziende, quote di società di persona e beni strumentali siti in comuni montani per i quali stata richiesta l'agevolazione/riduzione tipo Q.				
FIRMA				<input type="text"/>
Riduzioni beni precedenti successioni entro 5 anni (codici 1,2,3,4,5)				
DICHIARO				
Che i beni e diritti per cui stata richiesta la riduzione (cod. 1-2-3-4-5) sono stati oggetto di precedente successione presentata presso:				
ESTREMI DI REGISTRAZIONE				
Ufficio	Anno	Volume	Numero	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
FIRMA				<input type="text"/>

'3' per il titolo non compreso nell'attivo ereditario ma che deve essere dichiarato (ad es. titoli di stato, buoni postali);

'4' per i fondi comuni d'investimento.

Nel caso di azioni, obbligazioni o partecipazioni in società, occorre indicare il relativo codice fiscale ad eccezione dei casi in cui i titoli sono relativi a società, enti non societari e fondi comuni d'investimento aventi la sede legale, amministrativa o l'oggetto principale, all'estero. In questi casi barrare la successiva casella "Bene estero".

La quantità rappresenta il numero di azioni, obbligazioni o altri titoli posseduti dal defunto che risultano dall'ultimo bilancio depositato/pubblicato o dall'ultimo inventario regolarmente redatto alla data di apertura della successione.

Nel caso di titolo quotato in borsa italiana occorre indicare il relativo codice e indicare una sintetica descrizione delle azioni, obbligazioni o altri titoli posseduti dal defunto desumendole dalle attestazioni rilasciate dagli istituti di credito.

La tipologia di documento da cui risulta il numero di azioni, obbligazioni o altri titoli posseduti dal Defunto dovrà essere codificato come segue:

'1' se si tratta di bilancio (indicare la data nel campo successivo);

'2' se si tratta di inventario (indicare la data nel campo successivo);

'3' se si tratta di altro documento diverso dal bilancio o inventario.

Se si tratta di bilancio o inventario, occorrerà riportare nell'apposito campo la data di pubblicazione/deposito del bilancio o la data di redazione dell'inventario.

redatto ovvero in mancanza di questo, al valore complessivo dei beni e diritti appartenenti alla società al netto delle passività (art. 16 TUS).

Sono oggetto di successione:

- i crediti fruttiferi;
- i crediti infruttiferi con scadenza dopo almeno un anno dalla data di apertura della successione;
- i crediti in natura.

I cespiti da dichiarare in questo quadro sono codificati secondo la seguente tabella:

BI	Beni Inventariati;
CR	Crediti, rimborsi fiscali, compresi gli interessi legali maturati fino alla data di apertura della successione, censi, rendite, pensioni (comprese nell'attivo ereditario) e somme depositate in conto corrente.
DN	Denaro, gioielli e mobilia non inventariati;
AB	Altri Beni

Per quanto attiene al valore da dichiarare occorrerà fare riferimento al codice diritto ed alla quota posseduta dal defunto (articoli 17, 18, e 19 del Tus) nonché seguire le seguenti indicazioni:

Rendita perpetua o a tempo indeterminato	Applicare il moltiplicatore previsto dall'art. 17 TUS periodicamente aggiornato con apposito Decreto Ministeriale. (dal 1 ^a gennaio 2016 è pari a 500)
Rendita o pensione a tempo determinato	Crediti, Valore attuale dell'annualità, calcolato al saggio legale di interesse corrente (dal 1 ^a gennaio 2016 è lo 0,2%). Il valore così determinato non può essere superiore a quello che si otterrebbe se si applicassero le modalità di calcolo indicate al punto precedente per la rendita perpetua o a tempo in determinato.
Rendita o pensione vitalizia	Moltiplicare l'annualità per il coefficiente, previsto nell'Allegato al testo unico sull'imposta di registro (Tur - DPR n. 131 del 26 aprile 1986), applicabile in relazione all'età della persona alla cui morte la rendita deve cessare.
Crediti fruttiferi	L'importo dei crediti con gli interessi maturati
Crediti infruttiferi con scadenza dopo almeno un anno dalla data dell'apertura della successione	Il valore attuale calcolato al saggio legale di interesse corrente (dal 1 ^a gennaio 2016 0,2%)
Crediti in natura	Il valore dei beni che ne sono oggetto
Diritto alla liquidazione delle quote di società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice, e di quelle a esse equiparate ai fini delle imposte sui redditi	Il valore delle quote oggetto di liquidazione determinato con le modalità indicate nel quadro EO
Denaro, mobilia e gioielli	Si presumono compresi nell'attivo ereditario per un importo pari al dieci per cento del valore globale netto imponibile dell'asse ereditario anche se non dichiarati o dichiarati in misura inferiore, salvo che da un inventario analitico risulti un importo diverso. (in questo caso utilizzare il cod. BI e non DN)
Beni e diritti compresi nell'attivo ereditario diversi da quelli indicati nei precedenti quadri della dichiarazione	Il valore venale in comune commercio alla data di apertura della Successione

riferimento a quanto indicato nei rispettivi atti e il valore degli stessi beni, arrotondato all'unità di euro, alla data di apertura della successione.

Il valore va riferito alla piena proprietà anche per i beni donati con riserva di usufrutto o di altro diritto reale di godimento.

Infine nella parte "Attribuzione" dovranno essere indicate, per il singolo cespite, le quote di ripartizione tra gli eredi e i legatari a seguito della donazione o di altro atto a titolo gratuito.