



Agenzia delle Entrate
Direzione Regionale dell'Emilia Romagna

FISCALITA' GENERALE

Bologna, 17/02/2003

Prot. n. 909-8962/2003

A GORI MARCO
PIAZZA COMANDINI, 17
47042, CESENATICO FO

Oggetto: Interpello 909-336/2002-ART.11, legge 27-7-2000, n.212.
GORI MARCO Codice Fiscale GROMRC55E04C573A residente in
P.ZZA U. COMANDINI N. 17 P.1 INT.1 CESENATICO, 47042, FO
Istanza prot. n.909-59335/2002 del 21/10/2002

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto concernente l'esatta applicazione dell'art. 34, comma 4 DPR 131, del 1986, e' stato esposto il seguente

QUESITO

I signori Taioli Giuliano, Maria Cristina ed Alberto e la signora Dominici Anna Maria sono comproprietari, per quote, di beni immobili in comunione. Vogliono procedere ad una divisione parziale, nel rispetto delle quote di diritto e senza alcun conguaglio. Il Notaio che deve stipulare l'atto fa presente che i beni oggetto della comunione sono pervenuti ai condividenti per effetto di titoli di acquisto diversi.

Piu' precisamente una parte di beni proviene da un precedente acquisto in comproprietà dei fratelli Taioli Giuliano ed Ermanno. L'altra parte di beni proviene dalla successione di Taioli Nicola in seguito alla quale l'eredità e' stata devoluta ai figli Giuliano ed Ermanno con usufrutto al coniuge Rossi Clodovea.

Alla morte di Ermanno, i beni dallo stesso posseduti in comunione con il fratello Giuliano [sia quelli acquistati in comproprietà sia quelli pervenuti per successione al padre] sono devoluti ai figli Maria Cristina e Alberto e alla moglie Dominici Anna Maria i quali subentrano al loro dante causa nelle comunioni già esistenti.

Successivamente, in seguito alla successione di Rossi Clodovea, a Giuliano e, per rappresentazione, ai figli di Ermanno [premorto alla madre] sono pervenute maggiori quote di diritti su beni già provenienti agli stessi rispettivamente dall'eredità di Nicola e dall'eredità di Ermanno e quindi di beni già in comunione fra tutti i condividenti.

Con l'atto di divisione si vuole estromettere la quota spettante a Taioli Giuliano attraverso l'assegnazione di un bene sul quale tutti i condividenti vantano diritti. Tanto premesso il Notaio chiede quale sia, ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, il trattamento tributario da applicare all'atto di

divisione parziale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Secondo il Notaio istante, la fattispecie descritta trova la sua disciplina nell'ambito dell'art. 34, comma 4, del Dpr. n. 131/86 il quale dispone che le comunioni che trovano origine in piu' titoli si considerano come una sola comunione se l'ultimo acquisto di quote avviene per successione a causa di morte. L'applicazione di tale norma comporta, in base ai chiarimenti contenuti nella circolare n. 37 del 10 giugno 1986, che la successione dalla quale deriva l'ultimo acquisto di quote deve riguardare tutti i conviventi e non soltanto alcuni di essi e gli acquisti precedenti devono sempre riferirsi a tutti i conviventi. A ben vedere cio' e' quanto si verifica nel caso di specie poiche' la successione a Rossi Clodovea, che a prima lettura potrebbe sembrare l'ultimo acquisto di quote per atto mortis causa che non ha riguardato tutti i conviventi, e', in realta', una mera successione su ulteriori quote di diritto relative a beni gia' in comunione fra tutti gli attuali conviventi.

L'atto di assegnazione ha, pertanto, natura dichiarativa e come tale e' soggetto ad imposta di registro nella misura dell'1% [art. 3, tariffa allegata al DPR. n. 131/86] e alle imposte ipotecarie e catastali nella misura fissa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il quesito formulato dall'istante riguarda una fattispecie i cui tratti salienti sono rappresentati, in ordine di tempo, dai seguenti titoli di acquisto:

- 1] edificazione di edificio ad uso albergo da parte dei fratelli Taioli Giuliano e Taioli Ermanno su area acquistata da entrambi;
- 2] compravendita di due negozi effettuata dai fratelli Taioli Giuliano ed Ermanno;
- 3] successione di Taioli Guerrino Nicola e devoluzione dell'eredita' ai figli Giuliano ed Ermanno con usufrutto al coniuge Rossi Clodovea;
- 4] successione di Taioli Ermanno relativa a beni gia' in comunione con il fratello Giuliano e devoluzione dell'eredita' al coniuge Dominici Anna Maria e ai figli Maria Cristina ed Alberto che subentrano al loro dante causa nelle comunioni gia' esistenti;
- 5] successione di Rossi Clodovea in favore del figlio Giuliano e, per rappresentazione, dei nipoti Maria Cristina ed Alberto [figli di Ermanno premorto alla madre] relativamente a maggiori quote di diritto su beni gia' in comunione con Dominici Anna Maria per effetto delle precedenti e rispettive successioni paterne.

