# CONSIGLIO DELL'ORDINE DEGLI AVVOCATI

PALERMO

Prot. 29015 Palermo, 4.8.2023

Al Ministero dell'Economia e Finanza
Al Ministero della Giustizia
Al Consiglio Nazionale Forense
Alle Unioni Regionali degli Ordini Forensi
A tutti i Consigli dell'Ordine degli Avvocati italiani
Al Garante del Contribuente
All'Agenzia delle Entrate
Direzione Regionale della Sicilia
Settore Persone fisiche, lavoratori autonomi, imprese minori ed enti non commerciali
Ufficio Consulenza
LL.SS.

Pec agenziaentratepec@pce.agenziaentrate.it
Pec interpello@pec.agenziaentrate.it
Pec dr.sicilia.gtpec@pce.agenziaentrate.it

**OGGETTO:** ART. 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Articoli 28 e 36 del TUS - Obblighi dei curatori delle eredità giacenti
*Risposta n. 587/2021 dell'Agenzia delle Entrate, Divisione contribuenti*
*Consulenza giuridica n. 920-1/2023 dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale della Sicilia*

*Illustrissimi,*

in seguito alle note pervenute al nostro Ordine da parte di iscritti che manifestavano perplessità sul contenuto della risposta n. 587/2021 dell'Agenzia delle Entrate - Divisione Contribuenti in ordine all'obbligo (non condiviso) del curatore dell'eredità giacente di anticipare personalmente il pagamento delle imposte ipotecaria, catastale, di successione, di bollo, tassa ipotecaria e tributi speciali, relative alla dichiarazione di successione da lui presentata in adempimento del proprio incarico, in data 9 giugno 2023 questo Ordine ha chiesto all'Agenzia delle Entrate di riesaminare il parere reso sulla questione prospettata, osservando che quanto ivi ritenuto si poneva in contrasto con le disposizioni vigenti e con la giurisprudenza di merito, come sotto meglio precisato.

La suddetta richiesta, in data 7 luglio 2023, è stata riscontrata dall'Agenzia delle Entrate con la «Consulenza giuridica n. 920-1/2023», in seno alla quale è stato precisato: «*la posizione dell'Agenzia delle Entrate in merito agli obblighi dei curatori delle eredità giacenti è quella espressa dalla Divisione Contribuenti nella risposta n. 587 del 15 settembre 2021. In particolar modo, si ribadisce che ". **i curatori delle eredità giacenti sono obbligati sia a presentare la dichiarazione di successione che al pagamento della imposta 'nel limite del valore dei beni ereditari posseduti' . gli obblighi inerenti l'autoliquidazione delle imposte ipotecarie e catastali devono essere assolti anche da parte del Curatore dell'eredità giacente"***».

Ebbene, non può che ribadirsi quanto già osservato da questo Ordine nella precedente nota, ovvero che il suddetto parere risulta in contrasto con la giurisprudenza di merito[1], secondo la quale il Curatore non deve pagare le imposte di successione e non è tenuto a richiedere la voltura degli immobili né al pagamento delle relative imposte, considerato che:

- *il curatore dell'eredità giacente **non è possessore dei beni, ma solo un detentore**, in quanto, ai sensi del 1140, comma 1, c.c. non esercita alcun potere di fatto sulla cosa che si manifesta in una attività corrispondente all'esercizio del diritto di proprietà o di altro diritto reale, tanto più se si considera che tutta la sua attività si svolge sotto la vigilanza del giudice;*
- *il curatore **non è il diretto e personale soggetto passivo**, ma è un rappresentante ex lege (in incertam personam) del soggetto passivo che assolve al pagamento dei debiti in nome e per conto del soggetto che risulterà (eventualmente) essere l'erede;*
- ***nelle more della curatela nessun soggetto ha il possesso** di alcun bene e pertanto ex art. 36 TUS, non sono individuabili soggetti obbligati al pagamento dell'imposta;*
- *tra i soggetti indicati nell'art. 36 del TUS **non vi è il curatore** dell'eredità giacente;*
- *quanto agli immobili, **nessuna trascrizione e voltura è possibile in assenza di possesso**, con evidenti conseguenze sulle imposte conseguenti a tali atti;*
- *in ogni caso, l'art. 2643 c.c. **non prevede alcun obbligo di trascrizione in capo al curatore**;*
- *gli artt. 2648 e 2660 c.c. contemplano l'onere di trascrizione solo per l'atto di accettazione dell'eredità e di acquisto del legato*[2].

