SLIDE 1

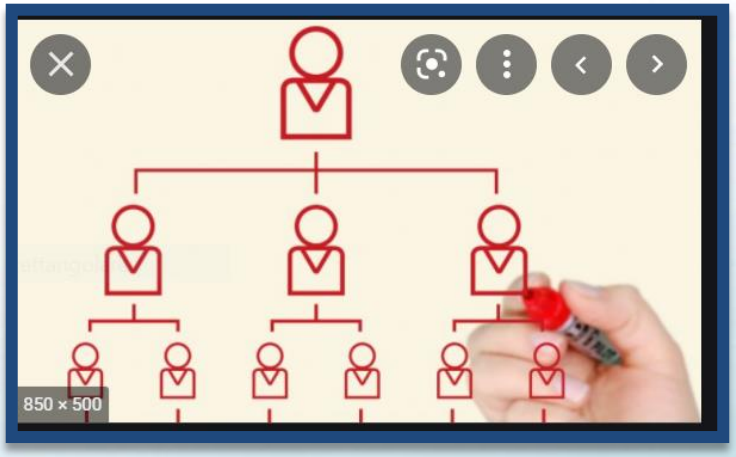
Dichiarazione di successione, avviso di liquidazione dell'imposta di successione e casistiche del ricorso tributario

Dott.ssa Rosa Anna FUMAROLA

Commercialista e Curatore di Eredità giacente presso il Tribunale di Milano

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO



La dichiarazione di successione deve essere presentata dal curatore ex art. 28 D.Lgs. N. 346/1990:

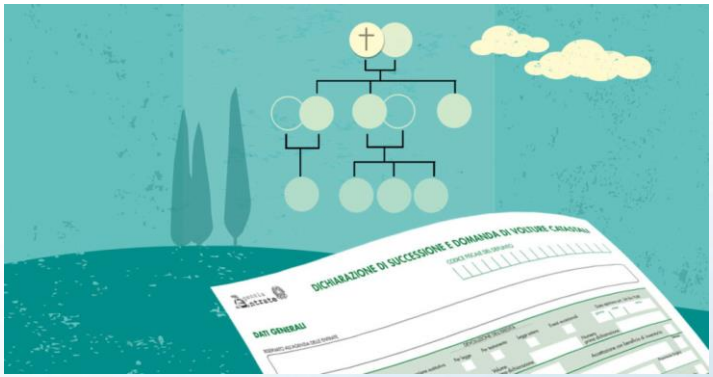
- ✓ **entro 12 mesi dalla data di apertura della successione***
- ✓ **unicamente in modalità telematica all'AE**

L'Ufficio Territoriale competente restituisce la ricevuta della dichiarazione protocollata con gli estremi della presentazione

**Il termine decorre dalla data in cui il curatore ha avuto notizia legale della nomina, se successiva all'apertura della successione.*

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO



Contenuto della dichiarazione di successione

Il curatore deve dichiarare:

- ✓ **Il patrimonio ereditario: attività e passività in capo al *de cuius* alla data di apertura della successione**

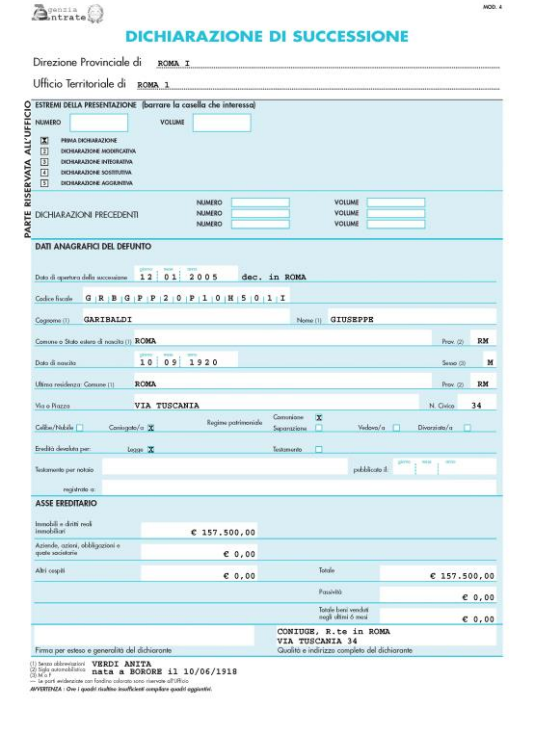
Le Attività e le passività rilevanti per la liquidazione dell'imposta di successione (nonché ipotecaria e catastale laddove presenti valori immobiliari), secondo le regole allo scopo stabilite nel Capo II del D.Lgs n. 346 del 1990. I valori da dichiarare riflettono quelli indicati nell'inventario (ovvero delle risultanze dell'autocertificazione, nell'ipotesi di esonero alla redazione dell'inventario da parte del Giudice (prassi vigente presso il Tribunale di Milano). Se al momento di apertura della successione, la persona deceduta era residente in Italia, occorre indicare tutti i beni e i diritti, ovunque situati

