

24317.20



**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE**

non 24317

riunita in camera di consiglio nella seguente composizione:

- Dott. Oronzo De Masi, Presidente;
- Dott. Liberato Paolitto, Consigliere;
- Dott. Giuseppe Lo Sardo, Consigliere relatore;
- Dott.ssa Antonella Dell'Orfano, Consigliere;
- Dott.ssa Maria Elena Mele, Giudice;

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 3407/2016 R.G., proposto

**DA**

(omissis) , rappresentato e difeso dall'Avv. (omissis)  
(omissis), con studio in (omissis), ove elettivamente domiciliato,  
giusta procura in margine al ricorso introduttivo del presente  
procedimento;

**RICORRENTE**

**CONTRO**

*lett*  
*WB*  
l'Agenzia delle Entrate e del Territorio, con sede in Roma, in  
persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa  
dall'Avvocatura Generale dello Stato, con sede in Roma, ove  
elettivamente domiciliata;

**RESISTENTE**

**AVVERSO**

*↙*  
la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale  
di Roma il 7 luglio 2015 n. 3894/28/2015, non notificata;  
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio  
non partecipata (mediante collegamento da remoto, ai sensi  
dell'art. 83, comma 12-*quinquies*, del D.L. 17 marzo 2020 n.

*↘*

18, convertito, con modificazioni, nella Legge 24 aprile 2020 n. 27) del 21 luglio 2020 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo;

**RILEVATO CHE:**

(omissis) ricorre per la cassazione della sentenza depositata dal Commissione Tributaria Regionale di Roma il 7 luglio 2015 n. 3894/28/2015, non notificata, che, in controversia su impugnazione di cartella di pagamento per il complessivo importo di € 18.509,05 in relazione ad avviso di liquidazione per I.N.V.I.M. su beni immobili compresi nell'eredità della defunta madre, nonché su diniego di definizione agevolata della lite pendente ai sensi dell'art. 39 del D.L. 6 luglio 2011 n. 98, convertito con modificazioni nella Legge 15 luglio 2011 n. 111, ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Roma 23 maggio 2014 n. 14059/60/2014, con condanna alla rifusione delle spese di lite. La Commissione Tributaria Regionale ha confermato la decisione di prime cure sul presupposto che l'inoppugnabilità dell'avviso di liquidazione avesse reso definitiva la pretesa tributaria e che l'art. 25, comma 1, lett. c, del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 602 fosse inapplicabile all'I.N.V.I.M.. L'Agenzia delle Entrate si è costituita tardivamente per la sola partecipazione all'eventuale udienza di discussione. Il ricorrente ha depositato memoria difensiva.

**CONSIDERATO CHE:**

**1.** Con il primo motivo, si deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 519 cod. civ., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ, per aver erroneamente ritenuto la legittimazione passiva del ricorrente, stante inefficacia della rinuncia all'eredità per la sopravvenuta prescrizione.

2. Con il secondo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 25, comma 1, lett. c, del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 602, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per l'intervenuta decadenza della pretesa azionata con la cartella di pagamento.

**RITENUTO CHE:**

1. Il primo motivo è fondato, derivandone l'assorbimento del secondo motivo.

1.1 Posto che la prescrizione riguarda il solo diritto di accettare l'eredità (art. 480 cod. civ.), dando continuità all'orientamento già espresso da questa Corte *in subiecta materia* (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 30 maggio 2018, n. 13639), si deve rilevare che la mera inerzia del chiamato all'eredità che non impugni il prodromico avviso di liquidazione per far valere la propria estraneità all'obbligazione tributaria, non preclude l'impugnazione della successiva cartella di pagamento per la medesima ragione.

La Commissione Tributaria Regionale non ha considerato che - come è stato dedotto in giudizio - l'avviso di liquidazione era stato notificato al ricorrente allorché egli si trovava nella qualità, non già di erede, bensì di chiamato all'eredità.

Dunque, questa circostanza impediva all'avviso di liquidazione di assumere definitività ed efficacia preclusiva sul punto specifico della riferibilità soggettiva dei debiti tributari della *de cuius* al ricorrente e, per ciò solo, della sua legittimazione passiva in veste di successore a titolo universale. Riferibilità soggettiva e legittimazione passiva che, appunto, non potevano discendere che dal conseguimento - nella specie non verificatosi - della qualità di erede.

Legittimamente, pertanto, il ricorrente ha successivamente impugnato la cartella notificatagli sulla base di quell'avviso di liquidazione, per far valere l'insussistenza della propria

responsabilità tributaria per i debiti della *de cuius*, in quanto rinunciante all'eredità da questi dismessa.

Va in proposito osservato che, in base all'art. 521 cod. civ., <<chi rinuncia all'eredità è considerato come se non vi fosse mai stato chiamato>>; con la conseguenza che, per effetto della rinuncia, viene impedita retroattivamente - cioè a far data dall'apertura della successione - l'assunzione di responsabilità per i debiti facenti parte del compendio ereditario; il che equivale ad affermare che condizione imprescindibile affinché possa sostenersi l'obbligazione del chiamato a rispondere di tali debiti è che questi abbia accettato (e, quindi, acquistato) l'eredità.

