

Roma, 11 agosto 2009

OGGETTO: Istanza di interpello, articolo 11 della legge n. 212 del 2000 – Eredità devolute ai minori e agli interdetti – dichiarazioni di accettazione con beneficio di inventario e di rinuncia – Imposta di Bollo

Con l'istanza di interpello in esame, concernente l'interpretazione dell'articolo 13 della Tabella allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, è stato esposto il seguente

Quesito

Il Ministero della Giustizia chiede di conoscere se la dichiarazione di accettazione dell'eredità con beneficio di inventario e la dichiarazione di rinuncia all'eredità rese nell'interesse dei minori e degli interdetti debbano essere assoggettate all'imposta di bollo.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

Il Ministero della Giustizia ritiene che la dichiarazione di accettazione dell'eredità con beneficio di inventario e la dichiarazione di rinuncia all'eredità rese nell'interesse dei minori e degli interdetti, sono da annoverare tra gli atti

“antecedenti, necessari o funzionali” all’attuazione della procedura della tutela dei minori e degli interdetti, esenti da imposta di bollo in quanto soggetti al contributo unificato, ai sensi dell’articolo 18 del “Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia”, approvato con D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

Parere dell’Agenzia

Per un corretto inquadramento della fattispecie rappresentata si procede ad una breve disamina del quadro normativo riguardante la disciplina generale del contributo unificato di cui al “Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia”, approvato con DPR 30 maggio 2002, n. 115.

Il predetto contributo, infatti, ha inciso sulla disciplina dell’imposta di bollo che, in materia di atti giudiziari, ha assunto natura residuale poiché rimane dovuta quando non opera il contributo unificato.

In particolare, l’articolo 18 del DPR n. 115 del 2002 stabilisce che l’imposta di bollo non si applica:

- agli atti e provvedimenti del processo penale;
- agli atti e provvedimenti del processo civile, compresa la procedura concorsuale e di volontaria giurisdizione, e del processo amministrativo, soggetti al contributo unificato;
- alle copie autentiche, comprese quelle esecutive, degli atti e dei provvedimenti, purché richieste dalle parti processuali.

La medesima norma precisa che *“atti e provvedimenti del processo sono tutti gli atti processuali, inclusi quelli antecedenti, necessari o funzionali”*.

L’articolo 18 in esame, al comma 2, dispone, altresì, che *“la disciplina sull’imposta di bollo é invariata per le istanze e domande sotto qualsiasi forma*

presentate da terzi, nonché per gli atti non giurisdizionali compiuti dagli uffici, compreso il rilascio di certificati, sempre che non siano atti antecedenti, necessari o funzionali ai processi di cui al comma 1”.

Chiarimenti in ordine all'applicabilità del contributo unificato ed alla sua relazione con l'imposta di bollo sono stati forniti dalla scrivente con le circolari 14 agosto 2002, n. 70 e 27 febbraio 2002, n. 21.

In particolare, la circolare n. 70 del 2002 chiarisce quale significato attribuire ai termini "*antecedenti, necessari o funzionali*" utilizzati dal legislatore con riferimento agli atti processuali che rientrano nell'ambito applicativo del contributo unificato.

Più precisamente, devono intendersi:

- per “antecedenti”, gli atti che precedono in senso logico il procedimento giurisdizionale; l’antecedenza, però, non deve essere interpretata nel senso puramente cronologico, quanto, piuttosto, nel suo rapporto di funzionalità o di necessità con il procedimento giurisdizionale;

- per “necessari”, gli atti e provvedimenti indispensabili (*conditio sine qua non*) per l'esistenza di quelli strettamente procedurali, anche se non hanno la stessa natura di quest'ultimi perché non fanno parte del procedimento giurisdizionale (criterio della necessità);

- per “funzionali”, gli atti e provvedimenti posti in essere in dipendenza o al fine di ottenere un atto o provvedimento del procedimento giurisdizionale, ovvero, più genericamente, in vista degli stessi, anche se la loro esistenza non é condizione necessaria di procedibilità (criterio teleologico).

