

sta dall'art. 13 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, imposta dalla sua natura di eccezione alla regola generale di inclusione nell'attivo ereditario di tutti i beni relitti dal defunto, impediscono qualsiasi equiparazione giuridica, ai fini dell'imposta di successione, del trattamento fiscale dei beni soggetti al solo vincolo indiretto di cui all'art. 21 della legge 1° giugno 1939, n. 1089, a quelli specificati agli artt. 1, 2 e 5 della stessa legge, oggetto di *vincolo diretto* (non anche di quello indiretto) unici esclusi testualmente dall'attivo ereditario dal citato articolo 13 del d.lgs. n. 346 del 1990.

In tema di agevolazioni tributarie, l'art. 13 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, che prevede l'esenzione dall'imposta di successione dei beni culturali, ha carattere eccezionale, in quanto contrasta con il principio costituzionale di cui all'art. 53, secondo cui tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva²⁴⁴.

Dovendosi la disposizione in parola, ai sensi dell'art. 14 delle preleggi, interpretare rigorosamente, vanno esclusi dall'attivo ereditario soltanto i beni classificati culturali, a condizione che essi siano sottoposti al vincolo in epoca anteriore all'apertura della successione, risultino assolti gli obblighi di conservazione e protezione e facciano parte fisicamente del "*relictum*". Ne deriva, quindi, che non spetta l'esenzione in esame nel caso in cui il bene culturale sia stato espropriato prima dell'apertura della successione e nell'attivo ereditario sia presente soltanto l'indennità dovuta per l'espropriazione.

4. Valore dei beni e dei diritti. Immobili e diritti reali immobiliari. Aziende

Agli immobili in genere (esclusi i terreni edificabili per i quali la base imponibile è costituita dal valore venale in comune commercio alla data dell'apertura della successione) continua ad applicarsi la valutazione "automatica" ai sensi del combinato disposto degli artt. 14 e 34 n. 5 del TUS.

Come ricordato dalla Circolare 6 febbraio 2007 n. 6/E, infatti, la modifica apportata all'art. 52 TUR, dal comma 23-*ter* dell'art. 35 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223 convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, non ha inciso sui trasferimenti *mortis causa*, la cui disciplina è regolata in maniera autonoma dal d.lgs. n. 346/1990. Ne risultano pertanto confermati i limiti al potere di rettifica degli uffici per i valori

²⁴⁴ Sul punto, Cass., 25 febbraio 2008, n. 4753.

dichiarati in misura non inferiore ai coefficienti di rivalutazione catastale.

Con riferimento alle aziende, la base imponibile è determinata assumendo il valore complessivo, alla data di apertura della successione, dei beni e dei diritti che le compongono, esclusi i beni indicati nell'art. 12, al netto delle passività risultanti a norma degli articoli da 21 a 23. Se il defunto era obbligato alla redazione dell'inventario di cui all'art. 2217 del codice civile, si ha riguardo alle attività e alle passività indicate nell'ultimo inventario regolarmente redatto e vidimato, tenendo conto dei mutamenti successivamente intervenuti.

A seguito delle modifiche apportate all'art. 15 TUS, dall'art. 69, legge 21 novembre 2000, n. 342, nella determinazione del valore delle aziende non assume più rilevanza l'avviamento.

Secondo la prassi, in tema di imposta sulle successioni, ai fini della determinazione della base imponibile relativa ad una azienda compresa nell'asse ereditario sono vincolanti per l'Amministrazione finanziaria, ai sensi dell'art. 15 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, le risultanze dell'"inventario regolarmente redatto e vidimato", salvo il potere dello stesso ufficio di infirmare motivatamente - con assunzione dell'afferente e conseguente onere probatorio - l'attendibilità di quell'"inventario", quand'anche "regolarmente redatto e vidimato".

Ciò in quanto, il riconoscimento in capo all'ufficio finanziario del potere di prescindere sempre e comunque dalle dette risultanze, si tradurrebbe nell'attribuzione ad esso del potere di disattenderle senza addurre alcuna motivazione e in definitiva, nell'ingiustificata disapplicazione dello specifico precetto legislativo.

5. Navi e aeromobili. Azioni e titoli. Quote societarie

Il valore delle navi o imbarcazioni e degli aeromobili, che non fanno parte di aziende, è desunto dai prezzi mediamente praticati sul mercato per beni della stessa specie di nuova costruzione, tenendo conto del tempo trascorso dall'acquisto e dello stato di conservazione.

