



19030-18

# LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

## SESTA SEZIONE CIVILE - T

Oggetto: obbligazione tributaria dell'erede - chiamata all'eredità - insufficienza

MOTIVAZIONE SEMPLIFICATA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Dott. ETTORE CIRILLO - Presidente -

Dott. ENRICO MANZON - Consigliere -

CC. 06/06/2018

Dott. LUCIO NAPOLITANO - Consigliere -

R.G.N. 6525/2017

Dott. LUCIO LUCIOTTI - Consigliere Rel. -

Cron. 19030

Dott. LUCA SOLAINI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

### ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 6525/2017 R.G. proposto da:

**AGENZIA DELLE ENTRATE**, C.F. (omissis) , in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, presso la quale è domiciliata in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12;

- *ricorrente* -

*contro*

\_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_, quali eredi di \_\_\_\_\_, rappresentate e difese, per procura speciale in calce al controricorso, dall'avv. \_\_\_\_\_ ed elettivamente domiciliati in \_\_\_\_\_, presso lo studio legale dell'avv. \_\_\_\_\_;

- *controricorrenti* -

5836  
18

avverso la sentenza n. 2044/28/2016 della Commissione tributaria regionale della PUGLIA, Sezione staccata di Taranto, depositata il 05/09/2016;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 06/06/2018 dal Consigliere Lucio LUCIOTTI.

**Rilevato che:**

1. L'Agenzia delle entrate, sulla scorta delle risultanze della verifica fiscale condotta dalla G.d.F. nei confronti di \_\_\_\_\_ compendiatrice nel p.v.c. del 5/09/2007, da cui emergeva che il contribuente, esercente l'attività di agente di commercio (informatore scientifico), aveva emesso di annotare le fatture emesse nei confronti dei propri clienti e di presentare le dichiarazioni reddituali per gli anni dal 1999 al 2005, emetteva due avvisi di accertamento ai fini IVA, IRAP ed IRPEF per gli anni d'imposta 2005 e 2006, che notificava a \_\_\_\_\_ ed \_\_\_\_\_, quali eredi del contribuente nel frattempo deceduto.

2. Il ricorso avverso i predetti atti impositivi, proposto dalle due contribuenti, veniva accolto dalla Commissione tributaria provinciale di Taranto e l'appello proposto dall'Ufficio avverso tale statuizione veniva rigettato dalla CTR con la sentenza in epigrafe indicata, sul rilievo che le appellanti, non avendo accettato l'eredità, non potevano rispondere delle obbligazioni tributarie del de cuius.

3. Avverso tale statuizione l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato a due motivi cui replicano le intimato con controricorso.

5. Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 bis cod. proc. civ., risulta regolarmente costituito il contraddittorio, all'esito del quale le ricorrenti hanno depositato memoria ai sensi dell'art. 380-bis, secondo comma, ultima parte, c.p.c.

6. Il Collegio ha disposto la redazione dell'ordinanza con motivazione semplificata.

**Considerato che:**

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione dell'art. 112 cod. proc. civ. sostenendo che la CTR aveva omesso di pronunciare sui motivi d'appello relativi all'avviso di accertamento emesso con riferimento all'anno d'imposta 2006.

2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 65 d.P.R. n. 600 del 1973, 7 e 36, comma 3, d.lgs. n. 346 del 1990 e 2697 cod. civ., sostenendo che aveva errato la CTR ad escludere la responsabilità delle contribuenti per le obbligazioni tributarie del *de cuius*, essendo all'uopo sufficiente la chiamata all'eredità.

