
L'esenzione dall'imposta di successione

di [Roberto Pasquini](#)

Publicato il 7 Maggio 2011

cosa succede se viene venduto un immobile d'interesse storico prima dei cinque anni dall'apertura della successione? (Antonino Russo)

La vendita di un immobile di interesse storico, prima del decorso di cinque anni dall'apertura della successione, non legittima la liquidazione dell'imposta di successione con un ricalcolo che include nell'attivo ereditario anche gli altri beni sottoposti al medesimo vincolo.

Questa, in relazione alla interpretazione dell'art. 13 del D.lgs n.346/90, è la conclusione espressa dalla Corte di cassazione nella sent. n.7362, depositata il 31 marzo 2011.

Il punto controverso della lite era rappresentato da una diversa lettura, fornita dai contraddittori in tema di esenzione della reintrodotta imposta di successione, intorno il quarto comma di tale norma che sancisce l'inclusione dei beni nell'attivo ereditario a seguito dell'alienazione "in tutto o in parte" dei beni culturali di cui al primo comma, medesima fonte.

La difesa erariale evidenziava che l'inciso "in tutto o in parte" era correlabile ad una *ratio legis* tesa a disincentivare la dispersione dei beni ereditari sottoposti a vincolo storico, fatto invece avvenuto nel caso di specie attraverso la vendita di un solo cespite per opera dell'erede .

Gli Ermellini hanno ritenuto che il dato letterale della norma non solo non può supportare il teorema dell'Agenzia Entrate ma esprime addirittura – relativamente alla *ratio legis* prospettata - un contenuto diametralmente opposto, proprio perché se si applicasse una liquidazione dell'imposta di successione in forza dell'intero attivo ereditario, pur a fronte dell'alienazione di un solo bene, si incentiverebbe l'erede alla vendita dell'intero patrimonio vincolato nei primi cinque anni dalla apertura della successione.

La Suprema Corte ha, prima, aggiunto che "se la causa dell'inclusione è l'alienazione, tale causa non opera, e quindi l'inclusione non avviene, per i beni non alienati" e poi che l'inciso "in tutto o in parte" esprime l'intenzione del legislatore di impedire la vendita di una quota indivisa di un singolo bene o comunque di beni vincolati alienabili soltanto in parte come, in via esemplificativa, una cosa facente parte di una universalità di cose mobili.

Questo uno dei passaggi più interessanti della sentenza in commento "l'inciso "in tutto o in parte" contenuto nel quarto comma dell'articolo 13 D.Lgs n.346/90 non ha il significato di qualificare normativamente come bene unitario l'insieme dei beni soggetti a vincolo storico o artistico presenti in un asse ereditario, pur quando si tratti di beni tra di loro distinti ed autonomi, tra i quali, per la rispettiva natura e funzione economica, non sussista alcuna reciproca relazione. Ma ha il significato di precisare che l'inclusione nell'attivo ereditario prevista dalla legge per un bene vincolato che venga alienato entro cinque anni dall'apertura della successione opera anche se l'alienazione di tale bene sia parziale e non totale"

In definitiva, secondo quanto espressamente dichiarato dal giudice di ultima istanza, il quarto comma dell'articolo 13 D.lgs n. 346/90 va interpretato nel senso che nell'attivo ereditario deve ricomprendersi il solo bene alienato e non gli altri beni culturali presenti nell'asse ereditario.

Per completezza di esposizione, va aggiunto che la Suprema Corte ha rigettato anche il ricorso incidentale del contribuente riguardante la tardività della rettifica e riliquidazione dell'imposta di successione, effettuata dalla Amministrazione finanziaria dopo l'impiego di tre anni, da parte dell' Amministrazione dei beni culturali, per la comunicazione della alienazione del bene.

Relativamente a questo aspetto, i giudici di Piazza Cavour hanno osservato l'infondatezza della questione *“giacchè il contribuente non contesta l'inosservanza, da parte dell'Agenzia delle Entrate, dei termini di cui all'art. 27 D.Lgs n.346/92, bensì l'inosservanza, da parte dell' Amministrazione dei beni culturali, del dovere di comunicare “immediatamente” all' Amministrazione finanziaria l'alienazione dei beni vincolati. L'inosservanza di tale dovere non è tuttavia presidiata da alcuna previsione legale dei termini decadenziali e, pertanto, non produce alcun effetto sul piano del rapporto tributario”*

Va rammentato che il legislatore ha reintrodotto l' imposta sulle successioni donazioni, che era stata, come tale, abrogata con l'art. 13 della L. 18 ottobre 2001, n. 383; poi la materia è stata disciplinata dalla progressione temporale di tre interventi normativi: precisamente dall'art. 6 del D.L. 3 ottobre 2006, n. 262 - con le modifiche apportate al decreto-legge in sede di conversione, con i commi da 47 a 54 dell'articolo 2 del medesimo decreto-legge - nel testo risultante dopo la conversione con L. 24 novembre 2006, n. 286 e, infine, dai commi 77, 78 e 79 dell'articolo 1 della L. 27 dicembre 2006, n.296 (legge Finanziaria 2007).

7 maggio 2011

Antonino Russo