Il curatore è sempre obbligato a presentare la dichiarazione di successione, benchè in presenza di valori minimi di conto corrente.

Attività preliminare

- ✓ Richiesta attribuzione codice fiscale della procedura
- ✓ Deposito dell'inventario (o autocertificazione) e pagamento della relativa imposta di registro

SLIDE 4



Agenzia Entrate

MOD. 4

DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE

Direzione Provinciale di ROMA I

Ufficio Territoriale di ROMA 1

PARTE RISERVATA ALL'UFFICIO

ESTREMI DELLA PRESENTAZIONE (barrare la casella che interessa)

NUMERO VOLUME

[X] PRIMA DICHIARAZIONE
[ ] DICHIARAZIONE MODIFICATIVA
[ ] DICHIARAZIONE INTEGRATIVA
[ ] DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA
[ ] DICHIARAZIONE AGGIUNTIVA

DICHIARAZIONI PRECEDENTI NUMERO VOLUME NUMERO VOLUME NUMERO VOLUME

DATI ANAGRAFICI DEL DEFUNTO

Data di apertura della successione 12 01 2005 dec. in ROMA

Codice fiscale G R B G P P 2 0 P 1 0 H 5 0 1 I

Cognome (1) GARIBALDI Nome (1) GIUSEPPE

Comune o Stato estero di nascita (1) ROMA Prov. (2) RM

Data di nascita 10 09 1920 Sesso (3) M

Ultimo residenza: Comune (1) ROMA Prov. (2) RM

Via o Piazza VIA TUSCANIA N. Civico 34

Celibe/Nubile [ ] Coniugato/a [X] Regime patrimoniale Comunione [X] Separazione [ ] Vedovo/a [ ] Divorziato/a [ ]

Eredità devoluta per: Legge [X] Testamento [ ]

Testamento per notaio pubblicato il: giorno mese anno

registrato a:

ASSE EREDITARIO

Immobili e diritti reali immobiliari € 157.500,00

Aziende, azioni, obbligazioni e quote societarie € 0,00

Altri cespiti € 0,00 Totale € 157.500,00

Passività € 0,00

Totale beni venduti negli ultimi 5 anni € 0,00

Firma per esteso e generalità del dichiarante CONIUGE, R.te in ROMA VIA TUSCANIA 34 Qualità e indirizzo completo del dichiarante

(1) Senza abbreviazioni VERDI ANITA
(2) Sigla automobilistica nata a BORORE il 10/06/1918
(3) M o F
— Le parti evidenziate con fondino colorato sono riservate all'Ufficio
AVVERTENZA: Ove i quadri risultino insufficienti compilare quadri aggiunti.

Il frontespizio

- ✓ dati del de cuius,
- ✓ dati di chi presenta il modello e il codice carica (es. il curatore cod. 5)
- ✓ data di decorrenza termine presentazione quella del giuramento (a differenza degli eredi, l'obbligo in capo al curatore non decorre dalla data del decesso). In presenza di testamento barrare la relativa casella, altrimenti la devoluzione avverrà per legge

Quadro EA

- ✓ Indicare i dati dati della procedura e del relativo C.F. ed il relativo codice 35 – ALTRO (Il quadro sarà validato con i dati relativi agli eredi, legatari nell'ipotesi in cui gli eventuali eredi successivi dovessero conferire mandato allo stesso curatore come professionista)
- ✓ Al quadro EA si farà riferimento ogni qual volta si inserirà un bene tra l'attivo o il passivo ereditario al fine di determinarne la quota di devoluzione/ripartizione.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

ATTIVITÀ

Diritti immobiliari

Indicare % di possesso, comune, via, codice catastale, estremi catastali e rendita catastale che assume particolare rilevanza in quanto è base di calcolo per esprimere il valore del bene. Il curatore non deve richiedere la voltura catastale, in quanto la stessa deve essere effettuata entro 30 giorni dal momento in cui la mutazione nello stato dei beni delle unità già censite si verifica.

