

IVA***La successione nel debito d'imposta del de cuius e le obbligazioni ai fini Iva***

di Caterina Bruno

Seminario di specializzazione

**UNA NUOVA RIFORMA FISCALE
NELLA LEGGE DELEGA**

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **successione nel debito** d'imposta con riferimento alle **persone fisiche** si determina a seguito dell'**accettazione dell'eredità** da parte dei chiamati.

Infatti, con il **decesso di una persona fisica** si apre la successione ai sensi dell'[articolo 456 cod. civ.](#) in favore dei chiamati all'eredità i quali, **in caso di accettazione**, subentrano in tutti i rapporti, attivi e passivi, che sopravvivono al *de cuius*.

Tale principio si applica anche con riferimento ai **debiti tributari** nei quali l'**erede subentra** insorgendo in capo ad esso l'onere di versare **le imposte dovute dal de cuius** il cui **presupposto impositivo** si sia generato **antecedentemente al decesso**.

La regola **in ambito tributario** vige sia con riferimento alle **imposte sui redditi** che per quanto concerne l'**Iva**.

In particolare, l'[articolo 65 D.P.R. 600/1973](#) prevede che: “**gli eredi rispondono in solido delle obbligazioni tributarie il cui presupposto si è verificato anteriormente alla morte del dante causa**”.

Tuttavia **l'insorgenza dell'obbligo impositivo** è preordinato **all'accettazione** dell'eredità a seguito delle quale i chiamati **acquistano la qualifica di eredi** del *de cuius*. Motivo per cui l'[articolo 187 Tuir](#) a sua volta dispone, con riferimento all'ipotesi di **eredità giacente**, che: “**dopo l'accettazione** dell'eredità il reddito (...) concorre a formare il reddito complessivo dell'erede **per ciascun periodo d'imposta, compreso quello in cui si è aperta la successione e si procede alla liquidazione definitiva delle relative imposte**”.

In ambito Iva analoghe disposizioni sono previste per gli eredi del contribuente dall'[articolo 35-bis D.P.R. 633/1972](#) che sancisce che **gli obblighi** derivanti dalle **operazioni effettuate dal**

contribuente deceduto debbano essere adempiuti dagli eredi concedendo loro **un ampliamento** dei termini per adempiere **di sei mesi dalla data del decesso** anche in ipotesi di **adempimenti scaduti** e non effettuati dal *de cuius* **nei quattro mesi antecedenti il decesso**.

Orbene, **gli eredi onorano gli obblighi** impositivi utilizzando la **partita Iva del soggetto deceduto** atteso che: **l'attività?** del professionista **non** si puo? considerare **cessata** fino all'esaurimento di tutte le operazioni, ulteriori rispetto all'interruzione delle prestazioni professionali, dirette **alla definizione dei rapporti giuridici pendenti**, ed, in particolare, di quelli aventi ad oggetto crediti strettamente connessi alla fase di svolgimento dell'attività? professionale (cfr.: [circolare 11/E/2007](#)).

Tale presupposto in ipotesi di subentro degli eredi negli obblighi impositivi del *de cuius* pone il problema del **disallineamento tra il momento di esigibilità** del tributo (i.e.: emissione della fattura) **rispetto all'evento successorio** (i.e.: decesso e successiva accettazione dell'eredità).

È infatti possibile che al momento del decesso **non tutte le fatture** emesse **siano state** ancora **incassate o che vi siano ancora fatture da emettere**.

Sul punto la [risoluzione 34/E/2019](#) ha precisato che: "*in presenza di fatture da incassare o prestazioni da fatturare, gli eredi non possono chiudere la partita Iva del professionista defunto sino a quando non viene incassata l'ultima parcella*".

Le suesposte considerazioni trovano conferma nella [sentenza delle Sezioni Unite n. 8059/2016](#) con la quale la Corte di Cassazione ha affermato che: "*il compenso di prestazione professionale e? imponibile ai fini Iva, anche se percepito successivamente alla cessazione dell'attività?, nel cui ambito la prestazione e? stata effettuata, ed alla relativa formalizzazione*" e questo perche? "[...] **il fatto generatore del tributo** Iva e, dunque, l'insorgenza della correlativa imponibilita? vanno identificati [...] con la materiale **esecuzione della prestazione**, giacche?, con **il conseguimento del compenso**, coincide, non l'evento generatore del tributo, bensi?, per esigenze di semplificazione funzionali alla riscossione, solo la sua **condizione di esigibilita?** ed estremo limite temporale **per l'adempimento dell'obbligo di fatturazione**".

Di recente l'Agenzia delle Entrate con la [risposta n. 785/2021](#) del 19.11.2021 ha avuto occasione di ribadire che **il fatto generatore del tributo Iva** e, dunque, l'insorgenza della relativa **imponibilita?** va identificato con **la materiale esecuzione della prestazione**, con la conseguenza che qualora **il de cuius non abbia fatturato** la prestazione, **l'obbligo si trasferisce agli eredi**, in forza del disposto dell'[articolo 35-bis D.P.R. 633/1972](#), i quali dovranno fatturare la prestazione eseguita dal *de cuius* non gia? in nome proprio, ma **in nome del de cuius**.

In risposta **all'interpello presentato dall'erede** di un professionista che aveva proceduto alla comunicazione di **cessazione dell'attività?** ed alla **cancellazione della partita Iva** del *de cuius*, successivamente accorgendosi dell'esistenza **di posizioni creditorie residue**, l'Agenzia ha chiarito che **l'erede del professionista deceduto** dovrà in tale caso chiedere la **riapertura della partita Iva** del *de cuius* e **fatturare le prestazioni** dallo stesso effettuate sia nei confronti dei

titolari di partita Iva che nei confronti dei clienti non soggetti passivi ai fini Iva.