

**ACCERTAMENTO**

---

***La cartella di pagamento agli eredi del de cuius***

di Leonardo Pietrobon

Secondo quanto stabilito dall'**articolo 65 del D.P.R. n. 600/1973 per le obbligazioni di carattere tributario gli eredi sono responsabili in solido e non per quota ereditaria**. In questa maniera viene attribuita in sostanza all'Erario la facoltà di richiedere a ciascuno di essi di onorare l'intero debito del *de cuius*. In base all'art 8 del D. Lgs. n. 472/1997, invece, è opportuno evidenziare sin da subito che **la trasmissibilità non interessa le eventuali sanzioni comminate al defunto**, pertanto gli eredi sono eventualmente responsabili unicamente della somma capitale e dei relativi interessi, in quanto “*l'obbligazione al pagamento della sanzione non si trasmette agli eredi*”.

Da un punto di vista operativo, si ricorda che, secondo quanto stabilito dal **comma 4 dell'art. 65 del D.P.R. n. 600/1973**, le regole per una regolare notifica sono le seguenti:

- la **notifica personale e nominativa** degli atti agli eredi del contribuente deceduto, nel caso in cui gli stessi abbiano **comunicato all'Amministrazione finanziaria stessa il loro domicilio fiscale**;
- la **notifica impersonale e collettiva** degli atti intestati al dante causa nell'ultimo domicilio agli eredi, nel caso in cui questi ultimi **non abbiano provveduto ad alcuna comunicazione** all'Agenzia competente.

Stabiliti questi “inviolabili” principi, in materia di notifica, la **CTP di Campobasso, con la sentenza 16.06.2008 n. 49**, afferma che nel momento in cui l'ufficio è a conoscenza del decesso del contribuente (obbligato principale) e **non ha rispettato il procedimento notificatorio** previsto dall'art. 65, comma 4 del D.P.R. n. 600/1973, l'eventuale **cartella di pagamento indirizzata al contribuente de cuius** rappresenta un'ipotesi di **nullità assoluta ed insanabile** (si veda anche **Cassazione 12.01.2010 n. 311**).

I medesimi concetti sono stati riconfermati ancora dalla **CTP di Campobasso con le sentenze n. 36 e 37 del 23.4.2012**, le quali richiamano le sentenze della **Corte di Cassazione n. 12210/95 e n. 1147/02**, nelle quali i giudici di legittimità affermano che **l'intestazione dell'avviso di accertamento al defunto**, la notifica dello stesso presso il suo domicilio e l'indirizzamento dell'atto allo stesso contribuente deceduto, **e non ai suoi eredi** collettivamente e impersonalmente, **non rappresenta un procedimento rispettoso** di quanto stabilito dall'art. 65 del D.P.R. n. 600/1973. Di conseguenza, conclude la CTP di Campobasso, ne deriva **la nullità assoluta ed insanabile della notifica** e dell'avviso di accertamento, principio estendibile alle relative cartelle di pagamento.

Alle medesime conclusioni, ossia di nullità, giunge ancora la Corte di Cassazione, con la sentenza a Sezioni Unite 5 ottobre 2004 n. 19854, nel caso in cui la notifica sia effettuata a uno solo degli eredi, in quanto l'accertamento deve essere intestato (collettivamente ed impersonalmente) agli eredi e non al defunto.

La necessità della preventiva notifica dell'avviso di accertamento è un concetto espresso ancora dalla **Corte di Cassazione a Sezioni Unite, con la sentenza n. 16412/2007**. Secondo la Cassazione, essendo il prelievo attuato mediante una scansione procedimentale predeterminata dal Legislatore, **la cartella di deve essere proceduta dalla rituale notifica dell'avviso di accertamento** (ove necessario); **in mancanza** di ciò la cartella di pagamento è, di per sé, **nulla**.

Di particolare interesse risulta essere anche la CTR di Milano, la quale, con la sentenza 28.03.2008 n. 132, afferma che se la cartella di pagamento è stata notificata all'erede del dante causa e tale cartella:

- è **stata preceduta da un avviso di accertamento**;
- e tale avviso di accertamento **non è stato notificato all'erede** del contribuente deceduto;

si è di fronte ad una situazione nella quale **la mancata notifica dell'accertamento** all'erede **ha impedito** di **esercitare il proprio diritto alla difesa** avverso la rettifica dell'imponibile. Per tali ragioni, quindi, la CTR di Milano ritiene illegittima la cartella di pagamento.

Il rispetto del diritto alla difesa, di cui all'art. 24 della Costituzione, è richiamato anche dalla **CTP di Treviso**, la quale, con la **sentenza 22.09.2010 n. 110/7/10**, in un caso del tutto simile a quello trattato dalla CTR di Milano di cui sopra, afferma che *"una cosa infatti è la responsabilità degli eredi per le imposte dovute dal de cuius e altra questione è il diritto dei medesimi a ricevere la notifica di copia degli atti posti a base dell'accertamento e precedentemente notificati al de cuius e di cui per i motivi più vari possono non essere a conoscenza. Se è vero infatti che il de cuius ha ricevuto la notifica non è altrettanto pacifico che della stessa siano a conoscenza anche gli eredi, vuoi perché abitano altrove, vuoi perché non sono mai entrati in possesso delle carte del de cuius. Agli eredi va altresì garantito il diritto di difesa costituzionalmente garantito (art. 24 Cost.) e dunque di poter verificare la fondatezza della pretesa mediante la notifica ai medesimi degli atti presupposti rispetto alla notifica delle cartelle impugnate. Si ritiene pertanto che agli eredi dovevano necessariamente essere notificati gli atti precedentemente notificati al de cuius dando riscontro della effettiva notifica allo stesso degli atti prodromici alle cartelle di pagamento qui impugnate"*.