

**Ernesto Federico Bordo
Flavio Paglia**

La successione, le imposte su eredità e donazioni, le variazioni e le volture catastali

**L'analisi della legislazione vigente e il confronto
con la giurisprudenza di merito
il tutto arricchito da numerosi esempi pratici**

In appendice i testi normativi aggiornati



INDICE GENERALE

Premessa	11
-----------------------	----

PARTE PRIMA PRINCIPI DI DIRITTO IMMOBILIALE

CAPITOLO 1

Nozioni di diritto privato	17
---	----

1.1	Cognizioni preliminari sui beni e sui diritti patrimoniali	17
1.1.1	<i>L'oggetto dei diritti patrimoniali</i>	17
1.1.2	<i>Cose mobili e immobili</i>	18
1.1.3	<i>Cose fungibili e infungibili</i>	19
1.1.4	<i>Cose consumabili e non consumabili</i>	22
1.2	Pertinenze	22
1.2.1	<i>Parcheggi condominiali pertinenziali</i>	26
1.3	Universalità di mobili	30
1.4	Frutti naturali e frutti civili	30
1.5	Diritti Reali e Diritti di Credito	31
1.5.1	<i>Nozioni di diritto reale</i>	31
1.5.2	<i>Classificazione dei diritti reali</i>	32

1.6	Diritti personali di godimento di cose.....	34
1.7	L'acquisto dei diritti patrimoniali	35
1.7.1	<i>Acquisti a titolo originario e a titolo derivativo</i>	35
1.8	I singoli contratti	36
1.8.1	<i>La vendita: definizione. Vendita con effetti reali e vendita obbligatoria.....</i>	36
1.8.2	<i>Le obbligazioni del compratore e del venditore</i>	40
1.8.3	<i>Vendita immobiliare: a corpo, a misura</i>	44
1.8.4	<i>Vendita di cose mobili</i>	44
1.8.5	<i>Vendita con riserva della proprietà</i>	45
1.8.6	<i>Diritto di prelazione</i>	45
1.8.7	<i>Vendita con patto di riscatto</i>	47
1.8.8	<i>La permuta</i>	48
1.8.9	<i>Il contratto estimatorio</i>	49
1.8.10	<i>La somministrazione</i>	51
1.8.11	<i>La donazione</i>	52
1.9	Contratti di utilizzazione di cose	56
1.9.1	<i>La locazione</i>	56
1.9.2	<i>La classificazione delle locazioni abitative nella nuova legge n. 431 del 1998</i>	58
1.9.3	<i>Le locazioni escluse</i>	63
1.10	Il comodato	65
1.11	L'usufrutto	66
1.11.1	<i>Estinzione dell'usufrutto</i>	70
1.12	Uso e abitazione	71
1.13	Le servitù prediali.....	72
1.13.1	<i>Costituzione delle servitù</i>	73
1.14	La superficie	74

CAPITOLO 2

Le successioni	77
-----------------------------	----

CAPITOLO 3

Principi di diritto ereditario	79
---	----

3.1 Apertura della successione	79
3.2 Delazione dell'eredità	79
3.3 Divieto di patti successori	80
3.4 Acquisto dell'eredità	80
3.5 La capacità di succedere	81
3.6 Indegnità a succedere	81
3.7 La rappresentazione.....	82
3.8 Accettazione dell'eredità.....	84
3.9 Rinuncia all'eredità	86
3.10 Eredità giacente	87
3.11 Capo primo - Successioni legittime	87
3.12 Capo secondo - Successioni testamentarie	92
3.13 Capacità di disporre tramite testamento.....	93
3.14 Incapacità di ricevere per testamento	94
3.15 Forma dei testamenti.....	95
3.16 Testamenti ordinari	95
3.17 Testamento olografo.....	95
3.18 Il Testamento pubblico	97
3.19 Il Testamento segreto	98
3.20 Testamenti speciali	99