Pertanto, ritenere che i curatori delle eredità giacenti siano obbligati alla presentazione della dichiarazione di successione ed al pagamento delle relative imposte, appare in contrasto con le disposizioni vigenti, poiché non tiene conto della natura giuridica del curatore stesso.

Così anche, risulta infondata l'interpretazione dell'Agenzia, secondo la quale il medesimo curatore è comunque da ritenersi tra i soggetti che, ai sensi dell'art. 36 «*Soggetti obbligati al pagamento dell'imposta*», comma 3, del TUS *"rispondono solidalmente dell'imposta nel limite del valore dei beni ereditari rispettivamente posseduti"*.

A condividerne le ragioni d'infondatezza soccorre la giurisprudenza di II grado che, pur

[1] Commissione Tributaria Provinciale di Milano nn. 1632/2020 e 945/2021 e Commissione Tributaria Provinciale di Torino 545/2020

[2] Alessandro d'Arminio Monforte, novembre 15, 2021, in https://www.networklex.it/post/il-curatore-dell-eredita-giacente-non-deve-pagare-le-imposte-di-successione-e-ipocatastali-basta/

non avendo escluso la responsabilità solidale dei Curatori per il pagamento delle imposte, ha affermato:

*a) che la pretesa impositiva dell'Amministrazione debba essere fatta valere, non solo, come espressamente previsto dalla legge, "nel limite del valore dei beni ereditari posseduti", ma anche "in sede di liquidazione dei beni ereditari", ovvero "all'interno della specifica fase liquidativa";*

*b) che la pretesa dell'Amministrazione di costringere il Curatore ad anticipare "di tasca sua" l'imposta di successione appare priva di ragionevolezza e contraria al principio costituzionale della capacità contributiva, di cui all'articolo 53 della Costituzione*[3].

Peraltro, la collocazione del curatore dell'eredità giacente tra i soggetti ausiliari del Giudice ex art. 68 c.p.c esclude, di per sé, che egli abbia una legittimazione in proprio in riferimento ad ogni questione afferente l'incarico ricevuto, dovendo al più essere legittimato il Ministero della Giustizia mandante, e dunque esclude, al contempo, che egli non possa in proprio e con le proprie sostanze fare fronte alle spese da effettuare nell'interesse della Curatela.

Pertanto, una interpretazione costituzionalmente orientata della disciplina vigente conduce a ritenere che la pretesa dell'Amministrazione al pagamento dell'imposta da parte del Curatore deve necessariamente coordinarsi con la concreta possibilità che lo stesso disponga materialmente delle somme necessarie al pagamento dell'imposta stessa, senza dover costringere il Curatore a fronteggiare l'anticipazione del suo pagamento facendo ricorso al proprio patrimonio personale.

Le suddette considerazioni, come sopra anticipato, si sono rese necessarie a causa dell'allarme lanciato dai nostri Colleghi, che, oltre a sostenere condivisibili ragioni a garanzia dei diritti, paventano il concreto rischio che i Curatori delle eredità giacenti rinuncino agli incarichi già accettati, ovvero che rifiutino quelli di nuova nomina.

Per tali motivi, si manifesta la necessità di intervenire, ciascuno per quanto di propria competenza, per modificare l'orientamento adottato dall'Agenzia delle Entrate in ordine alla questione prospettata.

Con i migliori saluti.

| Il Consigliere Segretario | Il Presidente |
|---|---|
| Avv. Antonio Rizzuto | Avv. Dario Greco |

[3] Cfr. CTR Toscana, sentenza 265 del 18 febbraio 2019 e 295 del 21 febbraio 2019