

**Risposta n. 577/2021**

**OGGETTO:** Dichiarazione di successione - Legati di somme di denaro

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

**QUESITO**

L'istante, in qualità di esecutore testamentario della successione della Sig.ra Tizia rappresenta che la defunta ha disposto delle sue sostanze con testamento pubblico, e con successivo testamento olografo parzialmente modificativo e integrativo

Al riguardo, al fine di poter compilare correttamente la dichiarazione di successione della *de cuius* fa presente che nel testamento olografo la testatrice ha disposto a favore di vari soggetti numerosi legati in denaro di importi diversi;

A seguito della pubblicazione di tale testamento è stato ricevuto dal notaio, un atto notorio in cui risultano esattamente individuati i soggetti destinatari con le relative generalità e le rispettive somme in denaro ad essi lasciate. Nel testamento la defunta indicava i depositi da cui trarre le relative somme L'istante fa presente che le somme lasciate a titolo di legato possono essere tutte tratte dal disinvestimento dei titoli compresi nel Dossier n.xxxx, che è sufficientemente capiente.

A parere dell'istante poiché ai legatari sono state lasciate somme di denaro ma i legati possono essere soddisfatti con il disinvestimento dei "titoli", sono questi ultimi che devono essere indicati nella dichiarazione di successione. Pertanto, il titolo da indicare nel quadro E0, deve essere assegnato al legatario nella quota spettante con la distinzione della parte tassabile e della parte esente da imposta.

L'istante fa presente che nel Dossier che interessa vi sono titoli che hanno diversa misura di esenzione; di conseguenza, per poter suddividere equamente il ricavato del disinvestimento, andrebbe assegnato a ogni legatario l'importo proporzionalmente spettantegli, suddiviso in parte tassabile e in parte esente, e così per ogni titolo disinvestito.

Dalle disposizioni testamentarie risultano esservi venti legatari e nel Dossier titoli diciassette titoli da disinvestire; titoli quindi che dovrebbero essere indicati nel quadro EO per ogni legatario in proporzione all'importo del suo legato. Ciò pare di non pratica fattibilità.

Pertanto, chiede come tassare a carico di ogni legatario a cui sono attribuite somme diverse la quota non esente di tanti titoli parzialmente o diversamente esenti, dal disinvestimento dei quali le somme provengono.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene sarebbe necessario predisporre una "Nota Aggiunta" da unire alla dichiarazione di successione, composta da:

a) una copia del prospetto rilasciato dalla Banca del Dossier n.xxxx che contiene l'elenco dei 17 "titoli" con l'indicazione per ognuno su colonne distinte dell'intero importo realizzato dal disinvestimento (controvalore) nonché di quello delle quote esenti, apponendo (ad opera del compilatore) sulla destra di tale prospetto una colonna contenente il controvalore delle quote tassabili; nonché alla fine la somma delle tre colonne, (controvalore intero, esente e tassabile);

b) un ulteriore prospetto contenente i nomi dei legatari, per ognuno il totale dell'importo legato, distinto in tassabile ed in esente;

Sarebbe necessario assegnare a ogni legatario, nel quadro EO della dichiarazione di successione la somma di denaro lasciategli dalla testatrice e ricavata dal disinvestimento, somma che sarà distinta in parte tassabile e parte esente come dal prospetto sub b).

Per l'istante da tale nota aggiunta, emergerebbe per ogni singolo soggetto, la certezza della tassazione a suo carico e la possibilità e fattibilità di qualsiasi verifica necessaria alla tassazione a ognuno di loro spettante.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Con l'apertura della successione i diritti e i rapporti giuridici attivi e passivi facenti capo al *de cuius* al momento della sua morte, si trasferiscono ad altri soggetti (eredi e/o legatari), ad esclusione di quei diritti che si estinguono perché strettamente legati alla persona.

La devoluzione ereditaria può avvenire per disposizioni di legge o mediante testamento. Nel primo caso si parla di successione legittima (artt. 565 e seguenti del codice civile), nel secondo di successione testamentaria (artt. 587 e seguenti del codice civile).

Nella fattispecie in esame, il *de cuius* ha disposto del suo patrimonio mediante due testamenti (uno pubblico e uno olografo), affidando all' esecutore testamentario il compito di attuarli.

Ciò posto, ai sensi dell'articolo 28 del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 (TUS) sono obbligati a presentare la dichiarazione: i chiamati all'eredità, i legatari, i loro legali rappresentanti, i curatori dell'eredità, gli esecutori testamentari, nonché nei confronti di coloro che succedono per effetto della dichiarazione di morte presunta o che conseguono il possesso temporaneo dei beni dell'assente.