3. Il motivo, da esaminarsi preliminarmente perché decisivo, è infondato e va rigettato.

3.1. Si legge in Cass. n. 2820 del 11/02/2005 (Rv. 579823) che «Secondo l'orientamento, che può dirsi consolidato, di questa Suprema Corte "la delazione che segue l'apertura della successione, pur rappresentandone un presupposto, non è di per sè sola sufficiente all'acquisto della qualità di erede, perché a tale effetto è necessaria anche, da parte del chiamato, l'accettazione mediante "aditio" oppure per effetto di "pro herede gestio" oppure per la ricorrenza delle condizioni di cui all'art. 485 c.c." (Cass. n. 6479/2002; n. 11634/1991; n. 1885/1988; 2489/1987; n. 4520/1984; n. 125/1983). In considerazione di ciò spetta a colui che agisca in giudizio nei confronti del preteso erede per debiti del "de cuius", l'onere di provare, in applicazione del principio generale contenuto nell'art. 2697 c.c., "l'assunzione da parte del convenuto della qualità di erede, qualità che non può desumersi dalla mera chiamata all'eredità, non essendo prevista alcuna presunzione in tal senso, ma consegue solo all'accettazione dell'eredità, espressa o tacita, la cui

ricorrenza rappresenta un elemento costitutivo del diritto azionato nei confronti del soggetto evocato in giudizio nella sua qualità di erede" (Cass. n. 6479/2002; n. 2849/1992; n. 1885/1988; n. 2489/1987; n. 5105/1985; n. 4520/1984; n. 125/1983). Peraltro l'onere di provare che vi sia stata in concreto l'accettazione della eredità non comporta "una prova impossibile in conseguenza della previsione, per detta accettazione, del termine di dieci anni e della forma espressa o tacita, in quanto l'art. 481 c.c. consente a chiunque vi abbia interesse di acquisire in qualsiasi momento la certezza circa l'accettazione o meno della eredità da parte del chiamato" (Cass. n. 2489/1987). Rispetto a questo chiaro principio, sembrerebbe fare eccezione la disciplina relativa all'imposta di successione nel prevedere (art. 5, D.P.R. n. 637/1972) una rilevanza della mera chiamata all'eredità ai fini della individuazione del soggetto passivo (cfr. Cass. n. 11320/1995), eccezione che sarebbe stata, tuttavia, superata con l'entrata in vigore del D.Lgs. n. 346/1990. Nella nuova disciplina, infatti, nonostante nell'art. 5, sia stata ripetuta la formula dell'art. 5, D.P.R. n. 637/1972 e nonostante l'art. 7, comma 4, esplicitamente equipari i chiamati agli eredi stabilendo che "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", è chiarito dall'art. 36, comma 3, che "fino a quando l'eredità non sia stata accettata, o non sia stata accettata da tutti i chiamati, i chiamati all'eredità, o quelli che non hanno ancora accettato, e gli altri soggetti obbligati alla dichiarazione della successione, esclusi i legatari, rispondono solidalmente dell'imposta nel limite del valore dei beni ereditari rispettivamente posseduti". Il senso del cambiamento è chiaramente espresso anche dalla Circolare ministeriale n. 17 del 15 marzo 1991, nella quale, proprio commentando il citato art. 36, si afferma che "fino all'accettazione dell'eredità, chi non è in possesso di beni ereditari non deve rispondere dell'imposta e chi ne è possessore non