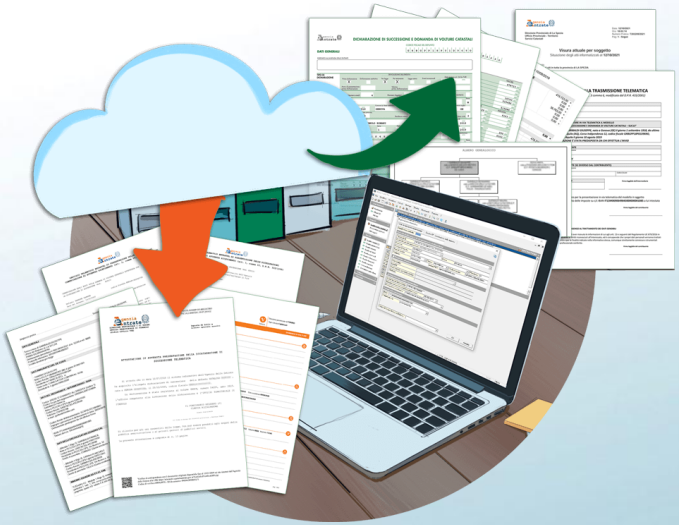
Saldi attivi C/C, quote, ecc.. – valori alla data del decesso

- ✓ **Saldi attivi di C/C:** in base alla dichiarazione di sussistenza indicare % possesso, cod. diritto (proprietà, ecc..), descrizione completa del numero di C/C e dell'istituto di credito.
- ✓ **Quote in fondi comuni di investimento/sicav e titoli**: valore alla data del decesso (in base alla dichiarazione di sussistenza), % possesso, cod. diritto (proprietà, ecc...), descrizione e numero del rapporto, quantità (quote) di titoli posseduti e codice ISIN del valore mobiliare. I titoli di stato non sono soggetti a tassazione e andranno quindi evidenziati a parte, solitamente è la stessa Banca che comunica la presenza nel fondo di titoli di stato ed in che percentuale.
- ✓ **Denaro contante, beni mobili e altri beni** -in mancanza di indicazione vi è la presunzione del 10% sul totale dell'attivo dichiarato.
- ✓ **Navi, imbarcazioni e aeromobili** che non fanno parte di aziende.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

PASSIVITÀ – QUADRO ED



- ✓ **debiti tributari e altre passività:** valore alla data del decesso risultante da atto scritto avente data certa, la quota di ripartizione, gli estremi e la data del documento comprovante la passività.
- ✓ **spese mediche e chirurgiche** relative al defunto negli ultimi sei mesi di vita sostenute dagli eredi, comprese quelle per ricoveri, medicinali e protesi, a condizione che risultino da regolari quietanze**;**
- ✓ **spese funerarie** risultanti da regolari quietanze, deducibili per un importo non superiore a 1.032,91 euro**.**

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

NON VANNO INDICATI IN DICHIARAZIONE, IN QUANTO NON CONCORRONO A FORMARE L'ATTIVO EREDITARIO:

- ✓ **Azioni e titoli** alienati anteriormente all'apertura della successione con atto autentico;
- ✓ **Indennità di fine rapporto** in caso di morte del prestatore di lavoro e le indennità spettanti per diritto agli eredi in forza di assicurazioni previdenziali obbligatorie o stipulate dal defunto;
- ✓ **crediti verso lo Stato**, gli enti pubblici territoriali e gli enti pubblici che gestiscono forme obbligatorie di previdenza e di assistenza sociale, compresi quelli per il rimborso di imposte o di contributi, fino a quando non siano riconosciuti con provvedimenti dell'amministrazione debitrice;
- ✓ **i crediti ceduti allo Stato** entro la data di presentazione della dichiarazione di successione;
- ✓ **i veicoli** iscritti nel pubblico registro automobilistico.

