

OGGETTO Imposta di successione - Esenzione di cui all'art. 14, comma 1, della legge n. 441/98 - Liquidazione dell'imposta di successione Adeguamento delle procedure informatiche.

Autore: Redazione

In: Diritto civile e commerciale

inserito in Diritto&Diritti nel giugno 2002

Risoluzione 157 del 27.05.02

TESTO Ai sensi dell'art. 14, comma 1, della legge n. 441 del 1998, "...gli atti relativi a fondi rustici oggetto di successione o donazione tra ascendenti e discendenti entro il terzo grado sono esenti dall'imposta sulle successioni e donazioni, dalle imposte catastali, di bollo e dall'INVIM e soggetti alle sole imposte ipotecarie in misura fissa qualora i soggetti interessati siano: a) coltivatori diretti ovvero imprenditori agricoli a titolo principale, che non hanno ancora compiuto quaranta anni, iscritti alle relative gestioni previdenziali, o a condizione che si iscrivano entro tra anni dal trasferimento; b) giovani che non hanno ancora compiuto i quaranta anni a condizione che acquisiscano la qualita' di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale entro ventiquattro mesi dal trasferimento iscrivendosi alle relative gestioni previdenziali entro i successivi due anni." L'articolo 6, comma 8, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (finanziaria 2001, entrata in vigore il 1 gennaio 2001), ha modificato l'articolo 14, comma 1, sopra riportato, sostituendo le parole "a fondi rustici" con "ai beni costituenti l'azienda, ivi compresi i fabbricati, le pertinenze, le scorte vive e morte e quant'altro strumentale all'attivita' aziendale". Con circolare n. 109/E del 24 maggio 2000, illustrativa della legge n. 441 del 1998, al punto 2.6, veniva specificato che, ai fini della liquidazione dell'imposta di successione, il valore del fondo concorre alla formazione dell'attivo ereditario, salvo poi scorporare dall'imposta dovuta sul valore globale netto, la parte d'imposta relativa ai beni esenti, in quanto la sopra citata disposizione agevolativa e' formulata come esenzione da imposta e non come esclusione di cespiti dall'attivo ereditario. Ora, con nota n. 23423/01 del 2 marzo 2001, codesta Direzione Regionale fa presente che le indicazioni operative fornite dalla scrivente sarebbero in contrasto con il disposto dell'articolo 12, comma 1, lett. i) del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, approvato con il d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, secondo cui non concorrono a formare l'attivo ereditario "gli altri titoli di Stato, garantiti dallo Stato o equiparati, nonche' ogni altro bene o diritto, dichiarati esenti dall'imposta da norme di legge". E poiche' l'art. 14 della citata legge n. 441 del 1998 dispone che "gli atti relativi ai fondi rustici (.....) sono esenti dall'imposta sulle successioni e donazioni, dalle imposte catastali, di bollo e dall'INVIM (...)", ritiene codesta Direzione che tale esenzione comporta necessariamente l'esclusione del valore del fondo

dall'attivo ereditario ai fini della liquidazione dell'imposta di successione. Esaminata la questione, la scrivente giudica non pertinente il riferimento al disposto normativo del citato articolo 12, che individua nel sistema del tributo una agevolazione di tipo oggettivo. Il suddetto articolo 12, infatti, reca un elenco dettagliato di beni che non concorrono a formare l'attivo ereditario; l'esclusione oggettiva di tali beni dall'attivo ereditario non e' in relazione con i requisiti soggettivi del beneficiario. Al contrario, la legge n. 441 del 1998 stabilisce aiuti e agevolazioni per la diffusione e la valorizzazione dell'imprenditoria giovanile in agricoltura e tra l'altro introduce un trattamento fiscale di favore per i soggetti in possesso di determinati requisiti. In particolare ai fini dell'applicazione del regime agevolato per l'imposta sulle successioni e donazioni si richiede che l'interessato abbia una eta' inferiore a quarant'anni al momento dell'apertura della successione (o dell'atto di donazione) e che sia coltivatore diretto. Da quanto evidenziato discende che l'esenzione dall'imposta sulle successioni, ai sensi del gia' citato articolo 14, comma 1, non puo' essere ricondotta nelle ipotesi di beni che non concorrono a formare l'attivo ereditario individuate all'articolo 12. Si osserva, altresì, che nel caso di una pluralita' di eredi, puo' verificarsi che i requisiti soggettivi necessari per fruire dell' agevolazione in parola sussistano in capo ad uno solo dei beneficiari del trasferimento; pertanto occorre che il fondo esente sia compreso nell'attivo ereditario, salvo poi detrarre dall'imposta commisurata allo stesso quella relativa al bene oggetto dell'agevolazione al fine di stabilire l'ammontare dovuto. Qualora, invece, dall'attivo ereditario si escludesse il bene agevolato le aliquote applicabili a norma dell'articolo 7 - prima della modifica recata dall'articolo 69, comma 1, lettera c), della legge 21 novembre 2000, n. 342 - potrebbero risultare piu' vantaggiose per i contribuenti; con effetti favorevoli anche per gli altri beneficiari privi dei requisiti necessari per fruire l'agevolazione in questione. Inoltre, per effetto dell'ipotizzata esclusione dall'attivo ereditario dei beni in argomento ne deriverebbe che, a seguito di decadenza dall'agevolazione per cause dipendenti esclusivamente dal soggetto beneficiario (ad esempio la mancata coltivazione del fondo), l'imposta dovrebbe essere rideterminata, includendo nell'attivo ereditario anche i beni precedentemente esclusi, e quindi la maggiore imposta - che deriva anche dalla diversa aliquota da applicare stante la progressivita' delle aliquote stabilite dalla tariffa previgente - graverebbe su tutti i beni anche se non agevolati e, quindi, comporterebbe effetti per tutti gli eredi. Per quanto esposto si conferma la correttezza del metodo di calcolo illustrato negli esempi contenuti nella piu' volte citata circolare n. 109/E. Naturalmente il problema evidenziato, oggi non piu' di attualita' per la recente soppressione del tributo, e' relativo al sistema di determinazione dell'imposta vigente prima della riforma recata dall'articolo 69, della legge n. 342 del 2000, che - come e' noto - ha abolito il criterio di determinazione dell'imposta sulla base di aliquote in misura progressiva, applicabili al valore globale dell'asse ereditario. Peraltro, a seguito delle disposizioni recate dall'articolo 14 della legge 15 dicembre 1998, n. 441 e dall'articolo 69 della legge 21 novembre 2000, n. 342, e' stata predisposta una nuova procedura di gestione automatizzata delle dichiarazioni di successione, che consente di evidenziare l'agevolazione in esame riservata al giovane imprenditore agricolo, tramite indicazione del valore "G" nella ripartizione dell'immobile sullo schermo d'acquisizione/ inserimento/ rettifica/ annullamento dei dati di un immobile. Cio' non esclude, ad evidenza, per le liquidazioni effettuate prima del menzionato adeguamento procedurale, l'obbligo degli Uffici di tener conto dell'agevolazione prevista dall'articolo 14, comma 1, della legge n. 441 del 1998, con intervento manuale e senza utilizzare il valore "E - IMMOBILE ESENTE". Codesta Direzione Regionale dara' le opportune istruzioni agli Uffici per l'eventuale riliquidazione delle imposte dovute in senso

conforme alla presente nota.

<https://www.diritto.it/oggetto-imposta-di-successione-esenzione-di-cui-allart-14-comma-1-della-legge-n-441-98-liquidazione-dellimposta-di-successione-adequamento-delle-procedure-informatiche/>