A sensi dell'art. 16, la base imponibile è determinata assumendo per i titoli quotati in borsa o negoziati al mercato ristretto, la media dei prezzi di compenso o dei prezzi fatti nell'ultimo trimestre anteriore all'apertura della successione, maggiorata dei dietimi o degli interessi successivamente maturati, e in mancanza il valore di cui alle lettere successive.

Per le azioni e per i titoli o quote di partecipazione al capitale di enti

diversi dalle società, non quotate in borsa, né negoziati al mercato ristretto, nonché per le quote di società non azionarie, comprese le società semplici e le società di fatto, il valore proporzionalmente corrispondente al valore, alla data di apertura della successione, del patrimonio netto dell'ente o della società risultante dall'ultimo bilancio pubblicato o dall'ultimo inventario regolarmente redatto e vidimato, tenendo conto dei mutamenti sopravvenuti, ovvero, in mancanza di bilancio o inventario, al valore complessivo dei beni e dei diritti appartenenti all'ente o alla società al netto delle passività risultanti a norma degli articoli da 21 a 23, escludendo i beni indicati alle lettere *h)* e *i)* dell'art. 12.

Per i titoli o quote di partecipazione a fondi comuni d'investimento, il valore risultante da pubblicazioni fatte o prospetti redatti a norma di legge o regolamento. Per le obbligazioni e gli altri titoli diversi da quelli indicati alle lettere *a)*, *b)* e *c)* il valore comparato a quello dei titoli aventi analoghe caratteristiche quotati in borsa o negoziati al mercato ristretto o in mancanza desunto da altri elementi certi.

6. Rendite e pensioni

A sensi dell'art. 17, la base imponibile si determina applicando:

- a) il moltiplicatore (previsto dall'art. 17 TUS) periodicamente aggiornato con apposito decreto ministeriale se si tratta di rendita perpetua o a tempo indeterminato;
- b) il valore attuale dell'annualità, calcolato al saggio legale di interesse corrente (il valore così determinato non può essere superiore a quello che si otterrebbe se si applicassero le modalità di calcolo indicate al punto precedente per la rendita perpetua o a tempo indeterminato), se si tratta di rendite o pensione a tempo determinato;
- c) il valore ottenuto moltiplicando l'annualità per il coefficiente, previsto nell'Allegato al Testo Unico sull'imposta di Registro (TUR - d.p.r. n. 131 del 26 aprile 1986), applicabile in relazione all'età della persona alla cui morte la rendita deve cessare, se si tratta di rendita o pensione vitalizia.

Nei casi di rendite o di pensioni a tempo determinato: se è prevista la cessazione prima della scadenza per effetto della morte del beneficiario o di persona diversa dal beneficiario, il valore non può essere superiore a quello che si otterrebbe se si applicassero le modalità di calcolo previste per la rendita o pensione vitalizia, con riferimento alla durata massima

della rendita o pensione.

Nei casi di rendite o di pensioni vitalizie, costituite congiuntamente a favore di più persone, per il calcolo del valore si deve tener conto:

- i) dell'età del meno giovane dei beneficiari, se è prevista la cessazione con la morte di uno qualsiasi di essi;
- ii) dell'età del più giovane dei beneficiari, se vi è diritto di accrescimento fra loro;
- iii) se è prevista la cessazione per effetto della morte di persona diversa dai beneficiari si tiene conto dell'età di questa²⁴⁵.

7. Crediti - Fondi comuni di investimento - altri beni mobili

Ai sensi dell'art. 18, la base imponibile si determina assumendo:

- a) l'importo dei crediti con gli interessi maturati se trattasi di crediti fruttiferi;
- b) il valore attuale calcolato al saggio legale di interesse corrente se trattasi di crediti infruttiferi con scadenza dopo almeno un anno dalla data dell'apertura della successione;
- c) il valore dei beni che ne sono oggetto se trattasi di crediti in natura;
- d) il valore delle quote oggetto di liquidazione relativi alle quote di società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice e di quelle a esse equiparate ai fini delle imposte sui redditi.

Relativamente al denaro, mobilia e gioielli si presumono compresi nell'attivo ereditario per un importo pari al 10% del valore globale netto imponibile dell'asse ereditario anche se non dichiarati o dichiarati in misura inferiore, salvo che da un inventario analitico (redatto a norma degli artt. 769 e seguenti del c.p.c.) risulti un importo diverso.

