

Risposta n. 407/2023

OGGETTO: Dichiarazione di successione: modalità di indicazione di soggetti stranieri, chiamati all'eredità, privi di un codice fiscale italiano

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'*Istante*, cittadino siriano residente all'estero, fa presente che:

- in data 21 aprile 2021 si è aperta la successione, regolata dalla legge italiana, del fratello, cittadino italiano in vita residente in Italia;
 - il *de cuius* non ha discendenti diretti e i chiamati all'eredità sono la madre, due fratelli (fra cui l'*Istante*) e due nipoti, figli di un terzo fratello premorto;
 - nessuno dei chiamati all'eredità è cittadino italiano, né ha mai avuto la residenza o il domicilio in Italia e un codice fiscale italiano, ad esclusione dell'*Istante*.
- Lo stesso precisa, tra l'altro, di poter richiedere il codice fiscale italiano per la madre (di cui a sua volta è procuratore speciale), «*ma non per l'altro fratello (che risiede all'estero*

in X) e per i nipoti (che risiedono all'estero in Y e il cui indirizzo allo stato non è noto), i quali non hanno rilasciato alcuna delega ed allo stato non hanno manifestato intenzione di attivarsi per dare corso alla successione».

L'Istante osserva, inoltre, che «quale coerede, ha l'obbligo di presentare la dichiarazione di successione e il diritto di presentarla tempestivamente onde non incorrere in aggravati di sanzioni, ha inoltre diritto di presentarla in quanto atto richiesto per la voltura delle quote immobiliari e dei conti correnti già di pertinenza del de cuius, dei quali l'erede ha titolo per entrare in possesso nei limiti della propria quota di spettanza».

Ciò posto, l'Istante fa presente che «la dichiarazione di successione non può essere materialmente presentata dovendo indicare quali chiamati all'eredità soggetti non presenti in anagrafe tributaria, essendo "errore bloccante" la mancanza di un codice fiscale valido».

In sostanza, chiede di conoscere come adempiere all'obbligo della presentazione della dichiarazione di successione, nella fattispecie in esame, in presenza di soggetti, chiamati all'eredità, privi di un codice fiscale italiano, richiamando a tal fine l'articolo 29 del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di non poter presentare una «dichiarazione di successione telematica che indichi quali eredi i soli soggetti accettanti, in quanto ciò comporterebbe l'indicazione di quote non veritiere di spettanza sui beni ereditari e potrebbe finanche costituire il reato di falso in atto pubblico».

Al riguardo, evidenzia, inoltre, di non poter procedere con la *«proposizione del ricorso ex articolo 481 del c.c. presso il tribunale competente, stante il fatto che i soggetti che fossero dichiarati decaduti dal diritto di accettare dovrebbero comunque essere indicati nella dichiarazione quali rinuncianti»*, né di poter chiedere l'attribuzione *«da parte dell'ufficio territorialmente competente, di un codice fiscale italiano ai soggetti che ne sono sprovvisti, sulla base di una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che indichi i dati personali di coloro che non si sono espressi sull'accettazione, in quanto mancherebbe in ogni caso la documentazione richiesta per l'iscrizione di un soggetto in Anagrafe Tributaria (lo scrivente ... è impossibilitato ad ottenere i documenti anagrafici ufficiali provenienti dalla Siria, stante la situazione di guerra in cui versa il Paese)»*.

Pertanto, l'Istante intenderebbe procedere con la *«presentazione di una dichiarazione di successione cartacea, indicante i soli soggetti accettanti con tutti i loro dati completi e con le esatte quote di devoluzione, dichiarazione che potrà essere successivamente integrata ove gli altri chiamati manifestassero atti di accettazione ovvero di rinuncia»*.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai sensi dell'articolo 7, comma 4, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 *«Fino a quando l'eredità non è stata accettata, o non è stata accettata da tutti i chiamati, l'imposta è determinata considerando come eredi i chiamati che non vi hanno rinunciato»*.

