

DIVISIONE - MASSE PLURIME

Ai sensi dell'art. 34, co. 4°, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131:

“Agli effetti del presente articolo le comunioni tra i medesimi soggetti, che trovano origine in più titoli, sono considerate come una sola comunione se l'ultimo acquisto di quote deriva da successione a causa di morte.”

Secondo l'AE, in base alla *Circolare n. 37 del 10 giugno 1986*, non ricorrono masse plurime qualora coesistano le seguenti condizioni:

- a) la successione a causa di morte dalla quale deriva l'ultimo acquisto riguardi tutti i conviventi e non soltanto alcuni di essi;
- b) gli acquisti precedenti derivanti sia da altre successioni, sia da compravendite, sia da donazioni, si riferiscano a tutti i conviventi.

Principi ribaditi dall'AE con la *Circolare 29 maggio 2013, n. 18E, paragr. 2.2.3*:

Le masse plurime. L'articolo 34, comma 4, del TUR disciplina, infine, il fenomeno delle c.d. masse plurime, che ricorre quando gli stessi soggetti risultano comproprietari di più beni derivanti da titoli originari diversi (ad esempio, Tizio, Caio e Sempronio sono comproprietari di tre fabbricati acquistati, in comunione *pro indiviso* e per quote uguali, con tre negozi giuridici diversi). In questo caso, ogni titolo di acquisto genera una comunione e, perciò, ogni bene è oggetto di autonoma comunione. Qualora si proceda alla divisione di questi beni, non si avrà un unico negozio giuridico ma tanti quanti sono i titoli originari.

Nella divisione simultanea della comunione plurima, le assegnazioni ai conviventi non possono essere considerate dichiarative qualora non corrispondano esattamente alle quote spettanti a ciascun convivente sulla singola massa comune.

Non costituiscono autonomo titolo gli acquisti di quote ideali degli stessi beni della massa divisionale.

Inoltre, se l'ultimo acquisto è avvenuto per successione *mortis causa* (nell'esempio fatto, Tizio, Caio e Sempronio ereditano, in comunione *pro indiviso* e per quote uguali, l'ultimo fabbricato), le comunioni tra i medesimi comproprietari, derivanti da titoli diversi, saranno considerate come una sola comunione. Stabilisce, infatti, il citato comma 4 dell'articolo 34 che “Agli effetti del presente articolo, le comunioni tra i medesimi soggetti, che trovano origine in più titoli, sono considerate come una sola comunione se l'ultimo acquisto di quote deriva da successione a causa di morte”.

I principi di cui sopra non sono condivisi da parte della dottrina, secondo cui le masse plurime non sussistono neppure nel caso in cui l'ultimo acquisto di quote, derivante da successione, riguardi soltanto alcuni dei conviventi.

“(…) la norma richiede che le *comunioni* siano tra i medesimi soggetti, non che l’ultimo acquisto di quote sia fatto dai medesimi soggetti, cioè da tutti i condividenti, come invece richiede la circolare ministeriale. D’altra parte, volendo aderire all’interpretazione del Ministero, si va decisamente contro, oltre che alla lettera, anche allo spirito della norma, che per ammissione dello stesso Ministero, come abbiamo visto, è quello di favorire lo scioglimento delle comunioni non volontarie, al fine di non frapporre ostacoli alla destinazione e circolazione dei beni.” (Cfr. A. Cevaro, *Il nuovo trattamento tributario della “divisone” di masse plurime*.)

Seguendo la tesi dell’AE, rimarrebbero escluse dal “beneficio” varie situazioni, ricorrenti nella pratica, si pensi, tra le altre:

- al caso di acquisti di beni fatti con più titoli tra fratelli e che a seguito della morte di uno di loro, i figli del de-cuius procedano alla divisione con i comunisti viventi;
- al caso di acquisti di beni fatti con più titoli dai coniugi e che, a seguito della morte di uno dei due, i figli, eredi universali in base a testamento, o a seguito di rinuncia all’eredità del coniuge superstite, procedano alla divisione con quest’ultimo.

Con riferimento alle fattispecie di cui sopra, nessun dubbio sull’applicabilità dell’art. 34/4 del T.U.R., potrebbe essere sollevato, invece, qualora la comunione originaria derivi da un unico titolo, comportando, in tal caso, la successione mortis causa di uno dei comunisti originari a favore di soggetti diversi dagli altri comunisti, soltanto un mutamento soggettivo nella comunione.