**1.2** Non vale obiettare, come è stato incidentalmente sostenuto dalla Commissione Tributaria Regionale, che il ricorrente si sarebbe limitato a rimarcare l'efficacia retroattiva della rinuncia, senza farsi carico della intervenuta definitività dell'avviso di accertamento, in quanto non impugnato.

Va, infatti, considerato che proprio nella deduzione in giudizio da parte del ricorrente della rinuncia all'eredità, e della sua efficacia retroattiva, era insito il fondamentale e dirimente motivo di impugnazione della cartella di pagamento, in quanto basata su avviso di liquidazione notificato allorquando egli assumeva la veste di chiamato all'eredità e non di erede.

E la cui definitività, conseguentemente, non poteva intaccare (e ciò non per ragioni fattuali necessitanti di specifica deduzione, ma nella applicazione del regime giuridico del caso, ex art. 521 cod. civ.) la sua personale estraneità alla responsabilità tributaria facente capo alla *de cuius*; né, pertanto, produrre un titolo esecutivo allo stesso opponibile.

**1.3** Una diversa conclusione non potrebbe desumersi dalla regola di determinazione dell'imposta evincibile dall'art. 7,

comma 4 (ora comma 2), del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 346 (secondo cui: <<*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*>>), posto che tale norma, comportante un'eccezione ai principi generali in tema di obbligazione, è applicabile non ai tributi posti a carico del *de cuius*, ma unicamente all'imposta di successione (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 13 ottobre 2010, n. 21101).

**1.4** Va, dunque, riaffermato che - atteso che la responsabilità per il debito tributario della *de cuius* presuppone l'assunzione della qualità di erede e, inoltre, che la rinuncia all'eredità produce effetto retroattivo ex art. 521 cod. civ. - il chiamato rinunciante non risponde di tale debito, ancorché quest'ultimo sia portato da un avviso di liquidazione notificato dopo l'apertura della successione e divenuto definitivo per mancata impugnazione.

In tale evenienza, legittimamente il rinunciante può far valere, in sede di impugnazione della cartella di pagamento, la propria mancata assunzione di responsabilità per il debito suddetto.

**1.6** Né rileva l'opposta tardività della rinuncia all'eredità.

Orbene, questa Corte ritiene che, tenuto conto che l'accettazione dell'eredità è il presupposto perché si possa rispondere dei debiti ereditari, 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 un'accettazione tacita dell'eredità (art. 476 cod. civ.), ma della relativa prova l'amministrazione finanziaria è parte processualmente onerata (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 29 marzo 2017, n. 8053).

Nella specie, è pacifico che la rinuncia è stata fatta dopo il decorso del termine di dieci anni per accettare l'eredità (art. 480 cod. civ.), dovendosi ritenere in concreto del tutto inutile, in quanto riguardava un'eredità rispetto alla quale il diritto ad accettare si era ormai prescritto. Invero, la giustificazione causale dell'atto di rinuncia tardiva si è espressa nell'interesse della rinunziante a stabilizzare e chiarire la sua condizione e volontà di <<non essere erede>> (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 29 marzo 2017, n. 8053).

**1.6** Altro sarebbe dire che la rinuncia così operata sarebbe stata, in realtà, priva di effetto, per essere il chiamato decaduto dal relativo diritto, in quanto già accettante in dipendenza del possesso dei beni ereditari ex art. 485 cod. civ.. Tuttavia, questo aspetto di causa non ha trovato ingresso nella sentenza impugnata, la cui *ratio decidendi* poggia sulla definitività dell'avviso di liquidazione non impugnato. E che la circostanza fosse effettivamente inidonea a diversamente fondare la medesima decisione di rigetto del ricorso introduttivo dipende dal fatto che era onere della stessa amministrazione finanziaria provare l'avvenuta accettazione dell'eredità, e la conseguente inoperatività della rinuncia; dimostrando l'effettivo possesso dei beni ereditari da parte del ricorrente o, comunque, deducendo il compimento di altri atti presupponenti la volontà di accettare l'eredità e non altrimenti possibile se non nella qualità di erede (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 30 maggio 2018, n. 13639; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 18 aprile 2019, n. 10908).

**2.** Pertanto, valutandosi la fondatezza del primo motivo e l'assorbimento del secondo motivo, il ricorso può trovare accoglimento e la sentenza impugnata deve essere cassata; non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, comma 1,

ultima parte, cod. proc. civ., con pronuncia di accoglimento del ricorso originario del contribuente.

**3.** Possono essere compensate tra le parti le spese del doppio grado del giudizio del merito, tenuto conto dell'andamento del medesimo e della progressiva evoluzione della giurisprudenza di questa Corte sulle questioni trattate, mentre le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario del contribuente; compensa le spese dei giudizi di merito; condanna l'amministrazione finanziaria alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità in favore del contribuente, che liquida nella somma complessiva di € 1.500,00 per compensi, oltre spese forfettarie ed altri accessori di legge.

Così deciso a Roma nell'adunanza camerale effettuata da remoto il 21 luglio 2020.

IL PRESIDENTE  
Dott. Oronzo De Masi



**DEPOSITATO IN CANCELLERIA**

**Oggi.** 03 NOV 2020

**IL CANCELLIERE**  
*Don. ~~Caristo~~ Luca Dionigi*