L'Ufficio liquida l'imposta sulla successione sulla base della dichiarazione di successione (*cfr.* articolo 33 d.lgs. n. 346 del 1990), che deve essere presentata entro

dodici mesi dalla data di apertura della successione (*cf.* articolo 31 d.lgs. n. 346 del 1990)

Ai sensi dell'articolo 28 ("*Dichiarazione della successione*") del medesimo decreto legislativo «*Sono obbligati a presentare la dichiarazione: i chiamati all'eredità e i legatari, [...] 4. Se più soggetti sono obbligati alla stessa dichiarazione questa non si considera omessa se presentata da uno solo. 5. I chiamati all'eredità e i legatari sono esonerati dall'obbligo della dichiarazione se, anteriormente alla scadenza del termine stabilito nell'art. 31, hanno rinunciato all'eredità o al legato [...]. 6. Se dopo la presentazione della dichiarazione della successione sopravviene un evento, diverso da quelli indicati all'art. 13, comma 4, e dall'erogazione di rimborsi fiscali che dà luogo a mutamento della devoluzione dell'eredità o del legato ovvero ad applicazione dell'imposta in misura superiore, i soggetti obbligati, anche se per effetto di tale evento, devono presentare dichiarazione sostitutiva o integrativa [...]*».

La dichiarazione di successione deve contenere le «*generalità, la residenza e il codice fiscale dei chiamati all'eredità e dei legatari, il loro grado di parentela o affinità col defunto e le eventuali accettazioni o rinunzie [...]*» [*cf.* articolo 29, comma 1, lettera b), d.lgs. n. 346 del 1990 citato].

Per i soggetti tenuti residenti all'estero, se impossibilitati alla trasmissione telematica, la dichiarazione può essere eccezionalmente presentata nella forma cartacea come precisato nelle istruzioni alla Dichiarazione di successione e domanda di volture catastali.

In relazione alla presenza di chiamati all'eredità, residenti all'estero e non iscritti all'anagrafe tributaria italiana, alla luce delle norme sopra richiamate, si ritiene che, ai fini

fiscali, ai fini della corretta devoluzione dell'eredità in questione, della determinazione della base imponibile, dell'aliquota applicabile e del riconoscimento dell'eventuale franchigia, occorre indicare in dichiarazione tutti i chiamati all'eredità, con le generalità e il grado di parentela con il defunto.

Con riferimento all'indicazione nella dichiarazione di successione dei chiamati all'eredità privi del codice fiscale italiano, si osserva che l'articolo 6, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, (*"Disposizioni relative all'anagrafe tributaria e al codice fiscale dei contribuenti"*), prevede al comma 2 che *«Coloro che sono tenuti agli obblighi di indicazione del numero di codice fiscale di altri soggetti hanno diritto di riceverne da questi ultimi comunicazione scritta e, se tale comunicazione non perviene almeno dieci giorni prima del termine in cui l'obbligo di indicazione deve essere adempiuto, possono rivolgersi direttamente all'Amministrazione finanziaria, anche utilizzando sistemi telematici, previa indicazione dei dati di cui all'art. 4, relativi al soggetto di cui si richiede l'attribuzione del numero di codice fiscale.*

L'obbligo di indicazione del numero di codice fiscale dei soggetti non residenti nel territorio dello Stato, cui tale codice non risulti già attribuito, si intende adempiuto con la sola indicazione dei dati di cui all'art. 4, con l'eccezione del domicilio fiscale, in luogo del quale va indicato il domicilio o sede legale all'estero. Nel caso in cui non sia stato possibile acquisire tutti i dati indicati nell'art. 4 relativi ai soggetti cui l'indicazione si riferisce, coloro che sono tenuti a tale indicazione devono richiedere l'attribuzione di un codice numerico all'Amministrazione finanziaria, che provvede previo accertamento delle ragioni addotte [...].».

Pertanto, ai sensi del citato articolo 6, comma 2, secondo periodo, l'obbligo di indicazione del numero di codice fiscale dei soggetti non residenti nel territorio dello Stato, cui tale codice non risulti già attribuito, si intende adempiuto «*con la sola indicazione dei dati di cui al richiamato articolo 4*», e, dunque, per le persone fisiche, del cognome e nome, luogo e data di nascita, nonché del domicilio estero (*cfi*: risoluzione del 14 febbraio 2023, n.5/E, relativa alla registrazione di un contratto di locazione in cui il locatario sia un soggetto non residente nel territorio dello Stato e risulti privo di codice fiscale).

Nella fattispecie in esame, pertanto, *l'Istante*, in assenza della attribuzione dei codici fiscali in Italia in relazione a tutti i cittadini stranieri chiamati all'eredità, deve indicare nella dichiarazione di successione i dati sopra indicati in sostituzione del codice fiscale assente.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto, fermi restando gli ordinari poteri esercitabili in sede di controllo.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)