Pertanto:

- a) se nella dichiarazione di successione non è indicato alcun importo per denaro, mobilia o gioielli, l'ufficio applicherà la presunzione nella misura del 10% del valore netto imponibile della singola quota ereditaria;
- b) se nella dichiarazione di successione è indicato un importo inferiore al 10% del valore netto dell'asse ereditario, l'ufficio applicherà la presunzione in misura pari alla differenza dell'importo necessario al raggiungimento dell'ammontare previsto dalla presunzione;

²⁴⁵ Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 18 febbraio 2008 n. 53/E e Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 13 luglio 1999, n. 115/E.

c) se nella dichiarazione di successione sono indicati denaro, mobilia e gioielli per un ammontare superiore al 10%, l'ufficio non applicherà nessuna maggiorazione.

Nel caso in cui venga presentato un inventario analitico, contenente l'esatta descrizione di tutti i beni mobili di appartenenza del defunto e la loro stima, verrà considerato il valore indicato nell'inventario, anche se minore alla presunzione del 10%.

L'inventario deve essere redatto a norma degli artt. 769 e seguenti del codice di procedura civile e successive modifiche.

Per tutti i restanti beni e diritti compresi nell'attivo ereditario diversi da quelli sopra indicati andrà indicato il valore venale in comune commercio alla data di apertura della successione.

In tema di imposta di successione, nel caso in cui il contribuente, all'atto della denuncia di successione, per la determinazione del valore di un immobile compreso nell'asse, non ancora iscritto in catasto, abbia dichiarato di volersi avvalere del sistema automatico di determinazione della base imponibile previsto dall'art. 12 del D.L. 14 marzo 1988, n. 70, convertito nella legge 13 maggio 1988, n. 154, è da ritenersi illegittima la determinazione della rendita catastale, operata dall'UTE, in base a regole diverse da quelle ordinarie e per finalità specifiche e/o per un tempo circoscritto, atteso che il fine perseguito dalla norma è solo quello di consentire al contribuente di avvalersi della valutazione cosiddetta parametrica, prevista per gli immobili forniti di rendita catastale, anche per gli immobili privi di tale rendita.

Anche le quote di fondi comuni di investimento concorrono a formare l'attivo ereditario.

Tuttavia, nell'ipotesi in cui cadano in successione quote di partecipazione a fondi comuni che includano titoli del debito pubblico, tali titoli non vanno computati nella base imponibile. In questo senso si è espressa la Circolare 15 febbraio 1999 n. 37/E dell'Agenzia delle Entrate²⁴⁶.

8. Passività ed altri oneri deducibili

Le passività deducibili sono costituite:

a) dai debiti del defunto esistenti alla data di apertura della successione,

²⁴⁶ Con riferimento ai fondi comuni che possano interessare una successione, si rinvia a Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 37/E del 15 febbraio 1999.

purché risultino da atto scritto avente data certa anteriore all'apertura della successione o da provvedimento giurisdizionale definitivo.

Se il debito non è certificato dai suddetti documenti, esso deve risultare da attestazione redatta sul modello conforme “*dichiarazione di sussistenza di debito*” presente sul sito *internet* dell’Agenzia delle Entrate (MOD. 237) sottoscritto da uno dei soggetti obbligati alla dichiarazione di successione, nonché dai creditori del defunto (tranne che per i debiti verso i dipendenti). Tale documento deve essere allegato alla dichiarazione (rigo EG5). I debiti del defunto sono deducibili se sono stati contratti per l’acquisto di beni o diritti compresi nell’attivo ereditario²⁴⁷. Se i beni e diritti sono compresi solo in parte nell’attivo ereditario la deduzione è ammessa proporzionalmente al valore di tale parte. I debiti relativi al defunto e ad altre persone sono deducibili nei limiti della quota del defunto.

In assenza di una specifica determinazione le quote si considerano uguali tra tutte le parti;

- b) dalle spese mediche e chirurgiche relative al defunto negli ultimi sei mesi di vita sostenute dagli eredi, comprese quelle per ricoveri, medicinali e protesi, a condizione che risultino da regolari quietanze;
- c) dalle spese funerarie risultanti da regolari quietanze, deducibili per un importo non superiore al limite di legge.

Qui di seguito l’elenco sintetico di alcuni *ulteriori* oneri deducibili: spese mediche e chirurgiche, per ricoveri, medicinali e protesi sostenute dagli eredi per conto del defunto negli ultimi sei mesi; spese funerarie sostenute dagli eredi, per un importo non superiore a 1.032,91 euro; mutui contratti per l’acquisto di immobili compresi nell’attivo ereditario; debiti verso aziende o istituti di credito (saldi passivi su conti correnti).