3.21	La pubblicazione del testamento.....	101
3.22	Nullità del testamento.....	102
3.23	L'impugnazione delle disposizioni testamentarie	103
3.24	Le disposizioni condizionali, a termine e modali.....	104
3.25	Il legato	105
3.26	Il diritto di accrescimento	106
3.27	Revoca del testamento	106
3.28	Le sostituzioni testamentarie	108
3.29	La sostituzione fedecommissaria	109
3.30	L'esecutore testamentario	110
3.31	Capo terzo - Successioni a favore dei legittimari	112
3.32	Capo quarto - La divisione dei beni.....	117
3.33	Capo quinto - I rapporti di parentela	121
3.34	Il vincolo di affinità	124
3.35	Giurisprudenza.....	125

CAPITOLO 4

L'imposta sulle successioni

e sulle donazioni

4.1	Applicabilità della nuova imposta	140
4.2	Soggetti passivi.....	141
4.3	La determinazione della base imponibile.....	141
4.4	Attivo ereditario	143

4.5	Presunzioni	143
4.6	Beni non compresi nell'attivo ereditario.....	145
4.7	Determinazione del valore dei beni e dei diritti.....	148
4.7.1	<i>Beni immobili</i>	148
4.7.2	<i>Aziende</i>	149
4.7.3	<i>Navi e aeromobili</i>	149
4.7.4	<i>Azioni, obbligazioni, altri titoli e quote sociali</i>	150
4.7.5	<i>Rendite e pensioni</i>	150
4.7.6	<i>Crediti</i>	151
4.8	Passività deducibili	152
4.9	Riduzioni dell'imposta	154
4.9.1	<i>Beni immobili culturali</i>	154
4.9.2	<i>Fondi rustici</i>	155
4.9.3	<i>Beni strumentali</i>	156
4.10	Accertamento e liquidazione dell'imposta	157
4.11	Riscossione dell'imposta di successione.....	158
4.12	Pagamento dell'imposta di successione.....	159
4.13	Pagamento mediante cessione di beni culturali	160
4.14	Dilazione del pagamento	161
4.15	Riscossione in presenza di ricorso del contribuente	162
4.16	Omissione della dichiarazione di successione.....	163
4.17	Infedeltà della dichiarazione di successione.....	163

PARTE SECONDA

LA DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE

CAPITOLO 5

Introduzione	167
5.1 Il modello della dichiarazione	167
5.2 Presentazione.....	168
5.3 Sottoscrizione.....	168
5.4 Soggetti obbligati alla presentazione	169
5.5 Contenuto della dichiarazione.....	170
5.6 Allegati alla dichiarazione di successione	170
5.7 Termine per la presentazione della dichiarazione	171
5.8 La compilazione della dichiarazione di successione.....	173
5.9 La valutazione dei beni immobili e dei diritti reali immobiliari.....	207
5.10 La valutazione dei fabbricati.....	208
5.11 Le informazioni contenute negli estratti catastali	210
5.12 Rivalutazione delle rendite catastali	212
5.13 Valutazione degli immobili privi di rendita catastale	212
5.14 La valutazione dei terreni.....	213
5.15 Il valore della nuda proprietà.....	214
5.16 La liquidazione delle imposte ipotecarie se catastali	216
5.17 Agevolazioni fiscali sull'imposta ipotecaria e catastale	217
5.18 Pertinenze	218
5.19 Il pagamento delle imposte ipotecarie e catastali.....	220

PARTE TERZA

ESEMPI DI DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE

CAPITOLO 6

Introduzione ed esempi	227
-------------------------------------	-----

PARTE QUARTA

VARIAZIONI CATASTALI

CAPITOLO 7

Variazioni catastali	297
7.1 Normativa principale di riferimento.....	297
7.2 L'unità immobiliare, la consistenza catastale, il classamento e la rendita catastale.....	298
7.3 Le categorie catastali	299
7.4 Il supporto informatico DOCFA per la redazione degli aggiornamenti da depositare presso l'Agenzia del Territorio – Catasto Fabbricati	305
7.5 La variazione catastale.....	305