In merito la giurisprudenza ritiene che "una massa originariamente unica non può dar vita a masse plurime per il fatto che ad un comunista se ne sia sostituito o aggiunto un altro per un qualunque atto o fatto giuridico che non attribuisca ai comunisti una nuova massa; i successori o cessionari delle varie quote subentrano nella posizione del dante causa, sostituendosi a lui nella titolarità dell’unico titolo di comunione ed in ragione della quota acquistata in quanto, a seguito di meri trasferimenti di quota, si considera come se alla comunione partecipi l’originario comunista." (Cfr. Cass. n. 27075/2014; n. 7604/2018)

La massa è da considerarsi unica anche nel caso in cui le comunioni derivanti da una pluralità di titoli si siano riunificate per effetto di una successione mortis causa a favore dei due comunisti originari, non assumendo alcuna rilevanza due successivi acquisti a causa di morte, il cui effetto sia stato quello di determinare, nel primo caso, un mutamento soggettivo della comunione esistente [alla morte di uno dei due comunisti subentrano per successione i figli e il coniuge], nell’altro un aumento per alcuni dei condividenti di quote di diritto su beni già in comunione [eredità devoluta all’originario comunista vivente e, per rappresentazione, ai figli dell’originario comunista defunto].

(Cfr. DRE Emilia Romagna, Prot. n. 909-8962/2003)

Da tener presente, inoltre, secondo le istruzioni della DRE Marche, le seguenti

fattispecie, la prima a favore e l'altra contro l'applicabilità dell'art. 34/4, T.U.R.:

1) "Divisione di un terreno agricolo acquistato in comunione da due coniugi e successivamente ereditato dai due figli limitatamente alla quota spettante ad uno dei predetti coniugi (rinuncia dell'altro coniuge superstite). Alla fattispecie proposta è applicabile l'art. 34, comma 4, del D.P.R. 131/86, in quanto il terreno agricolo è stato acquistato con un unico atto dai due coniugi, quindi la comunione è unica. Il fatto che, successivamente, alla morte di uno dei due coniugi, la quota spettante a quest'ultimo sia stata ereditata dai figli non comporta il sorgere di un'ulteriore comunione, bensì unicamente il subentro degli eredi nei diritti originariamente spettanti al *de cuius*."

2) "Due coniugi, con più titoli anteriori al 1975, acquistavano in comproprietà ed in parti uguali diverse unità immobiliari. Alla morte di uno dei due coniugi, succedevano quali eredi legittimi i due figli ed il coniuge superstite, il quale, a distanza di tre mesi dall'apertura della successione, rinunciava all'eredità. Stante ciò, il coniuge superstite, titolare di una quota di comproprietà pari alla quota pro indiviso di $\frac{1}{2}$ ed i due figli, titolari della restante quota pro indiviso di $\frac{1}{2}$, intendono procedere allo scioglimento della comproprietà con atto di divisione avente ad oggetto i beni acquistati originariamente dai due coniugi e, in un secondo momento, dai figli intervenuti per successione *mortis causa* del coniuge deceduto.

Alla fattispecie in oggetto non è applicabile l'art. 34, quarto comma, del D.P.R. 131/86: invero, l'acquisto a titolo originario di quote in parti uguali di unità immobiliari avvenuto ad opera dei due coniugi con titoli diversi ha determinato fra i medesimi più comunioni.

Verificatosi l'evento della morte di uno dei due coniugi, mediante l'acquisto delle quote di questi a titolo di successione per causa di morte, gli eredi (il coniuge superstite ed i due figli) avrebbero potuto avvalersi del beneficio di cui all'art. 34, quarto comma, del D.P.R. 131/86, sussistendone i requisiti richiesti dall'anzidetta norma per poter riunire le masse e considerarle alla stregua di un'unica massa ai fini fiscali (identità dei soggetti, nel senso sopra chiarito, ed ultimo acquisto di quote per successione *mortis causa*). La rinuncia all'eredità da parte del coniuge superstite, tuttavia ha precluso l'applicabilità della norma di cui al quarto comma dell'art. 34, in quanto ha prodotto il venir meno di una delle due condizioni richieste ai fini della riunione delle masse plurime (la successione a causa di morte dalla quale deriva l'ultimo acquisto di quote deve riguardare tutti i conviventi)."

(Cfr. DRE Marche Prot. 37527/FI - IU 2008/6)