Ciò posto, con riferimento al caso in esame, occorre verificare se la dichiarazione di accettazione dell’eredità con beneficio di inventario e la dichiarazione di rinuncia all’eredità rese nell’interesse dei minori e degli interdetti, siano riconducibili nel novero degli atti “antecedenti, necessari o funzionali” ai procedimenti giurisdizionali.

Al riguardo, si osserva che l'ambito di operatività del contributo unificato concerne i procedimenti giudiziari previsti dalla legge e gli atti ad essi necessariamente connessi, con esclusione di quelli che, anche se espletati davanti ad un ufficio giudiziario, non sono correlati ad alcun procedimento e sono destinati a realizzare esigenze e finalità estranee all'attività processuale.

L'accettazione dell'eredità con beneficio di inventario e la rinuncia all'eredità rese nell'interesse dei minori e degli interdetti devono farsi mediante dichiarazione, ricevuta da un notaio o dal cancelliere del tribunale del circondario in cui si è aperta la successione, e inserita nel registro delle successioni conservato nello stesso tribunale (artt. 484 c.c. e 519 c.c.).

Per il loro valido compimento occorre, ai sensi degli articoli 320 e 374 del Codice civile, l'autorizzazione del giudice tutelare, pena l'annullabilità (artt. 322 e 377 c.c.).

Attraverso detta autorizzazione il giudice tutelare rimuove un limite posto dalla legge per l'esercizio del diritto all'amministrazione dei beni del minore o dell'interdetto spettante ai genitori esercenti la potestà o al tutore. In questo modo si verifica che le scelte gestionali operate dai genitori o dal tutore non siano pregiudizievoli per gli interessi del minore o dell'interdetto.

Ciò posto, sebbene sia indubbio che il provvedimento autorizzatorio del giudice tutelare sia atto funzionale alle dichiarazioni in questione, non può sostenersi che le stesse siano antecedenti, funzionali o legate da un nesso di necessità al procedimento di tutela.

Premesso quanto sopra, deve concludersi che il trattamento fiscale, ai fini dell'imposta di bollo, della dichiarazione di accettazione dell'eredità con beneficio di inventario e della dichiarazione di rinuncia all'eredità rese nell'interesse dei minori e degli interdetti, deve essere individuato sulla base non del "Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia", bensì della normativa contenuta nel D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642.

Con riferimento agli atti concernenti la tutela dei minori e degli interdetti, va rilevato che l'articolo 13 della Tabella allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 prevede l'esenzione dall'imposta di bollo per gli *“atti della procedura della tutela dei minori e degli interdetti, compresi l’inventario i conti annuali e quello finale, le istanze di autorizzazione ed i relativi provvedimenti, con esclusione degli atti e dei contratti compiuti dal tutore in rappresentanza del minore o dell’interdetto”*.

Il Ministero delle Finanze ha chiarito che sono, tra gli altri, atti della procedura di tutela dei minori e degli interdetti tutte le istanze di autorizzazione prodotte dal tutore, dall'apertura alla chiusura della tutela, dirette ad ottenere un provvedimento di autorizzazione da parte del giudice tutelare o del tribunale (risoluzione del 29 novembre 1989, prot. n. 451196).

Nell'ambito della esclusione rientrano, invece, ad avviso della scrivente, la dichiarazione di accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario e la dichiarazione di rinuncia all'eredità rese nell'interesse dei minori e degli interdetti posto che non attengono alla procedura della *“tutela”* disciplinata dagli articoli 344 e ss. del codice civile, bensì costituiscono atti di amministrazione del patrimonio del minore e dell'interdetto.

Alla luce delle argomentazioni svolte, deve concludersi che le dichiarazioni di accettazione dell'eredità con beneficio di inventario e le dichiarazioni di rinuncia all'eredità, rese dal tutore e/o dal genitore esercente la potestà nell'interesse del minore o dell'interdetto, scontano l'imposta di bollo ai sensi dell'articolo 1 della Tariffa, parte I, del DPR n. 642 del 1972, che prevede l'assoggettamento al tributo in esame degli *“atti rogati, ricevuti o autenticati da notai o da altri pubblici ufficiali”*.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.