

La rettifica e liquidazione della maggiore imposta derivante dalla dichiarazione di successione

di Gianfranco Antico

Il **D.Lgs. 139/2024, di riforma dell'imposta sulle successioni e donazioni**, ha rimodulato l'[articolo 34, D.Lgs. 346/1990](#); norma che si occupa della **rettifica e liquidazione della maggiore imposta** derivante dalla dichiarazione di successione.

In forza di quanto disposto dal novellato [articolo 34, D.Lgs. 346/1990](#), l'ufficio, se ritiene che la **dichiarazione della successione**, o la dichiarazione sostitutiva o integrativa, sia **incompleta o infedele**, provvede con lo stesso atto alla **rettifica e alla liquidazione della maggiore imposta**, con gli interessi dalla **data di notificazione della liquidazione** dell'imposta principale **nella misura del 4,5% per ogni semestre compiuto**.

Il comma 2, dell'[articolo 34, D.Lgs. 346/1990](#), disciplina il **contenuto dell'avviso** di rettifica e di liquidazione della maggiore imposta:

- la **descrizione dei beni o diritti non dichiarati**, con l'indicazione del **valore** attribuito a ciascuno di essi o del maggior **valore attribuito a ciascuno dei beni o diritti dichiarati**;
- l'indicazione delle **donazioni anteriori non dichiarate e del relativo valore**, o del maggior valore attribuito a quelle dichiarate;
- l'indicazione dei **criteri** seguiti nella **determinazione dei valori** a norma degli articoli da [14 a 19, D.Lgs. 346/1990](#);
- l'indicazione **delle passività e degli oneri** ritenuti in tutto o in parte inesistenti, con la specificazione degli elementi di prova contraria alle attestazioni e agli altri **documenti prodotti dal dichiarante**;
- l'indicazione delle **aliquote applicate e del calcolo della maggiore imposta**. Per i beni immobili e le aziende devono essere indicati anche **gli elementi in base ai quali**, secondo le disposizioni ivi contenute, **ne è stato determinato il valore o il maggior valore**.

Come si vede, rispetto alla precedente formulazione, **non sono più presenti, fra l'altro, i beni o diritti alienati dal defunto negli ultimi 6 mesi**.

La **motivazione dell'atto** deve indicare i **presupposti di fatto e le ragioni giuridiche** che lo hanno determinato. Se la motivazione fa riferimento ad un **altro atto non conosciuto né**

ricevuto dal contribuente, questo deve essere **allegato all'atto che lo richiama**, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. L'accertamento è nullo, **se non sono osservate tali disposizioni**.

Ricordiamo che, in forza del principio del **contraddittorio preventivo**, di cui **all'articolo 6-bis, L. 212/2000, introdotto dal D.Lgs. 219/2023**, tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di annullabilità, da un **contraddittorio informato ed effettivo**. L'atto adottato all'esito del contraddittorio tiene conto delle osservazioni del contribuente ed è motivato con riferimento a quelle che l'Amministrazione ritiene di **non accogliere**.

Ai fini della rettifica, il valore dei beni immobili e dei diritti reali immobiliari è determinato dall'ufficio, **avendo riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo ed alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni alla data di apertura della successione**, che hanno avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni, ovvero al **reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili**, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla **detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari**, nonché ad **ogni altro elemento di valutazione**, anche sulla base di indicazioni **fornite dai comuni**.

Per la determinazione del valore delle aziende, dei diritti reali su di esse e delle azioni o quote, l'ufficio può tenere conto anche degli **accertamenti relativi ad altre imposte** e può procedere ad **accessi, ispezioni e verifiche**, secondo le disposizioni relative all'Iva.

Non sono rettificabili i valori degli immobili iscritti in catasto con attribuzione di rendita dichiarato in misura non inferiore, per i terreni, **a 65 volte il reddito dominicale** risultante in catasto e, per i fabbricati, **a 100 volte il reddito risultante in catasto**, aggiornati con i coefficienti stabiliti per le imposte sui redditi, né i valori della nuda proprietà e dei diritti reali di godimento sugli immobili stessi dichiarati in misura non inferiore a quella determinata su tale base. Tale norma non si applica per i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la **destinazione edificatoria, che sono sottoposti alle ordinarie regole**.

Per i fabbricati dichiarati per l'iscrizione nel catasto edilizio, ma non ancora iscritti alla data di presentazione della dichiarazione della successione, l'applicazione del cd. **valore automatico si applica a condizione:**

1. che la volontà di avvalersene sia espressamente **manifestata nella dichiarazione della successione**;
2. che in allegato alla **domanda di voltura catastale**, la quale in tal caso non può essere inviata per posta, sia presentata specifica istanza di attribuzione della rendita, recante l'indicazione degli elementi di individuazione del fabbricato e degli estremi della dichiarazione di successione, di cui l'ufficio tecnico erariale rilascia ricevuta in duplice esemplare;
3. che la ricevuta, entro il **termine perentorio di 60 giorni dalla presentazione della dichiarazione di successione**, sia prodotta all'ufficio dell'Agenzia delle entrate, il quale



ne **restituisce un esemplare con l'attestazione dell'avvenuta produzione.**