CAPITOLO 8

Le volture catastali	311
8.1 Normativa principale di riferimento.....	311
8.2 Le volture catastali: documentazione da allegare, termini, sanzioni e firme	311
8.3 L'esecuzione di voltura automatica.....	314

8.4	Il modello di voltura in formato cartaceo ed informatico	314
8.5	Modello formato cartaceo	315
8.6	Formato informatico.....	315
8.7	Applicazione art. 12 della legge 13 maggio 1988, n. 154.....	316

APPENDICE

LEGISLATIVA 317

Decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346

Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni	319
---	-----

Legge 18 ottobre 2001, n. 383

Primi interventi per il rilancio dell'economia. La Camera dei deputati ed il Senato della Repubblica hanno approvato	357
--	-----

Decreto-Legge 3 ottobre 2006, n. 262

Disposizioni urgenti in materia tributaria e finanziaria	378
--	-----

Legge 27 dicembre 2006, n. 296

Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2007)	381
---	-----

Riepilogo dei diversi

trattamenti fiscali..... 383

PREMESSA

In considerazione degli importanti provvedimenti legislativi che hanno profondamente riformato i tributi ed in parte gli adempimenti fiscali relativi alle dichiarazioni di successione, reintroducendo l'imposta sulle successioni e donazioni e modificando radicalmente la precedente legislazione, abbiamo ritenuto opportuno proporre questa pubblicazione.

Dopo aver esposto in maniera veloce ma non superficiale i principali elementi di diritto riguardanti questa materia, con continui riferimenti agli articoli del codice civile che trattano gli argomenti in oggetto, abbiamo affrontato le principali questioni collegate all'applicazione delle recenti riforme e al loro inserimento nella precedente legislazione, con particolare riferimento ai richiami al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni e le successive modifiche apportate.

Di particolare utilità, per tutti coloro che devono confrontarsi con queste tematiche, risulterà la parte dedicata alla dichiarazione di successione e alla sua compilazione, ricca di suggerimenti e consigli e che comprende un capitolo finalizzato alla determinazione del valore da attribuire agli immobili, che ci auguriamo risulterà di grande interesse per tutti coloro che devono inserire nell'asse ereditario diritti immobiliari.

Al termine di questa sezione sono proposti alcuni esempi di compilazione di dichiarazioni di successione e dei prospetti e

dei modulari che devono essere allegati, includendo inoltre i modelli utilizzati per il pagamento delle imposte e dei diritti che il beneficiario deve liquidare autonomamente prima della presentazione del modello di dichiarazione.

Gli esempi proposti sono stati formulati ipotizzando le situazioni che con maggiore frequenza si verificano nella realtà, nella speranza di poter fornire un valido sostegno a coloro che intendono compilare senza l'ausilio di un professionista il modello di dichiarazione di successione previsto dal Ministero delle finanze.

L'ultima sezione di questa parte di pubblicazione è dedicata ai riferimenti legislativi spesso richiamati all'interno dell'opera, che per la loro importanza si è ritenuto opportuno pubblicare almeno nelle parti più significative, al termine di questa pubblicazione.

In considerazione che l'attuale legislazione riguardante la materia trattata è frutto di interventi legislativi che si sono succeduti nel corso degli anni, modificando e talvolta integrando la normativa precedentemente esistente, abbiamo ritenuto opportuno ultimare la pubblicazione con un piccolo schema riassuntivo dei diversi tributi, riguardanti la materia in oggetto, che si sono succeduti a partire dall'entrata in vigore del decreto legislativo 31 ottobre 1990 n. 346, testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, fino ad arrivare ai recenti provvedimenti contenuti nella legge 27 Dicembre 2006 n. 296 (Legge finanziaria 2007).

L'autore

* * * * *

Il lavoro presentato nelle prossime pagine deve considerarsi frutto esclusivo della fatica ma soprattutto della comprovata ventennale professionalità dell'amico fraterno Federico Bordo.

Con grande piacere ho accolto il suo desiderio di farmi partecipe della fatica introducendo nel libro solo due brevi considerazioni in merito ai principi di diritto privato di tipo immobiliare

(parte prima capitolo 1) ed in merito all'evoluzione delle variazioni e vulture catastali (parte quarta capitoli 1 e 2).