Benché non compresi nell'attivo ereditario, è opportuno indicare:

- ✓ I beni culturali sottoposti a vincolo precedentemente all'apertura della successione
- ✓ I titoli del debito pubblico

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

DICHIARAZIONI SOSTITUTIVE

In qualsiasi momento il curatore può inviare una dichiarazione sostitutiva al fine di:

- ✓ Integrare beni immobili (in questo caso si parla di “sostitutiva tipo 1”)
- ✓ Integrare altri beni/attività (in questo caso si parla di “sostitutiva tipo 2”)
- ✓ Integrare o sostituire gli allegati (in questo caso si parla di “sostitutiva tipo 3”)

La dichiarazione sostitutiva può essere inviata unicamente dal soggetto che ha presentato la dichiarazione per la prima volta (e quindi dalla stessa curatela).

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

ALLEGATI ALLA DICHIARAZIONE

1. Decreto di nomina e giuramento del curatore
2. Estratto per riassunto dell'atto di morte
3. Inventario
4. Dichiarazione di sussistenza delle banche
5. Atto che certifica le passività
6. Fatture delle spese funerarie (quietanzate)
7. Albero genealogico completo con il grado di parentela oppure, in mancanza di eredi,
8. Autocertificazione del curatore attestante la mancanza di eredi

Tutti gli allegati devono essere validati come pdf/a o TIF.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

ACCETTAZIONE DI EREDITÀ

In caso di accettazione di eredità, successiva alla presentazione della dichiarazione di successione da parte del curatore, l'erede dovrà presentare la sua dichiarazione di successione allegando l'atto di accettazione di eredità.

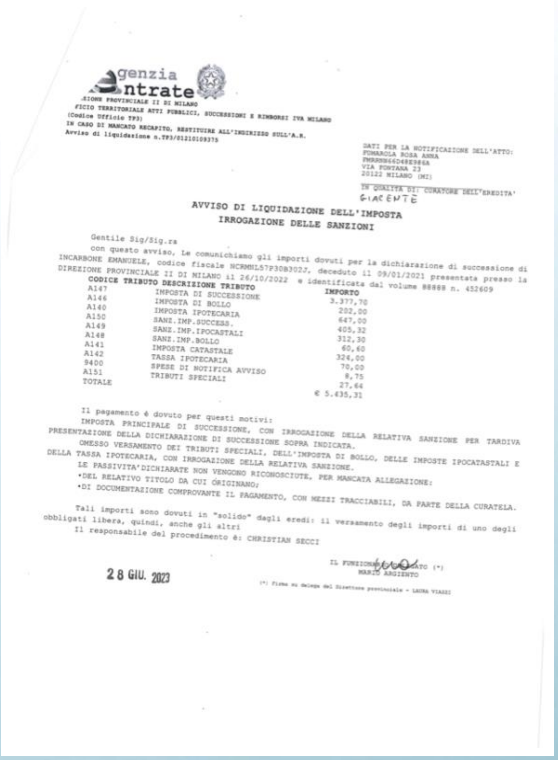
Si tratta di una seconda "prima dichiarazione" che si può presentare soltanto in modalità cartacea e non telematica. Il curatore dell'eredità giacente, anche laddove sia un intermediario telematico, è impossibilitato a inviare tale dichiarazione nella modalità telematica.

Nell'ipotesi in cui l'erede abbia un procuratore questi dovrà essere indicato nel frontespizio come persona che provvede alla presentazione del modello, mentre nel quadro EA si indica l'erede.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

L'AVVISO DI LIQUIDAZIONE



Agenzia Entrate
...ZIONE PROVINCIALE II DI MILANO
...FICIO TERRITORIALE ATTI PUBBLICI, SUCCESSIONI E RIMBORSI IVA MILANO
(Codice Ufficio TP3)
IN CASO DI MANCATO RECAPITO, RESTITUIRE ALL'INDIRIZZO SULL'A.R.
Avviso di liquidazione n.TP3/01210109375

DATI PER LA NOTIFICAZIONE DELL'ATTO:
FUMAROLA ROSA ANNA
FMRRNN64D48E986A
VIA FONTANA 23
20122 MILANO (MI)

IN QUALITA' DI: CURATORE DELL'EREDITA'
GIACENTE

AVVISO DI LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA
IRROGAZIONE DELLE SANZIONI

