

Bologna, 29/05/2014

Direzione Regionale dell'Emilia Romagna

Settore Servizi e Consulenza

Ufficio Fiscalità generale

DE LUCA DI ROSETO MASSIMO  
C/O NOTAIO MASSIMO DE  
LUCA DI ROSETO  
VIA MANFRINI 11  
44022 COMACCHIO (FE)

Prot. n. 909-26094/2014

**OGGETTO:** *Interpello 909-206/2014-ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212.*  
**DE LUCA DI ROSETO MASSIMO**  
*Codice Fiscale DLCMSM77S01F839N*  
*Istanza presentata il 10/04/2014*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 10 del D.Lgs n. 23 del 2011, è stato esposto il seguente

### QUESITO

La richiesta del notaio rappresenta il I interpello cumulativamente presentato con altri due (nn. 909-207/2014 e 909-208/2014) e con l'unico protocollo n. 17355 del 15 aprile 2014.

Il Notaio Massimo de Luca di Roseto ha prodotto il seguente, testuale interpello:

"Oggetto: Tassazione ACCETTAZIONE TACITA DI EREDITA' (corretta interpretazione CIRCOLARE A.E. 2/E del 21 febbraio 2014; in particolare par. 5.3 lett. a, pagg. 39-41)

Fattispecie: sulla base di quanto disposto dalla circolare A.E. 2/E del 21 febbraio 2014 l'accettazione tacita di eredità viene 'tassata' dagli uffici con l'applicazione dell'imposta ipotecaria di euro 200,00, la tassa di euro 35,00 e l'imposta di bollo di euro 59,00".

Il Notaio chiede se tale conclusione abbia valore assoluto o se, come ritiene, riguardi esclusivamente la tassazione degli atti soggetti alle nuove disposizioni normative di cui all'articolo 10, d.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23.

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

Prospetta la seguente, testuale soluzione:

"La circolare 2/E del 21 febbraio 2014 interpreta **ESCLUSIVAMENTE** la tassazione degli atti (e formalità conseguenti) soggetti alle nuove disposizioni normative di cui all'articolo 10 del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23 (ossia atti traslativi a titolo oneroso della proprietà o di altro diritto reale su beni immobili) e solo per le accettazioni tacite eseguite a seguito di tali atti valgono le indicazioni ivi riportate.

Per tutti gli altri atti soggetti alla medesima tassazione esistente al 31 dicembre 2013 (es. divisioni, donazioni, trasferimenti onerosi di terreni e pertinenze soggetti alle agevolazioni c.d. PPC, atti dichiarativi in genere, cancellazioni di ipoteche o formalità ecc.) valgono le medesime norme ed i medesimi principi applicati fino ad oggi.

**PERTANTO:**

1) se l'accettazione tacita di eredità viene eseguita in virtù di un atto traslativo a titolo oneroso della proprietà o di altro diritto reale su beni immobili soggetto alle nuove disposizioni ex art. 10 del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, essa scontrerà imposta ipotecaria di euro 200,00, tassa di euro 35,00 ed imposta di bollo di euro 59,00;

2) se l'accettazione tacita di eredità viene eseguita in virtù di un atto diverso (es. divisioni, donazioni, trasferimenti onerosi di terreni e pertinenze soggetti alle

agevolazioni c.d. PPC, atti dichiarativi in genere, cancellazioni di ipoteche o formalità ecc.) essa sconterà imposta ipotecaria di euro 200,00, tassa di euro 35,00, ma NON SCONTERA' l'imposta di bollo di euro 59,00 (come del resto è stato sostenuto da tutti gli uffici fino al 31 dicembre 2013!).

#### MOTIVAZIONI

1) la predetta circolare dispone i criteri di tassazione di tale fattispecie solo qualora l'accettazione tacita venga trascritta in esecuzione di un atto 'traslativo a titolo oneroso della proprietà o di un altro diritto reale su beni immobili' soggetto alle nuove disposizioni normative di cui all'articolo 10 del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23; in particolare, e solo per tali atti, il comma 3 del predetto articolo 10 stabilisce, tra l'altro, che le formalità direttamente conseguenti (tra le quali note di trascrizione ecc..) sono esenti da imposta di bollo. Di conseguenza la circolare in oggetto dispone che la trascrizione dell'accettazione tacita di eredità non può essere considerata formalità direttamente conseguente all'atto di trasferimento di diritti reali su immobile e, pertanto, la stessa deve scontare, tra l'altro, l'imposta di bollo di euro 59,00 (proprio perché per tali atti dal 1° gennaio 2014 non viene più corrisposta l'imposta di bollo 'forfettaria' ex articolo 1, comma 1 bis della tariffa, parte I, allegata al D. P.R. 26 ottobre 1972 n. 642).

Prova che tale circolare non riguarda altri tipi di atti si desume anche dal suo tenore letterale, laddove dispone che 'la trascrizione della accettazione tacita di eredità può ritenersi esclusa dal novero degli atti e formalità direttamente conseguenti agli atti di trasferimento, a cui applicare il nuovo regime tributario sopra delineato' e 'la trascrizione dell'accettazione tacita di eredità resta esclusa dall'ambito applicativo del citato comma 3 dell'articolo 10' - ma solo da quello!- 'del decreto e rimane quindi assoggettata, all'atto della richiesta di formalità, ad imposta ipotecaria nella misura prevista dall'articolo 4 della Tariffa - misura elevata, dal 1° gennaio 2014, ad euro 200 per effetto delle disposizioni di cui all'art. 26, comma 2, del decreto legge n. 104 del 2013 - a tassa ipotecaria e ad imposta di bollo'.