Il resto del lavoro, per semplicità espositiva (caratteristica sempre più rara nell'editoria tecnica), linearità di progressione ed esempi trattati si pone come valido manuale operativo per quanti desiderano conoscere, approfondire e trattare l'intera materia.

Un grazie all'amico Bordo che con quest'opera porta chiarezza in un settore travagliato da numerose normative entrate in vigore e successivamente modificate o superate.

Flavio Paglia

NOZIONI DI DIRITTO PRIVATO

1.1 Cognizioni preliminari sui beni e sui diritti patrimoniali

1.1.1 *L'oggetto dei diritti patrimoniali*

Il diritto soggettivo attribuisce e garantisce al suo titolare un determinato numero di utilità.

Queste possono derivare dall'utilizzazione di un oggetto o di una fonte di energia naturale che abbia valore economico (p. es.: l'elettricità. Art. 814 cod. civ.) oppure da un comportamento di un altro soggetto (ad esempio la prestazione di un lavoro subordinato).

A questa diversità di oggetto la dottrina ricollega la distinzione fra diritti reali e diritti di credito.

Nel diritto di credito l'oggetto immediato del diritto è il comportamento del debitore, anche quando esso serve a procurare al creditore una cosa.

Accanto ai diritti reali e ai diritti di credito, di regola, viene individuata un'altra "famiglia" di diritti definiti "patrimoniali".

Sono beni materiali le cose e le energie suscettibili di appropriazione e che possono perciò formare oggetto di diritti (art. 810 e 814 cod. civ.). Secondo tale definizione non sono beni, per esempio: l'atmosfera, la luce, il calore atmosferico, le acque oceaniche.

1.1.2 Cose mobili e immobili

Sono beni immobili i terreni (comprese le sorgenti e i corsi d'acqua) e tutto ciò che sia materialmente incorporato al suolo. Sono quindi beni immobili gli edifici, gli alberi, gli acquedotti e ogni altra costruzione materialmente collegata al suolo.

Di regola vengono considerati immobili i bagni, le piattaforme e gli altri edifici galleggianti quando sono saldamente assicurati alla riva o all'alveo e sono destinati ad esserlo in modo permanente per la loro utilizzazione.

Ai sensi dell'articolo 812 del codice civile sono mobili tutti gli altri beni.

Tra le caratteristiche principali dei beni immobili va ricordata l'annotazione su pubblici registri di ogni trasferimento della proprietà. Quanto sopra in ragione dell'evidente staticità degli immobili e della maggiore facilità di individuazione.

Un'analogia pubblicità si è potuta istituire per alcuni beni mobili, quali ad esempio gli aeromobili e gli autoveicoli.

Tali categorie rientrano nella specie dei Beni mobili registrati.

In tema di quota di partecipazione in una società a responsabilità limitata la Cassazione, più volte, è intervenuta sostenendo che detta quota esprime una posizione contrattuale che va considerata come bene immateriale equiparabile al bene mobile non iscritto in pubblico registro ai sensi del sopra richiamato articolo 812 del codice civile.

Secondo quanto sentenziato a tale casistica si possono applicare, a norma dell'art. 813 del codice civile, le disposizioni concernenti i beni mobili e, in particolare, la disciplina delle situazioni soggettive reali e dei conflitti tra di esse sul medesimo bene, giacché la quota, pur non configurandosi come bene materiale al pari dell'azione, ha tuttavia un valore patrimoniale oggettivo, costituito dalla frazione del patrimonio che rappresenta, e va perciò configurata come oggetto unitario di diritti e non come un mero diritto di credito.

Secondo tale presupposto ne consegue che le quote di partecipazione ad una società a responsabilità limitata possono esse-

re oggetto di sequestro giudiziario e, avendo il sequestro ad oggetto i diritti inerenti la suddetta quota, ben può il giudice del sequestro attribuire al custode l'esercizio del diritto di voto nell'assemblea dei soci ed eventualmente, in relazione all'oggetto dell'assemblea, stabilire i criteri e i limiti in cui tale diritto debba essere esercitato nell'interesse della custodia¹.