Nella determinazione del saldo di conto corrente non bisogna considerare quelle somme relative ad assegni portati all’incasso nei quattro giorni prima dell’apertura della successione; debiti inerenti all’esercizio di imprese. Tali debiti sono deducibili se risultano dalle scritture contabili obbligatorie del defunto regolarmente tenute a norma di legge.

Se il defunto non era obbligato alla tenuta delle scritture contabili, sono deducibili quelle somme che risultano nelle scritture contabili dei creditori; debiti cambiari; debiti verso lo Stato, enti pubblici territoriali ed enti pubblici che gestiscono forme obbligatorie di previdenza e di assistenza sociale. Tali debiti sono deducibili qualora il presupposto da cui essi sono

²⁴⁷ Cass., 26 novembre 2007, n. 24547 e Cass., 14 marzo 2008, n. 6957.

derivati si sia verificato anteriormente alla data di apertura della successione; rapporto di lavoro subordinato (TFR, trattamenti previdenziali integrativi). I debiti derivanti da rapporti di lavoro subordinato, compresi quelli relativi al trattamento di fine rapporto ed ai trattamenti previdenziali integrativi sono deducibili anche se il rapporto continua con gli eredi o i legatari; debiti tributari.

Essi sono deducibili anche se accertati dopo la data di apertura della successione, purché riguardanti un periodo anteriore a tale data; somme dovute al coniuge divorziato, a seguito di sentenza di scioglimento di matrimonio o di cessazione di effetti civili dello stesso (o in caso di sentenza di separazione, passata in giudicato, per colpa del coniuge superstite o di entrambi); legato o altro onere che grava su una quota ereditaria o sul legato stesso (ad esclusione del legato di cosa genericamente determinata).

9. Liquidazione dell'imposta

L'Agenzia delle Entrate liquida l'imposta di successione in base alla dichiarazione, anche se presentata dopo la scadenza del termine, ma prima che sia stato notificato accertamento d'ufficio, tenendo conto delle dichiarazioni integrative o modificative già presentate a norma dell'art. 28, comma 6 e dell'art. 31, comma 3 TUS.

A sensi dell'art. 28 n. 6, se dopo la presentazione della dichiarazione sopravviene un evento che determina un mutamento della devoluzione dell'eredità o del legato ovvero sopravviene un evento che dà luogo ad applicazione dell'imposta in misura superiore, i soggetti obbligati, anche se divenuti tali per effetto dell'evento sopravvenuto, devono presentare dichiarazione sostitutiva o integrativa.

A norma dell'art. 31 n. 3, fino alla scadenza del termine la dichiarazione può essere modificata con l'osservanza delle disposizioni degli artt. 28, 29 e 30 del TUS.

In sede di liquidazione l'ufficio provvede a correggere gli errori materiali e di calcolo commessi dal dichiarante nella determinazione della base imponibile.

Secondo l'articolo in commento, l'ufficio provvede altresì ad escludere:

- a) le passività esposte nella dichiarazione per le quali non ricorrono le condizioni di deducibilità di cui agli articoli 21 e 24 TUS o eccedenti i limiti di deducibilità di cui agli articoli 22 e 24 TUS, nonché gli oneri non deducibili a norma dell'art. 8, comma 1, TUS;

- b) le passività e gli oneri esposti nella dichiarazione che non risultano dai documenti prodotti in allegato alla dichiarazione o su richiesta dell'ufficio;
- c) le riduzioni e le detrazioni indicate nella dichiarazione non previste negli articoli 25 e 26 TUS o non risultanti dai documenti prodotti in allegato alla dichiarazione o su richiesta dell'ufficio.

Le correzioni e le esclusioni di cui sopra devono risultare nell'avviso di liquidazione dell'imposta. Le disposizioni in oggetto si applicano anche per la riliquidazione dell'imposta in base a dichiarazione sostitutiva e per la liquidazione della maggiore imposta in base a dichiarazione integrativa.

Se nella dichiarazione o in quelle sostitutive o integrative, sono indicati beni immobili e diritti reali sugli stessi, gli eredi e i legatari devono provvedere, nei termini di cui all'art. 31, alla liquidazione ed al versamento delle imposte ipotecaria e catastale, dell'imposta di bollo, delle tasse ipotecarie e dei tributi speciali.