Gentile Sig/Sig.ra

con questo avviso, Le comunichiamo gli importi dovuti per la dichiarazione di successione di INCARBONE EMANUELE, codice fiscale NCRMNL57P30B302J, deceduto il 09/01/2021 presentata presso la DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO il 26/10/2022 e identificata dal volume 88888 n. 452609

CODICE TRIBUTO	DESCRIZIONE TRIBUTO	IMPORTO
A147	IMPOSTA DI SUCCESSIONE	3.377,70
A146	IMPOSTA DI BOLLO	202,00
A140	IMPOSTA IPOTECARIA	647,00
A150	SANZ.IMP.SUCCESS.	405,32
A149	SANZ.IMP.IPOCASTALI	312,30
A148	SANZ.IMP.BOLLO	60,60
A141	IMPOSTA CATASTALE	324,00
A142	TASSA IPOTECARIA	70,00
9400	SPESE DI NOTIFICA AVVISO	8,75
A151	TRIBUTI SPECIALI	27,64
TOTALE		€ 5.435,31

Il pagamento è dovuto per questi motivi:
IMPOSTA PRINCIPALE DI SUCCESSIONE, CON IRROGAZIONE DELLA RELATIVA SANZIONE PER TARDIVA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE SOPRA INDICATA.
OMESSO VERSAMENTO DEI TRIBUTI SPECIALI, DELL'IMPOSTA DI BOLLO, DELLE IMPOSTE IPOCATASTALI E DELLA TASSA IPOTECARIA, CON IRROGAZIONE DELLA RELATIVA SANZIONE.
LE PASSIVITA'DICHIARATE NON VENGONO RICONOSCIUTE, PER MANCATA ALLEGAZIONE:
•DEL RELATIVO TITOLO DA CUI ORIGINANO;
•DI DOCUMENTAZIONE COMPROVANTE IL PAGAMENTO, CON MEZZI TRACCIABILI, DA PARTE DELLA CURATELA.

Tali importi sono dovuti in "solido" dagli eredi: il versamento degli importi di uno degli obbligati libera, quindi, anche gli altri
Il responsabile del procedimento è: CHRISTIAN SECCI

IL FUNZIONARIO DELEGATO (*)
MARIO ARGIENTO

28 GIU. 2023

(*) Firma su delega del Direttore provinciale - LAURA VIAZZI

L'Agenzia delle Entrate, a seguito dell'invio della dichiarazione di successione, liquida in capo alla curatela:

- ✓ l'imposta di successione dell'8%
- ✓ l'imposta ipotecaria e catastale del 3%
- ✓ l'imposta di bollo e la tassa ipotecaria (€ 202,00+70,00)
- ✓ Tributi speciali (€ 72,00)

L'Imposta di successione viene calcolata, pertanto, nella misura massima prevista sulla base imponibile, costituita da tutti i beni e diritti che compongono l'attivo ereditario al netto delle passività indicate e documentate nella dichiarazione di successione.

Quindi è importante, per il Curatore, che la dichiarazione di successione rifletta i valori evidenziati nell'inventario, comprese le passività.

Le altre imposte, ipotecarie, catastali ecc.., vengono invece autoliquidate.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

CALCOLO DELL'IMPOSTA DI SUCCESSIONE: CASISTICHE

In molti casi, tuttavia, **l'Agenzia delle Entrate:**

- **disconosce di default tutte le passività dichiarate**, determinando l'incremento dell'imposta di successione, sostenendo, ai sensi dell'art. 21 T.U.S., che i debiti non risultano da atto scritto di data certa anteriore all'apertura della successione o da provvedimento giurisdizionale definitivo.
- **Incrementa la base imponibile nella misura del 10 %**, ex art. 9 T.U.S. che dispone che "*si considerano compresi nell'attivo ereditario denaro, gioielli e mobilia per un importo pari al dieci per cento del valore globale netto imponibile dell'asse ereditario anche se non dichiarati o dichiarati per un importo minore …*" → da qui la necessità di indicare in modo chiaro ed esaustivo, all'interno dell'inventario, l'eventuale presenza o assenza di beni mobili.

