

Risposta n. 30

OGGETTO: Atto di divisione ereditaria, tassazione ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'interpellante, in qualità di Notaio incaricato della stipula di un atto di divisione ereditaria, rappresenta che i signori X, Y e Z, sono proprietari per la quota di 1/3 ciascuno di un immobile abitativo con pertinenza e di un terreno agricolo, pervenuti in successione dalla signora W, rispettivamente moglie e madre dei citati eredi.

Gli stessi intendono procedere alla divisione della massa ereditaria, con attribuzione a ciascun coerede, a fronte della quota di diritto di 1/3 ciascuno, dei beni o diritti come di seguito indicato:

- alla prima figlia Z, assegnazione della piena proprietà del terreno;
- alla seconda figlia Y, assegnazione del diritto di nuda proprietà dell'immobile abitativo e relativa pertinenza;
- al padre X, assegnazione del diritto di usufrutto vitalizio dell'immobile abitativo di cui sopra e relativa pertinenza.

La suddetta abitazione costituisce residenza principale del Sig. X e della figlia Y.

Il Notaio istante afferma, al riguardo, che con lo stipulando atto di divisione verrebbero assegnati ai condividenti beni o diritti immobiliari per un valore pari alle quote loro spettanti di diritto, dando luogo ad una divisione senza conguagli.

Premesso quanto sopra, il Notaio istante chiede di conoscere quale sia la corretta tassazione, ai fini della applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, in ordine al suddetto atto di divisione, in cui ad un condividente titolare di quota di proprietà venga assegnato un diritto reale di godimento (nella specie, un usufrutto).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Notaio istante ritiene che l'atto di divisione ereditaria senza conguagli di cui alla fattispecie in esame debba essere assoggettato ad imposta di registro con l'aliquota dell'1 per cento, ai sensi dell'articolo 3 della Tariffa, Parte I, allegata al Testo unico dell'imposta di registro, approvato con d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR) e alle imposte ipotecaria e catastale, nella misura fissa, di euro 200 ai sensi degli articoli 10 comma 2 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 e 4 della Tariffa ad esso allegata. Al riguardo, il Notaio istante osserva che gli articoli 34 del citato TUR e 3 della Tariffa, Parte I, allegata allo stesso, non distinguono in merito alla qualità del diritto oggetto di assegnazione in sede di divisione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La comunione ereditaria si scioglie con la divisione. Lo scioglimento della comunione ha come conseguenza l'attribuzione a ciascun condividente della titolarità esclusiva su una parte determinata dei beni o diritti posseduti in comunione.

Sulla base degli elementi esposti dal Notaio istante ed assunti acriticamente, secondo cui la fattispecie rappresentata configuri un'ipotesi di divisione ereditaria tra coeredi, in cui il valore delle assegnazioni è congruo e non sorgono obblighi di

conguaglio in denaro, si osserva quanto segue.

Ai fini fiscali, la divisione è disciplinata dall'articolo 34 del TUR. Detto articolo dispone che *"1. La divisione, con la quale ad un dividente sono assegnati beni per un valore complessivo eccedente quello a lui spettante sulla massa comune, è considerata vendita limitatamente alla parte eccedente (...).*

2. I conguagli superiori al cinque per cento del valore della quota di diritto (...) sono soggetti all'imposta con l'aliquota stabilita per i trasferimenti mobiliari fino a concorrenza del valore complessivo dei beni mobili e dei crediti compresi nella quota e con l'aliquota stabilita per i trasferimenti immobiliari per l'eccedenza. (...)

3. Quando risulta che il valore dei beni assegnati ad uno dei dividenti determinato a norma dell'art. 52 è superiore a quello dichiarato, la differenza si considera conguaglio."

Nel disciplinare la divisione, dunque, il citato articolo impone di raffrontare esclusivamente il valore complessivo della quota ricevuta rispetto al valore dell'intero compendio, in base alla quota spettante di diritto.

Pertanto, ai fini della corretta applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, dell'atto di divisione, occorre considerare se esso realizzi un'assegnazione di beni o diritti, per ciascun dividente, di valore corrispondente o eccedente il valore spettante secondo la quota di diritto.

Come affermato dalla Corte di Cassazione con sentenza del 28 marzo 2018, n. 7606, *"In tema di imposta di registro, in caso di scioglimento della comunione ereditaria (...) mediante assegnazione dei beni in natura e versamento di conguagli in denaro, ove i coeredi abbiano ricevuto il valore delle rispettive quote, si applica l'aliquota degli atti di divisione e non l'aliquota degli atti traslativi"*.

Diversamente, qualora il valore della quota ricevuta sia superiore al valore della sua quota spettante di diritto, l'atto si considera vendita per la parte eccedente e, pertanto, troveranno applicazione le aliquote proprie degli atti traslativi.

Premesso quanto sopra, nella fattispecie in esame in cui, come affermato dal

Notaio interpellante, il valore dei diritti assegnati corrisponde al valore delle quote di diritto spettanti a ciascun dividente, si condivide la soluzione proposta, secondo cui il descritto atto di divisione debba essere registrato in termine fisso, con l'applicazione dell'aliquota proporzionale dell'1 per cento, prevista per gli atti aventi natura dichiarativa dall'articolo 3 della Tariffa, Parte I, allegata al TUR (circolare del 29 maggio 2013, n. 18/E, par. 2.2.1).

Dovranno essere, inoltre, corrisposte le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 200 ciascuna (Circolare del 21 febbraio 2014, n. 2/E, par. 1.2).

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)