Il versamento deve essere effettuato mediante delega ad azienda di credito autorizzata o tramite il concessionario del servizio per la riscossione competente in base all'ultima residenza del defunto o se questa era all'estero o non è nota, al concessionario del servizio per la riscossione di Roma.

L'autoliquidazione, in vigore dal 29 marzo 1997, fu introdotta dall'art. 11 del D.L. 28 marzo 1997, n. 79, convertito dalla l. 28 maggio 1997, n. 140.

Il prospetto di autoliquidazione va allegato alla dichiarazione a sensi dell'art. 30 TUS.

Tra le imposte oggetto di autoliquidazione il D.L. n. 79/1997 prevedeva anche l'imposta sostitutiva dell'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili (1% su immobili di valore superiore a L. 250.000.000, acquistati anteriormente al 31 dicembre 1992), INVIM e imposta sostitutiva soppresse per successioni e donazioni dall'art. 69 n. 6, della legge 21 novembre 2000, n. 342²⁴⁸.

Pertanto, in caso di omesso o insufficiente versamento, l'ufficio, con le modalità e i termini di cui al comma 2 dell'art. 27 T.U. e quindi entro il termine decadenziale di tre anni dalla data di presentazione della dichiarazione di successione, provvede al recupero delle somme non versate o versate in misura inferiore al dovuto, unitamente alle sanzioni e agli interessi a sensi dell'art. 52 TUS.

²⁴⁸ In argomento, Circolare dell'Agenzia delle Entrate 24 giugno 1999, n. 178/E.

10. Riduzioni dell'imposta di successione

Ai sensi dell'art. 25, comma 1 del TUS, se si presenta una nuova successione riguardante stessi beni e stessi eredi e legatari di una precedente successione presentata entro 5 anni, si ha diritto ad una riduzione dal 50% al 10%. Se nella successione non sono compresi tutti i beni e i diritti oggetto della precedente successione o donazione o sono compresi anche altri beni o diritti, la riduzione si applica sulla quota di imposta proporzionale al valore dei beni e dei diritti compresi in entrambe.

Se nell'attivo ereditario sono compresi beni immobili culturali non sottoposti a vincolo anteriormente all'apertura della successione, l'imposta dovuta dall'erede o legatario al quale sono devoluti è ridotta dell'importo proporzionalmente corrispondente al 50% del loro valore.

L'erede o il legatario devono presentare l'inventario dei beni per i quali ritengono spettare la riduzione, con la descrizione particolareggiata degli stessi e con ogni notizia idonea alla loro identificazione, alla Sovrintendenza competente, comprovante la esistenza delle caratteristiche di cui al d.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42.

L'attestazione deve essere allegata alla dichiarazione di successione. L'accertamento positivo delle caratteristiche di cui al predetto decreto comporta la sottoposizione dell'immobile al vincolo ivi previsto.

Se nell'attivo ereditario sono compresi fondi rustici, incluse le costruzioni rurali, anche se non insistenti sul fondo, devoluti al coniuge, ai parenti in linea retta o a fratelli o sorelle del *de cuius*, l'imposta dovuta dall'erede o legatario al quale sono devoluti è ridotta dell'importo proporzionalmente corrispondente al 40% della parte del loro valore complessivo non superiore a euro 103.291,00.

La riduzione compete a condizione che i beneficiari siano coltivatori diretti, che la devoluzione avvenga nell'ambito di una famiglia diretto-coltivatrice e che l'esistenza di tali requisiti risulti da attestazione dell'ufficio competente allegata alla dichiarazione di successione.

Se nell'attivo ereditario sono compresi immobili o parti di immobili adibiti all'esercizio dell'impresa devoluti al coniuge o a parenti in linea retta entro il terzo grado del *de cuius* nell'ambito di una impresa artigiana familiare, l'imposta dovuta dall'erede o legatario al quale sono devoluti è ridotta dell'importo proporzionalmente corrispondente al 40% della parte del loro valore complessivo non superiore a euro 103.291,00.

L'esistenza dell'impresa familiare deve risultare da atto pubblico o scrittura privata autenticata di cui all'art. 5, comma 4, lettera a) del TUIR.

Ove nell'attivo ereditario siano compresi aziende, quote di società di persone o beni strumentali di cui all'art. 40 del TUIR, ubicati in comuni montani con meno di 5000 abitanti o nelle frazioni con meno di 1000 abitanti anche se facenti parte di comuni montani di maggiori dimensioni, trasferiti al coniuge o al parente entro il terzo grado del *de cuius*, l'imposta dovuta dal beneficiario è ridotta dell'importo proporzionale corrispondente al 40% della parte del valore complessivo, a condizione che gli aventi causa proseguano effettivamente l'attività imprenditoriale per un periodo non inferiore a 5 anni dalla data del trasferimento.

