

Roma, 18 febbraio 2008

OGGETTO:Istanza d'interpello - Obbligo di presentazione della dichiarazione di successione per il pagamento di ratei sulle competenze pensionistiche maturate e non riscosse dal titolare (Art. 28 D.lgs 31 ottobre 1990, n. 346)

ALFA, con l'istanza di interpello in esame, ha chiesto chiarimenti in merito all'obbligo di presentare la dichiarazione di successione di cui all'articolo 28, commi 2 e 7, DLGS 31 ottobre 1990, n. 346 esponendo il seguente:

QUESITO

Viene chiesto di conoscere se il pagamento dei ratei insoluti sulle partite di pensione, ovvero delle competenze pensionistiche maturate e non riscosse in vita dal titolare a favore degli 'eredi' di pensionati, la cui successione si è aperta a decorrere dal 3 ottobre 2006, sia subordinato alla preventiva acquisizione dell'avvenuta presentazione della dichiarazione di successione ovvero della dichiarazione attestante la non sussistenza dell'obbligo di presentazione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA

PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante è dall'avviso che l'obbligo di presentazione della dichiarazione non riguardi il pagamento dei ratei insoluti a favore del coniuge superstite o dei figli, mentre, tale obbligo potrebbe sussistere nei casi in cui il rateo è devoluto a favore "*degli eredi del dipendente*".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 2, comma 47, del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 novembre 2006, n. 286, ha istituito l'imposta sulle successioni e donazioni, disciplinata dal relativo Testo unico, approvato con d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2001 (in seguito TUS). Ove compatibili, tornano, quindi, applicabili le disposizioni del TUS alla data 24 ottobre 2001 e, parimenti, ove non superate dal dato normativo, si devono ritenere attuali le istruzioni amministrative impartite in materia alla stessa data.

La nuova disciplina non ha apportato modifiche in ordine agli obblighi correlati alla dichiarazione di successione, che va presentata secondo le modalità previste dall'articolo 28 del TUS, il quale, tra l'altro, impone tale adempimento *“ai chiamati all'eredità e i legatari...”*. L'obbligo di presentare la dichiarazione di successione, ai sensi del comma 7 del predetto articolo, non sussiste se l'eredità è devoluta *“al coniuge e ai parenti in linea retta del defunto e l'attivo ereditario ha un valore non superiore a lire cinquantamiliioni e non comprende beni immobili o diritti reali immobiliari...”*.

Parimenti, trovano applicazione anche i *“divieti e gli obblighi posti a carico di terzi”*, di cui all'articolo 48 del TUS, che, al comma 3, vieta, ai debitori del defunto e ai detentori di beni che gli appartenevano, di pagare le somme dovute o consegnare i beni detenuti agli eredi, legatari e ai loro aventi causa se, trattandosi di crediti o beni soggetti a tassazione, non sia stata fornita prova della presentazione della dichiarazione di successione con l'indicazione dei crediti e beni medesimi; oppure non sia stato dichiarato per iscritto dall'interessato che non vi era obbligo di presentare la dichiarazione.

In quest'ultima ipotesi, la dichiarazione di *“inesistenza dell'obbligo di presentare la dichiarazione della successione”*, ricevuta dai soggetti (debitori del defunto) di cui al comma 2 del citato articolo 48, deve essere trasmessa entro quindici giorni all'ufficio del registro competente (art. 48, comma 5, del TUS).

Ciò posto, si osserva che l'articolo 201 del DPR 29 dicembre 1973, n. 1092, recante *“Approvazione del testo unico delle norme sul trattamento di quiescenza dei dipendenti civili e militari dello Stato”* al primo comma stabilisce che *“in caso di decesso del titolare di pensione o di assegno rinnovabile, il rateo di pensione o assegno, lasciato insoluto, spetta al coniuge superstite non separato legalmente per sua colpa o, in mancanza, ai figli”*.

Al riguardo, si fa presente che con circolare del 9 agosto 1976, n. 24, il Ministero delle Finanze ha fornito dei chiarimenti in ordine ad una fattispecie simile, concernente il trattamento da riservare al rateo di stipendio lasciato insoluto per decesso del dipendente statale, qualora lo stesso spetti al coniuge o, in mancanza, ai figli (art. 14 primo comma, DPR 28 dicembre 1970, n. 1079).

In tale occasione, l'Amministrazione finanziaria, relativamente alla necessità di stabilire se il predetto articolo 14 preveda *“in deroga alle norme civilistiche un particolare modo di devoluzione ereditaria dei cespiti in parola, con l'attribuzione degli stessi agli eredi diretti al defunto, o se le medesime vadano interpretate anche nel senso che i cespiti in questione non costituiscano materia di successione ereditaria con conseguenti riflessi sul piano tributario successorio”*, ha concluso ritenendo *“che i predetti ratei di stipendio o di pensione non siano da considerare trasferiti per diritto di successione ereditaria, ma iure proprio. (...) Il diritto alla percezione, nei casi ipotizzati, sorge direttamente a favore degli eredi, in quanto la legge riconosce essere i predetti cespiti di loro spettanza, il che comporterebbe la esclusione degli stessi dall'asse ereditario”*.

Atteso ciò, tenuto conto dell'analogia finalità che persegue l'articolo 201 del DPR n. 1092 del 1973, in materia di pagamento dei ratei pensionistici insoluti a favore del coniuge o dei figli, deve ritenersi che anche nel caso in trattazione trova applicazione il principio enunciato nella circolare n. 24 del 1976 e che, quindi, il rateo di pensione o assegno insoluto a causa del preventivo decesso del titolare non rientra nell'asse ereditario del *de-cuius*, in quanto spetta *“iure proprio”* al coniuge superstite non separato o, in mancanza, ai figli del defunto.

Tale conclusione trova ulteriore conferma nel parere dell'Avvocatura Generale dello Stato del 20 giugno 1975, n. 14647/73975 (riportato nella circolare n. 24 del 1976), con il quale è stato chiarito che “...sono esenti da prelievo fiscale a titolo di imposta di successione i ratei di stipendi o di pensione insoluti per la morte del dipendente o del pensionato..”.

In conclusione, l'insorgenza *ipso iure* del diritto alla percezione del rateo pensionistico ovvero dell'assegno lasciato insoluto a causa del decesso del titolare in capo al coniuge o ai figli del *de-cuius*, impone all'Ente previdenziale di erogare d'iniziativa l'importo dovuto.

Viceversa, il medesimo onere non sorge qualora, in mancanza del coniuge e dei figli, il rateo è devoluto a favore degli eredi del dipendente.

In quest'ultimo caso, infatti, trova applicazione il secondo comma dell'articolo 201, del DPR n. 1092 del 1973 che devolve il rateo di pensione “...a favore degli eredi del dipendente secondo le norme di legge in materia di successione”. Ne consegue che in tal caso il rateo rientra nell'asse ereditario relitto, con il conseguente assoggettamento alla disciplina dell'imposta sulle successioni e donazioni. Pertanto, prima di procedere al pagamento delle somme in argomento, l'Ente previdenziale dovrà acquisire la prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione di successione, oppure la dichiarazione da parte dell'interessato che non sussiste l'obbligo di ottemperare a tale adempimento.