Il successivo articolo 29 dispone, al primo comma, che dalla dichiarazione di successione devono risultare, tra gli altri, i seguenti elementi: "*le generalità, la residenza e il codice fiscale dei chiamati all'eredità e dei legatari*" (lett. b) , "*la descrizione analitica dei beni e dei diritti compresi nell'attivo ereditario con l'indicazione dei rispettivi valori*", "*il valore globale netto dell'asse ereditario*" (lett. m) e "*gli estremi di pagamento delle imposte ipotecaria e catastale, di bollo, delle tasse ipotecarie e dell'imposta sostitutiva di quella comunale sull'incremento di valore degli immobili*"(lett. n-bis).

Il secondo comma prevede che "*Se il dichiarante è un legatario, dalla dichiarazione devono risultare solo gli elementi di cui al comma 1, lettere a) e b), nonché quelli di cui alle lettere c), i) e n) limitatamente all'oggetto del legato, alla lettera f) limitatamente alle donazioni a suo favore e alla lettera l) limitatamente al suo domicilio*".

In ragione dell'ufficio di esecutore testamentario, l'istante figura tra i soggetti obbligati sia a presentare la dichiarazione di successione entro il termine di dodici mesi decorrente dalla data in cui ha avuto notizia legale della sua nomina ai sensi dell'articolo 31, comma 2, lett. a) del TUS, che ad indicare gli elementi richiesti dal primo comma dell'articolo 29 dello stesso Testo Unico.

Affinché l'esecutore testamentario possa compilare correttamente la dichiarazione di successione è necessario procedere alla qualificazione giuridica dei legati e verificare la loro riconducibilità ad una delle categorie individuate dal legislatore civile.

Con riferimento al caso di specie, si ritiene che i legati contenuti nelle disposizioni testamentarie in esame configurino dei legati obbligatori di somme di denaro; la *de cuius* ha espressamente affermato con la disposizione testamentaria che i legati hanno ad oggetto somme di denaro indicando il "luogo" dove le stesse sono rinvenibili al momento della sua morte.

Il legato pecuniario è un legato di genere laddove si evince che il testatore ha

voluta riferirsi ai cespiti esistenti nel suo patrimonio al momento della sua morte (Cass., 3 maggio 1969, n. 1483).

Alla luce di quanto delineato, l'imposta di successione sarà liquidata ai sensi del combinato disposto degli artt. 8 e 43 del TUS, ovvero secondo le disposizioni testamentarie e sul valore globale netto dell'asse ereditario, costituito dalla differenza tra il valore complessivo, alla data di apertura della successione, dei beni e diritti che compongono l'attivo ereditario e l'ammontare complessivo delle passività deducibili e degli oneri appartenenti al defunto.

Al riguardo, tra gli elementi dell'attivo ereditario rientra anche il deposito bancario che l'esecutore testamentario dovrà provvedere a liquidare per attribuire il ricavato agli aventi diritto, secondo la volontà della *de cuius*.

In tale fase, tra l'altro, potrà eventualmente trovare applicazione l'art. 12 del d.lgs. n. 346 del 1990.

Nel quadro EA della dichiarazione di successione dovranno, quindi, essere indicati tutti i legatari, in quanto i relativi diritti di credito, derivanti dall'attribuzione di tali legati, trovano corrispondenza nel quadro ER - Rendite, crediti altri beni, con il codice "*GD - cosa genericamente determinata ai sensi dell'art. 653 del c.c.*".

Nel caso di legato di cosa genericamente determinata il relativo importo non deve essere indicato tra le passività (quadro ED), in quanto, ancorché legato, esso non rappresenta un peso che grava sull'asse ereditario ma un debito degli eredi; di conseguenza l'importo del legato non viene riportato nel quadro di riepilogo dell'asse ereditario (quadro EE), mentre viene considerato in sede di liquidazione dell'imposta di successione in relazione al beneficiario dello stesso.

Successivamente, dopo la distribuzione delle somme di denaro ai legatari, con la vendita dei titoli, potrebbe essere necessario presentare una dichiarazione sostitutiva di "tipo 2" in considerazione del fatto che il valore di realizzo dei titoli potrebbe essere superiore o inferiore alle somme di denaro oggetto dei legati; di conseguenza l'eventuale maggior valore dovrebbe essere indicato nella dichiarazione sostitutiva a

favore degli altri beneficiari, quale denaro non inventariato (nel quadro ER codice DR), mentre il minor valore andrebbe a riproporzionare gli importi indicati nella prima dichiarazione a favore dei legatari.

Tale dichiarazione sostitutiva non sarebbe necessaria solo nell'ipotesi in cui il valore di realizzo dei titoli fosse uguale al valore indicato in dichiarazione.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello ed esula, altresì, da ogni valutazione circa fatti e/o circostanze non rappresentate nell'istanza e riscontrabili nella eventuale sede di accertamento.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**