Il beneficiario deve comprovare la detta condizione entro 60 giorni dalla scadenza del termine di cui sopra mediante dichiarazione da presentare all'ufficio competente.

In mancanza di tale dimostrazione il beneficiario è tenuto al pagamento dell'imposta nella misura ordinaria maggiorata degli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta avrebbe dovuto essere pagata.

Al fine di usufruire della riduzione dell'imposta di successione il contribuente deve necessariamente indicare nella dichiarazione di successione i beni immobili culturali non vincolati compresi nell'attivo ereditario, allegando l'attestazione rilasciata da Dicastero per i beni e le attività culturali in ordine all'esistenza delle caratteristiche di legge.

11. Soggetti obbligati al pagamento dell'imposta

Al pagamento dell'imposta complessivamente dovuta dagli eredi e dai legatari sono obbligati gli eredi solidalmente tra loro.

Il coerede che ha accettato l'eredità col beneficio d'inventario è obbligato solidalmente al pagamento di cui sopra, nei limiti del valore della propria quota ereditaria.

Fino a quando l'eredità non sia stata accettata o non sia stata accettata da tutti i chiamati, questi o quelli che non abbiano accettato e gli altri soggetti tenuti alla dichiarazione di successione, esclusi i legatari, rispondono solidalmente dell'imposta nei limiti del valore dei beni rispettivamente posseduti.

Si applicano le disposizioni dell'art. 58 del TUR, per cui i soggetti che hanno pagato l'imposta si surrogano in tutte le ragioni, azioni e privilegi spettanti all'Amministrazione finanziaria ed esibendo un certificato rilasciato dall'Agenzia delle Entrate attestante l'ammontare dell'imposta pagata possono richiedere al giudice del luogo ingiunzione di pagamento nei

confronti dei soggetti nel cui interesse il pagamento fu effettuato.

L'ingiunzione è provvisoriamente esecutiva a norma del codice di rito e contro la stessa non sono ammissibili opposizioni fondate sul motivo che le imposte pagate non erano dovute o erano dovute in misura minore.

Al fine di evitare comportamenti "dilatatori" da parte dei chiamati, il comma 4 dell'art. 36 in commento ricomprende espressamente l'ufficio tra i soggetti legittimati a chiedere che l'autorità giudiziaria fissi un termine entro il quale il chiamato dichiari se accetta o rinuncia all'eredità. Tanto nell'ipotesi in cui il chiamato non sia nel possesso dei beni ereditari, valendo nel caso contrario le disposizioni sull'accettazione c.d. presunta, di cui si è accennato sopra.

Tenuto presente, inoltre, che a norma dell'ultimo capoverso dell'art. 481 c.c. decorso il termine fissato dall'autorità giudiziaria senza che abbia fatto la dichiarazione, il chiamato perde il diritto di accettare.

Il medesimo comma 4 dell'art. 36 facoltizza inoltre l'ufficio a richiedere la nomina di un curatore dell'eredità giacente a sensi dell'art. 528 c.c.

Il decreto di nomina è, a cura del cancelliere, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale e iscritto nella terza parte del registro delle successioni di cui all'art. 52 delle disp. att. c.c.

L'ultimo comma dell'art. 36 in esame stabilisce che i legatari sono obbligati al pagamento dell'imposta relativa ai rispettivi legati.

12. Pagamento dell'imposta e potenziale dilazione

L'imposta principale viene pagata al momento della presentazione della dichiarazione di successione.

L'articolo 27, comma 7, del Testo Unico dell'imposta sulle successioni e donazioni dispone che *"è principale l'imposta liquidata in base alle dichiarazioni presentate, complementare l'imposta o maggiore imposta liquidata in sede di accertamento d'ufficio o di rettifica, suppletiva quella liquidata per correggere errori od omissioni di una precedente liquidazione"*.

Il pagamento dell'imposta complementare con gli interessi di cui agli articoli 34 e 35 e dell'imposta suppletiva deve essere eseguito entro sessanta giorni dall'avviso.

L'imposta di successione viene liquidata dall'ufficio in base ai dati indicati nella dichiarazione di successione tenendo conto anche delle eventuali dichiarazioni sostitutive.

Il pagamento dell'imposta di successione deve essere effettuato entro