In questi casi, atteso che il pagamento da parte del curatore deve avvenire entro 60 giorni, è doveroso che lo stesso si avvalga dell'**autotutela**, contestando sia l'imposta di successione sia le imposte ipotecarie e catastali, ivi comprese le modalità di calcolo.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

RICORSO TRIBUTARIO AVVERSO L'AVVISO DI LIQUIDAZIONE CON ISTANZA DI SOSPENSIONE DELL'ATTO

Atteso che l'esperimento dell'autotutela non sortisce l'effetto desiderato, il Curatore deve adoperarsi per ottenere l'autorizzazione del Giudice ad impugnare l'avviso di liquidazione. Solo allora il Curatore potrà procedere con il deposito del ricorso di impugnazione alla Corte di Giustizia Tributaria di I grado con le seguenti motivazioni:

- ✓ Preliminarmente, per **difetto di motivazione dell'atto impugnato**, in considerazione del solo obbligo in capo al Curatore di presentazione della Dichiarazione di successione ex art. 28 co.2 T.U.S.;
- ✓ Nel merito, per **mancanza di presupposti oggettivi e soggettivi** dell'imposta di successione in capo alla curatela (art. 1, 5, 7 D. lgs 346/1990).
- ✓ **Non vi è alcun obbligo in capo al curatore di corrispondere l'imposta di successione** in quanto egli è solamente colui che ha il compito di amministrare il patrimonio ereditario fino a quando l'eredità non venga accettata.
- ✓ Evidenziare l'**errata modalità di calcolo** dell'imposta di successione.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Sentenza n. 2867/ del 17/09/2023 – Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Lombardia

Ai sensi dell'articolo 5 del D. Lgs. 31.10.1990, n. 346 (TUS), i soggetti passivi dell'imposta sono gli eredi; ai sensi del successivo articolo 28, comma 2, l'obbligo di presentazione della dichiarazione di successione grava sui soggetti chiamati all'eredità, i legatari, ovvero i loro rappresentanti legali, gli immessi nel possesso temporaneo dei beni dell'assente, gli amministratori dell'eredità, i curatori delle eredità giacenti, gli esecutori testamentari. Quanto al pagamento delle imposte di successione, l'articolo 36 del TUS stabilisce che "*Fino a quando l'eredità non sia stata accettata, o non sia stata accettata da tutti i chiamati, i chiamati all'eredità, o quelli che non hanno ancora accettato, e gli altri soggetti obbligati alla dichiarazione della successione, esclusi i legatari, rispondono solidalmente dell'imposta nel limite del valore dei beni ereditari rispettivamente posseduti*".

A parere di questa Corte **il curatore dell'eredità giacente può essere al massimo considerato un detentore dei beni dell'asse ereditario** in funzione dell'adempimento di una serie di obblighi di amministrazione e dichiarativi, **ma non un possessore nemmeno temporaneo dei beni stessi**, con la conseguenza che **difetta a monte il presupposto impositivo diretto**. Né tale conclusione è smentita dal disposto dell'art. 36 TUS laddove considera 'i soggetti obbligati alla dichiarazione di successione' comunque responsabili in via solidale delle imposte dovute; è infatti evidente, anche dalla dizione letterale della norma, che **una forma di responsabilità solidale presuppone l'esistenza di un obbligato in via principale** e dunque la presenza e l'identificazione di eredi o almeno soggetti chiamati alla eredità. Condizione **che difetta nel caso di specie non esistendo né eredi né chiamati alla eredità**, come confermato dalla dichiarazione di successione che indica lo Stato come beneficiario.

La giurisprudenza di merito si è già espressa più volte in questa stessa direzione:

- ✓ CTP Milano, sez. 16, n. 604/2022;
- ✓ CGT II grado Lombardia, sez. 22, n. 4078/2022;
- ✓ CTG I grado Milano, sez. 5, n. 2973/2022;
- ✓ CTG I grado Milano, sez. 20, n. 3594/2022;
- ✓ CGT II grado Lombardia, sez. 6, n. 1626/2023;
- ✓ CTP Torino n. 545/2020;
- ✓ CTP Milano n. 725/2022,
- ✓ CGT I grado Milano n. 2973/2022;
- ✓ CTP Milano n. 945/2021;
- ✓ CTP Milano n. 1632/2021;
- ✓ CTP Milano n. 604/2022.