



Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso

Roma, 12 novembre 2008

OGGETTO: *Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge 212 del 2000 – **Imposta di registro su atto di rinuncia ad un legato** avente ad oggetto la nuda proprietà di beni immobili - Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro (TUR) approvato con DPR 131 del 1986.*

QUESITO

Il Sindaco della Città di ... riferisce che, con scrittura privata autenticata del..., in esecuzione della deliberazione del Consiglio Comunale n. ...del..., il rappresentante legale della Città di... ha rinunciato ad un legato avente ad oggetto due beni immobili determinati, disposto dal *de cuius* in favore della Città di ... con testamento olografo pubblicato in data

Tanto premesso, ai fini dell'imposta di registro, l'istante chiede di conoscere il trattamento tributario applicabile alla scrittura privata autenticata di rinuncia al legato.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

L'istante ritiene che l'atto di rinuncia al legato sconti l'imposta di registro in misura fissa. La rinuncia al legato ha effetto *ex tunc* e, quindi, per una *fictio iuris* è come se i beni oggetto di legato non fossero mai entrati a far parte del patrimonio del legatario. Conseguentemente, nel caso in esame non si verifica il presupposto per l'applicazione dell'imposta e, pertanto, all'atto di rinuncia al legato si applicherebbe l'imposta in misura fissa.

PARERE DELLA DIREZIONE

Con riferimento alla fattispecie in esame rilevano i seguenti principi dettati dal codice civile in materia di legato (artt. 649 e ss. del codice civile):

- *“Il legato si acquista senza bisogno di accettazione, salva la facoltà di rinunciare...”* (art. 649 c.c.).

- *“Chiunque ha interesse può chiedere che l'autorità giudiziaria fissi un termine entro il quale il legatario dichiari se intende esercitare la facoltà di rinunciare. Trascorso questo termine senza che abbia fatto alcuna dichiarazione, il legatario perde il diritto di rinunciare”* (art. 650).

- *“Il legatario è tenuto all'adempimento del legato e di ogni altro onere a lui imposto entro i limiti del valore della cosa legata”* (art. 671 c.c.).

In base al quadro normativo sopra delineato si evince che il legatario, a differenza dell'erede, è successore a titolo particolare del *de cuius* e risponde agli eventuali creditori entro i limiti di valore della cosa legata.

Il legato si acquista automaticamente al momento dell'apertura della successione, senza necessità di una espressa accettazione. E' fatta salva, in ogni caso, la facoltà di rinunciare al legato, tranne che non sia intervenuta accettazione

espressa o tacita, ovvero sia trascorso il termine fissato dall'autorità giudiziaria nell'ipotesi di cui al predetto articolo 650 del codice civile.

La rinuncia al legato è un negozio unilaterale, non recettizio, che produce effetti *ex tunc*, ossia fin dall'apertura della successione.

Al riguardo la **Commissione Tributaria Centrale, con decisione del 15 maggio 1980, n. 2829** ha sostenuto che *"...Nel caso che il legatario si avvalga della facoltà, riconosciutagli ex lege, di rinunciare all'acquisto del legato egli non può esser ritenuto soggetto passivo del tributo successorio, in quanto la sua rinuncia ha effetto ex tunc ed è impeditiva dell'acquisto ope legis.... L'argomento...secondo il quale in materia successoria vale il principio dell'acquisizione automatica del legato, per cui il bene che ne è oggetto entrerebbe immediatamente nel patrimonio dell'onorato senza necessità di accettazione, non tiene conto che la facoltà di rinuncia legislativamente riconosciuta inibisce l'acquisto del legato e quindi nessuna attività imponibile può considerarsi entrata nel patrimonio del legatario rinunciante.."*

Atteso ciò, con riferimento al caso prospettato con l'interpello in esame, si ritiene che la scrittura privata autenticata con la quale il rappresentante legale della Città di ... ha esercitato la facoltà di rinuncia rientra tra le *"...scritture private autenticate ... non aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale"*, di cui all'articolo 11 della tariffa, parte prima, del Testo Unico dell'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR).

In tal caso l'atto di rinuncia va registrato in termine fisso e ad esso si applica **l'imposta di registro nella misura fissa.**

A diversa conclusione si sarebbe pervenuti qualora l'atto di rinuncia al legato fosse intervenuto dopo l'accettazione – anche tacita – del legato stesso. In questa ipotesi la rinuncia al diritto acquisito con il legato comporta, a norma dell'articolo 1 della Tariffa, parte prima, del TUR (che in tema di proprietà immobiliare e di diritti reali immobiliari di godimento equipara la rinuncia pura e

semplice alla cessione o costituzione degli stessi), l'obbligo di registrazione in termine fisso con applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale.

In conclusione, il *discrimen* per l'assoggettamento dell'atto di rinuncia al legato ad imposta di registro in misura fissa - piuttosto che in misura proporzionale - è rappresentato dalla circostanza che non vi sia stata in alcun modo un'accettazione del legato da parte dell'istante.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.