Su medesima decisione anche la sentenza della Cassazione Sez. III, n. 7409 del 12/12/1986 secondo la quale la quota sociale della società a responsabilità limitata, non essendo incorporata in una azione e, quindi, in un documento avente natura di cosa materiale, è bene immateriale equiparato, ex art. 812 cod. civ., al bene mobile materiale (non iscritto in pubblico registro) e resta sottoposta alla disciplina legislativa di questa categoria di beni.

La medesima decisione stabilisce che stante la necessità della collaborazione degli organi sociali ai fini dell'individuazione della quota, il pignoramento della quota stessa deve avvenire nella forma del pignoramento presso terzi.

1.1.3 Cose fungibili e infungibili

Cose fungibili sono quelle che possono sostituirsi indifferentemente le une alle altre, perché uguali quantità di cose dello stesso genere sono del tutto equivalenti ai fini dell'utilizzazione.

Appartengono a questa categoria, per esempio, i prodotti dell'agricoltura, più in generale i prodotti alimentari e, fatto salvo per i prodotti finiti (gioielli), i materiali di miniera.

Di regola sono cose fungibili, finché nuove o inutilizzate, anche tutti gli elettrodomestici, i libri e le automobili.

E' del tutto evidente come il trascorrere del tempo, in alcuni casi, sottragga il bene dalla categoria delle cose fungibili (un'auto non più prodotta, un elettrodomestico superato).

Tutto ciò che di regola non è più riproducibile e che quindi è da considerarsi come pezzo unico rientra nella famiglia delle cose infungibili.

1. Cassazione Sez. I, sent. n. 6957 del 26/05/2000.

Di regola tutti gli immobili rientrano nella famiglia delle cose infungibili.

Due terreni di uguale natura differiscono quanto meno per la loro collocazione nello spazio, la quale non è quasi mai del tutto indifferente. Due appartamenti sullo stesso piano differiscono quanto meno per l'esposizione.

Cose fungibili sono i biglietti di banca e le monete. In questo caso la fungibilità si perpetua anche in caso di lieve deperimento della carta moneta (banconote tenute assieme dal nastro adesivo).

Essendo simbolo di un estratta somma di denaro (o oro) la fungibilità esiste anche tra "tagli" diversi di banconote.

Il venditore di cose fungibili non è tenuto a consegnare esemplari determinati, ma si libera trasferendo un esemplare qualsiasi appartenente al genere richiesto, purché sia di qualità non inferiore alla media (art. 1178 cod. civ.). In pratica acquistando un chilo di chiodi o bulloni non scegliamo ogni singolo pezzo ma ci affidiamo al commerciante.

La vendita di cose generiche, appartenenti ad un "genus limitandum" è ammissibile, in virtù del principio di conservazione del negozio giuridico sancito dall'articolo 1367 codice civile² anche rispetto agli immobili, relativamente al "genus limitatum" costituito dal complesso di un determinato fondo.

Secondo quanto stabilito dalla Cassazione, più in particolare, nella compravendita di un terreno che debba essere distaccato da una maggiore estensione, e indicato soltanto quantitativamente nella misura della sua superficie, **sussiste il requisito della determinabilità dell'oggetto** quando sia accertato che le parti avevano considerato la maggior estensione di proprietà del venditore come "genus", essendo stata la stessa perfettamente individuata nel contratto, nonché stabilito la misura della estensione da distaccare, e sempre che per la determinazione del terreno venduto non debba richiedersi una nuova manifestazione di volontà delle parti,

2. *Articolo 1367 Conservazione del contratto.*

Nel dubbio, il contratto o le singole clausole devono interpretarsi nel senso in cui possono avere qualche effetto, anziché in quello secondo cui non ne avrebbero alcuno.

null'altro occorrendo, ai fini della sussistenza del suddetto requisito, se non l'adempimento del venditore che deve prestare la cosa determinata solo nel genere attenendosi al disposto dell'articolo 1178 cod.civ.³.

