

Imposta di successione sull'asse ereditario al lordo del legato obbligatorio

 Norme&Tributi Plus Fisco | 30 MARZO 2021 | Angelo Busani

Quando un erede è gravato da un «legato obbligatorio», il valore imponibile dell'asse ereditario, ai fini dell'applicazione dell'imposta di successione, deve essere calcolato "al lordo" del valore del legato. Quando poi l'erede eseguirà il legato, si dovrà presentare una dichiarazione di successione integrativa, al fine di tassare l'attribuzione del legato in capo al legatario; e l'erede potrà chiedere a rimborso l'imposta versata in relazione al valore del legato.

È la risposta a interpello 224 del 30 marzo 2021 che l'agenzia delle Entrate ha fornito a una istanza di interpello nella quale si osservava il caso di un legato (disposto nel testamento di un defunto residente in Germania) avente a oggetto la proprietà di un bene immobile sito in Italia.

La legge tedesca, a differenza di quella italiana (la quale automaticamente attribuisce al legatario la proprietà del bene legato per effetto della sola apertura della successione), dispone l'efficacia obbligatoria della disposizione testamentaria recante un legato (articolo 2174 BGB). Significa che l'erede è obbligato a trasferire al legatario il bene oggetto del legato e che, fino al momento in cui questo trasferimento non viene posto in essere, il diritto di proprietà del bene legato appartiene all'erede.

Più in generale, si ha un legato obbligatorio ogni qualvolta, in conseguenza dell'apertura della successione, nel patrimonio del legatario non entra il bene oggetto del legato, ma il diritto di credito a ottenere quel bene. Nel diritto italiano sono casi di legato obbligatorio, ad esempio, il legato di rendita vitalizia oppure il legato di cosa dell'onerato o di un terzo: in quest'ultimo caso, l'articolo 651 del Codice civile dispone che il legato di cosa dell'onerato o di un terzo è nullo, salvo che dal testamento o da altra dichiarazione scritta dal testatore risulti che questi sapeva che la cosa legata apparteneva all'onerato o al terzo (se ricorre questa seconda ipotesi l'onerato è obbligato ad acquistare la proprietà della cosa dal terzo e a trasferirla al legatario, ma è in sua facoltà di pagarne al legatario il giusto prezzo).

A questo punto ci si chiede come predisporre la dichiarazione di successione. L'Agenzia risponde, dunque, che:

- 1) l'erede deve dichiarare un valore imponibile comprensivo del valore del legato (e ricevere una corrispondente tassazione);
- 2) una volta effettuata la prestazione del legato, occorre presentare una dichiarazione di successione integrativa, per attestare che il valore imponibile per l'erede è al netto del legato e che il valore del legato deve essere tassato in capo al legatario;
- 3) a quel punto l'erede può richiedere il rimborso della parte di imposta versata, in conseguenza della dichiarazione di successione originaria, con riferimento al valore del legato.

Non è difficile commentare questa soluzione ritenendola inutilmente macchinosa, a danno del contribuente.

In verità, dato che dal legato obbligatorio origina un diritto di credito per il legatario, anche sotto il profilo tributario il legatario può essere considerato come se avesse ricevuto la trasmissione mortis causa di un credito. Pertanto, già nella dichiarazione di successione originaria potrebbe menzionarsi, accanto al patrimonio devoluto all'erede, il valore attribuito al legatario, in modo che ciascuno di essi possa subire, fin da subito, una confacente tassazione, senza costringere l'erede a pagare di più del dovuto e a chiedere a rimborso l'imposta corrispondente al valore del legato.