2) L'articolo 1, comma 1 bis della tariffa, parte I, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 642 (imposta di bollo) NON MODIFICATO dal d.lgs 14 marzo 2011, n. 23, dispone che gli 'atti rogati, ricevuti o autenticati da notai' 'relativi a diritti sugli immobili, inclusi gli atti delle società e degli enti diversi dalle società, sottoposti a registrazione con procedure telematiche, loro copie conformi per uso registrazione ed esecuzione di formalità ipotecarie, comprese le note di trascrizione ed iscrizione, le domande di annotazione e di voltura da essi dipendenti' scontano un'unica imposta di bollo di euro 230,00; analoga disposizione è contenuta ai nn. da 1 a 6 del medesimo comma; pertanto per tutti gli atti la cui tassazione non è stata modificata dal predetto d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23 continuano ad applicarsi le precedenti disposizioni normative; conseguentemente, come è sempre stato ritenuto pacifico dal sottoscritto, dall'intera categoria notarile, dall'agenzia delle entrate e da tutte le agenzie del territorio italiane, le note di trascrizione dipendenti (concetto in ogni caso ben diverso da 'direttamente conseguenti') da atti notarili ai quali continua ad essere applicata l'imposta di bollo forfettaria di cui all'articolo 1 bis della tariffa, parte I, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 642 (ad es. divisioni, donazioni, trasferimenti onerosi di terreni e pertinenze soggetti alle agevolazioni c.d. PPC, atti dichiarativi in genere, cancellazioni di ipoteche o formalità ecc.), non devono scontare alcuna ulteriore imposta di bollo, essendo la stessa ricompresa nella predetta imposta forfettaria. Tra tali note di trascrizione non può non rientrare anche l'accettazione tacita di credità, come sempre avvenuto sino ad ora".

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

L'articolo 10, d.lgs. 23 del 14 marzo 2011 ha profondamente modificato il regime dei trasferimenti immobiliari a titolo oneroso in genere, degli atti traslativi e costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, della rinuncia pura e semplice a

essi, dei provvedimenti espropriativi per pubblica utilità e dei trasferimenti coattivi, assoggettandoli a nuove imposte proporzionali di registro.

Il comma 3 della richiamata norma dispone, tra l'altro, che tali atti *"e tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto ed i registri immobiliari sono esenti dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie"*.

Con Circolare n. 2/E del 21 febbraio 2014 la Direzione Centrale Normativa, nell'approfondire tale norma e con particolare riguardo alla possibilità di ravvisare nella trascrizione dell'accettazione tacita di eredità una *"formalità direttamente conseguente all'atto traslativo"* (cfr. paragrafo 5.3, lettera a), ha espresso le seguenti considerazioni:

- la disposizione di favore non può essere estesa *"ad atti e formalità non direttamente conseguenti all'atto traslativo, non rilevando neppure, a tale fine, l'eventuale unicità del relativo veicolo documentale"*;

- in base agli articoli 476 e 2648 del codice civile si configura accettazione tacita *"quando il chiamato all'eredità compie un atto che presuppone necessariamente la sua volontà di accettare e che non avrebbe il diritto di fare se non nella qualità di erede"*; di tale atto si può chiedere la trascrizione, qualora esso risulti da sentenza, atto pubblico o scrittura privata con sottoscrizione autenticata o accertata giudizialmente;

- in armonia con quanto elaborato dall'Agenzia del Territorio (cfr. Circolare n. 3/T del 12 settembre 2012), l'Agenzia ritiene che *"l'impostazione giuridica dell'istituto ed il tenore testuale del richiamato articolo 476 c.c. (in particolare l'utilizzo del termine 'presuppone' e della locuzione 'non avrebbe il diritto di fare se non nella qualità di erede') evidenziano la peculiare natura del legame che sussiste tra l'accettazione tacita e l'atto dispositivo che la presuppone, legame in virtù del quale la prima può ritenersi, se non cronologicamente precedente, quantomeno 'funzionalmente antecedente' e, comunque, certamente non 'conseguente' al*

*secondo". Alla luce di ciò, "la trascrizione della accettazione tacita di eredità può ritenersi esclusa dal novero degli 'atti e formalità direttamente conseguenti' agli atti di trasferimento, a cui applicare il nuovo regime tributario sopra delineato";*

*in ragione delle argomentazioni esposte, "la trascrizione dell'accettazione tacita di eredità resta esclusa dall'ambito applicativo del citato comma 3 dell'articolo 10 del decreto e rimane quindi assoggettata, all'atto della richiesta di formalità, ad imposta ipotecaria nella misura prevista dall'articolo 4 della Tariffa " allegata al D.P.R. 347 del 31 ottobre 1990, "a tassa ipotecaria e ad imposta di bollo. Relativamente a quest'ultimo tributo, è opportuno precisare che considerazioni analoghe a quelle sopra svolte conducono a concludere che la trascrizione dell'accettazione tacita di eredità sia, in linea generale, assoggettata all'imposta di bollo di cui all'articolo 3, comma 2-bis, della Tariffa, parte prima" D.P.R. 642/1972 "(attualmente, nella misura di 59,00 euro)".*

Tanto premesso, l'ampia Circolare n. 2/E del 21 febbraio 2014 ha portata circoscritta all'approfondimento dell'articolo 10, D.lgs. 14 marzo 2011, n. 23.

In tale ottica, questa Direzione concorda con la soluzione prospettata dal notaio. Pertanto, per tutti gli atti la cui tassazione non è stata modificata dal predetto articolo 10, d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23 continuano ad applicarsi le precedenti disposizioni normative.

*[Handwritten signature]*

**IL DIRETTORE REGIONALE**  
**Pierluigi Merletti**  
*[Handwritten signature]*

*[Circular stamp: Direzione Provinciale - Ufficio Tributi - 10000 - 10000]*