Tale requisito di determinabilità dell'oggetto sussiste quando nel contratto siano contenuti elementi prestabiliti dalle parti, che possono consistere anche nel riferimento a dati di fatto esistenti e sicuramente accertabili, i quali siano idonei alla identificazione del bene da trasferire mediante un procedimento tecnico di mera attuazione che ne individui la dislocazione o l'esistenza nell'ambito di un gruppo di beni molto maggiore⁴.

La Cassazione è quindi intervenuta stabilendo che anche rispetto ai beni immobili, per loro natura infungibili e quindi insuscettibili di essere considerati senza specificazione, è possibile e quindi configurabile la vendita di "genus" con riferimento al "genus limitatum".

Tale situazione si può infatti verificare nel caso di vendita di una porzione solo quantitativamente indicata compresa nella maggiore estensione di un fondo.

In tale situazione il venditore deve solo limitarsi a prestare il "genus limitatum" attenendosi al disposto del già richiamato articolo 1178 del codice civile secondo cui, quando l'obbligazione ha per oggetto cose determinate solo nel "genus", il debitore deve prestare cose di qualità non inferiore alla media del bene stesso⁵.

Secondo la prevalente dottrina, quando un negozio debba redigersi per iscritto "ad substantiam" ⁶, l'incontro delle volontà su tutti gli elementi essenziali del negozio deve risultare dallo scritto, sicché la determinazione o determinabilità dell'oggetto non può ricavarci "aliunde"⁷.

3. *Art. 1178 - Obbligazione generica*

Quando l'obbligazione ha per oggetto la prestazione di cose determinate soltanto nel genere, il debitore deve prestare cose di qualità non inferiore alla media.

4. Cassazione Sez. II, sentenza n. 7279 del 29/03/2006.

5. In questa direzione la sentenza della Cassazione Sez. II, n. 1194 del 04/02/1992.

6. Locuzione latina, usata nel campo giuridico, che significa letteralmente "ai fini della sostanza dell'atto" e in senso pratico "ai fini della validità dell'atto".

7. *Aliunde* avv. appartenente ad un'altra cosa (nelle sentenze).

1.1.4 Cose consumabili e non consumabili

Sono consumabili le cose insuscettibili di un uso continuativo o ripetuto, perché vengono consumate dal primo atto di utilizzazione (tutto ciò che svanisce dopo l'utilizzo: il bicchiere d'acqua, il cibo ingerito, i combustibili consumati).

Parte della dottrina riconduce a questa famiglia anche il denaro. Questo poiché, spendendo, il soggetto si priva e rimane senza il bene (denaro).

Inconsumabili sono le cose suscettibili di utilizzazione ripetuta. Intendendo per utilizzazione ripetuta un periodo di tempo comunque stabilito e suscettibile di limite (le auto, i vestiti, gli oggetti comuni, gli elettrodomestici ecc.).

Le cose inconsumabili possono venire attribuite in uso temporaneo a persona diversa dal proprietario, con l'obbligo di restituire dopo un certo periodo di tempo (concessione di un bene, locazione di un appartamento, comodato ecc.).

Le cose consumabili, una volta consumate e/o utilizzate, non possono essere restituite. In pratica posso restituire l'auto avuta in prestito (bene inconsumabile) ma non posso restituire la benzina consumata.

Posso invece acquistare nuova benzina in quanto, quest'ultima, è da considerarsi bene fungibile.

1.2 Pertinenze

Si considerano pertinenze le cose destinate in modo durevole a servizio o a completamento di un'altra cosa, senza esserne parte costitutiva. La destinazione può essere operata dal proprietario della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima (art. 817 cod. civ.).

Sono pertinenze la cantina di un appartamento, il posto macchina di un immobile, la ruota di scorta dell'automobile, l'arredamento di un edificio destinato ad albergo.

Di regola se non è diversamente disposto, tutti gli atti e i rapporti