deve risponderne oltre il limite del valore dei beni posseduti". La riforma supera le conseguenze ritenute inique della precedente legislazione, vigente la quale il chiamato all'eredità per questo solo fatto assumeva ai fini dell'imposta di successione la qualità di soggetto passivo: ma anche nella vigenza del D.P.R. n. 637/1972 solo l'erede (cioè il chiamato all'eredità che abbia poi accettato) è l'obbligato in via definitiva al pagamento dell'imposta di successione, mentre il chiamato all'eredità può considerarsi responsabile dell'imposta solo in via provvisoria, come è possibile argomentare anche dalla disposizione di cui all'art. 47, <sup>Art. 3</sup> comma 3, d.p.r. n. 637/1972, la quale prevede che nell'ipotesi in cui sia mutata la devoluzione dell'eredità l'imposta pagata debba essere rimborsata. Ma se con riferimento all'applicazione dell'imposta di successione il sistema normativo sembra dare prevalenza - sia pur provvisoria - alla delazione sull'accettazione» (ed in tal senso v. Cass. n. 21394 del 2014; conf. Cass. n. 5750 del 2016 e n. 6327 del 2008), «è più difficile pensare che tale prevalenza valga anche quando non dell'imposta di successione si tratti, ma, come nel caso di specie, di debiti del "de cuius", sia pure di natura tributaria: in questo caso l'accettazione dell'eredità deve tornare ad essere una condizione imprescindibile affinché possa affermarsi l'obbligazione del chiamato all'eredità a rispondere dei debiti ereditari. È certo comunque che non può ritenersi obbligato a rispondere ne' dei debiti del de cuius ne' dell'imposta di successione (nemmeno a titolo provvisorio) il chiamato che abbia rinunciato all'eredità ai sensi dell'art. 519 c.c.: di tanto è convinta la stessa Amministrazione finanziaria, tant'è che la Risoluzione ministeriale 5 novembre 1980 prot. 3801 afferma esplicitamente che "va ritenuta illegittima la notificazione degli atti dell'accertamento al chiamato all'eredità che abbia rinunciato all'eredità stessa non essendosi verificata fra i due soggetti - "de cuius" e "chiamato all'eredità" - quella confusione

patrimoniale che fa sorgere in capo al secondo la legittimazione passiva per le obbligazioni riferibili al primo"».

3.2. In senso analogo si è espressa recentemente Cass. n. 8053 del 29/03/2017 (Rv. 643603), affermando che «In ipotesi di debiti del de cuius di natura tributaria [...] l'accettazione dell'eredità è una condizione imprescindibile affinché possa affermarsi l'obbligazione del chiamato all'eredità a risponderne. Non può ritenersi obbligato chi abbia rinunciato all'eredità, ai sensi dell'art. 519 cod.civ.», precisando che «una eventuale rinuncia, anche se tardivamente proposta, esclude che possa essere chiamato a rispondere dei debiti tributari il rinunciatario, sempre che egli non abbia posto in essere comportamenti dai quali desumere una accettazione implicita dell'eredità (art. 476 cod. civ.)», del cui onere probatorio è onerata l'Amministrazione finanziaria e che non può fondarsi sulla mera presentazione della denuncia di successione, che « non ha alcun rilievo ai fini dell'accettazione dell'eredità».

4. Dal complesso delle argomentazioni svolte discende il rigetto del motivo di ricorso in esame, posto che nella specie è pacifica la qualità di chiamate all'eredità delle contribuenti - che hanno peraltro dedotto e documentato di aver rinunciato all'eredità -, senza che l'amministrazione finanziaria abbia provato il contrario.

5. Da ciò discende, altresì, il rigetto del secondo motivo di ricorso in forza del principio affermato da Cass. n. 16171 del 28/06/2017 (Rv. 644892) secondo cui, «Alla luce dei principi di economia processuale e di ragionevole durata del processo come costituzionalizzato nell'art. 111, comma 2, Cost., nonché di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c. ispirata a tali principi, una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di gravame, la Suprema Corte può omettere la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito allorquando la questione di diritto posta con quel motivo

risulti infondata, di modo che la statuizione da rendere viene a confermare il dispositivo della sentenza di appello (determinando l'inutilità di un ritorno della causa in fase di merito), sempre che si tratti di questione che non richiede ulteriori accertamenti di fatto».

6. La ricorrente va condannata, in applicazione del principio della soccombenza, al pagamento in favore delle controricorrenti delle spese del presente giudizio di legittimità nella misura liquidata in dispositivo, mentre, risultando soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

**P.Q.M.**

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore delle controricorrenti, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 7.300,00 per compensi, oltre al rimborso delle spese forfetarie nella misura del 15 per cento dei compensi ed agli accessori di legge.

Così deciso in Roma il 06/06/2018

  
Il Presidente  
Ettore CIRILLO

DEPOSITATO IN CANCELLERIA



oggi 17 LUG. 2018

Il Funzionario Giudiziario  
Dott. ssa I