Tanto premesso, ai fini dell'individuazione della natura giuridica dell'atto con il quale si vuole assegnare ad uno dei conviventi la proprieta' esclusiva di un bene facente parte della massa comune, occorre verificare se il predetto atto sia da configurare come divisione, sia pure parziale, di beni provenienti da un'unica comunione fra i medesimi soggetti, ovvero se debba essere

configurato come permuta di beni in quanto provenienti da piu' comunioni.

Al riguardo, la normativa fiscale, all'ultimo comma dell'art. 34 del DPR. n. 131/86, dispone che le comunioni tra i medesimi soggetti che trovano origine in piu' titoli, sono considerate come una sola comunione se l'ultimo acquisto di quote deriva da successione a causa di morte.

In merito a tale requisito, con circolare n. 37 del 10 giugno 1986, l'amministrazione finanziaria ha precisato: a) la successione a causa di morte dalla quale deriva l'ultimo acquisto di quote deve riguardare tutti i conviventi e non soltanto alcuni di essi; b) gli acquisti precedenti derivanti sia da altre successioni, sia da compravendite, sia da donazioni, devono sempre riferirsi a tutti i conviventi.

Sotto il profilo civilistico, l'art. 1100 c.c. stabilisce che si ha comunione quando la proprieta' o altro diritto reale [su un bene o su una pluralita' di beni] spetta in comune a piu' persone; in altri termini, nella comunione ricorre la coesistenza di piu' soggetti riferita ad un patrimonio e ai suoi singoli elementi. In particolare, nella comunione ereditaria, il cui presupposto e' la mancata distribuzione dei beni agli eredi, lo stato di comunione comporta che il diritto di ciascuno cade su una quota ideale dell'intero patrimonio e su ciascuno dei beni che lo compongono. Pertanto, ai fini di una corretta applicazione dell'art. 34, si ritiene che "le comunioni che trovano origine in piu' titoli" debbano riguardare beni diversi, tali da costituire masse distinte. In presenza di tale presupposto e degli ulteriori requisiti indicati nella norma, le diverse comunioni tra medesimi soggetti vengono considerate, dunque, come una sola comunione e potra' procedersi ad un'unica divisione che, in quanto tale, avra' valore dichiarativo.

Nel caso di specie i titoli di provenienza cui occorre fare riferimento al fine di valutare se l'esistenza di masse distinte, e quindi di piu' comunioni, consenta, agli effetti fiscali, di individuare un'unica comunione, sono gli acquisti in comproprietà effettuati dai due fratelli Giuliano ed Ermanno per atti "inter vivos" e gli acquisti a causa di morte derivanti ad entrambi dalla successione al padre Nicola.

Nessuna rilevanza assumono, invece, i successivi acquisti a causa di morte il cui effetto e' quello di determinare, da una parte, un mutamento soggettivo nelle due comunioni gia' esistenti [alla morte di uno dei due comunisti sono subentrati per successione i figli e la moglie], dall'altra un aumento per alcuni dei conviventi di quote di diritto su beni gia' in comunione.

Tali ulteriori quote pervenute a Giuliano ed ai figli di Ermanno in seguito alla successione di Rossi Clodovea non possono che confluire nella medesima comunione ereditaria di cui e' parte anche Dominici Anna Maria.

Ne consegue, ad avviso di questa Direzione, che la fattispecie prospettata con l'istanza di interpello e' riconducibile alla previsione normativa del citato art. 34, comma 4, nel quale trova, pertanto, la propria disciplina.

La sussistenza di un'unica comunione comporta che l'atto di

assegnazione, sempre che risultino rispettate le quote di diritto spettanti sulla massa comune e non si configuri alcun conguaglio, assuma natura dichiarativa con conseguente assoggettamento ad imposta di registro con l'aliquota prevista all'art. 3, tariffa allegata al DPR. n. 131/86 e alle imposte catastali ed ipotecarie nella misura fissa.

Il presente parere non pregiudica, da parte dell'ufficio competente, l'evidenziazione di conguagli che possano derivare anche dalla rettifica, in sede di accertamento, del valore del bene oggetto di assegnazione.

IL DIRETTORE REGIONALE
(Villiam Rossi)

