

## ACCERTAMENTO

---

### ***Rinuncia all'eredità: gli effetti sui debiti tributari del de cuius***

di Luigi Ferrajoli



La **responsabilità degli eredi** per i **debiti tributari** del *de cuius* presuppone l'**assunzione della qualità di erede** e, quindi, l'**accettazione anche tacita dell'eredità** da parte dei soggetti chiamati per legge o per testamento all'eredità.

Pertanto, il **chiamato** all'eredità che abbia validamente **rinunciato all'eredità**, tenuto conto dell'**effetto retroattivo** che la dichiarazione di rinuncia possiede ai sensi dell'[articolo 521 cod. civ.](#), **non può essere chiamato a rispondere del debito tributario del de cuius**, neppure nel caso in cui tale debito risulti da un avviso di accertamento notificato al chiamato all'eredità **dopo l'apertura della successione** e divenuto **definitivo per mancata impugnazione** da parte dello stesso chiamato all'eredità.

Questo è il principio che è stato affermato dalla Corte di Cassazione nella **sentenza n. 37064/2022**.

Nell'ordinamento vigente l'apertura della successione non comporta l'acquisto della qualità di erede in favore dei successibili *ex lege* o *ex testamento*, ma soltanto l'acquisto della qualità di **chiamato all'eredità**: soltanto ove avvenga l'**accettazione**, anche tacita, il chiamato si considera erede (Cass. Civ., Sez. V, sentenza n. 11832/2022).

Da ciò consegue che, nell'ipotesi in cui l'**Agenzia delle Entrate** agisca nei confronti del preteso erede per **debiti tributari** del *de cuius*, **incombe sulla stessa**, in applicazione del principio generale di cui all'[articolo 2697 cod. civ.](#), l'**onere di provare** l'assunzione da parte del contribuente nei confronti del quale ha agito della **qualità di erede**, la quale 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, quindi, un **elemento costitutivo del diritto alla riscossione** dei debiti tributari del *de cuius* nei confronti del soggetto accertato nella predetta qualità di erede (Cass. Civ., Sez. V, sentenza n. 9186/2022).

Peraltro, deve essere considerato che, in base all'[articolo 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 (articolo 456 cod. civ.) – **l'assunzione di responsabilità per i debiti facenti parte del compendio ereditario**.

Pertanto, appare evidente che **condizione imprescindibile** affinché possa sostenersi l'obbligazione del chiamato all'eredità a rispondere dei debiti ereditari è che questi abbia accettato (e, quindi, acquistato) l'eredità (Cass. Civ., Sez. V, sentenza n. 13639/2018; Cass. Civ., Sez. V, sentenza n. 24317/2020).

Infatti, il chiamato all'eredità, che abbia ad essa rinunciato, **non si può considerare erede**, neppure per l'arco temporale intercorrente tra l'apertura della successione e la rinuncia: la rinuncia ha effetto retroattivo ai sensi dell'[articolo 521 cod. civ.](#) e, pertanto, colui che dichiara validamente di voler rinunciare all'eredità viene **considerato come mai chiamato alla successione** e non deve più essere annoverato tra i successibili.

Inoltre, chiarisce la Corte di Cassazione nella sentenza n. 37064/2022, **non è possibile sostenere che la notifica di un avviso di accertamento al chiamato all'eredità**, che, non avendo ancora accettato l'eredità, è ancora legittimato a rinunciarvi, **possa avere l'effetto di precludergli questa possibilità che gli è riconosciuta direttamente dalla legge**.

La notifica dell'avviso di accertamento costituisce pur sempre un **provvedimento amministrativo**, di per sé **non idoneo ad incidere sul presupposto impositivo**, che quindi non può acquistare il valore vincolante tipico della definitività nei confronti di un soggetto, solo **potenzialmente legittimato passivo dell'imposta**, nel momento in cui venga accertato che tale potenzialità sia rimasta tale ed anzi sia definitivamente venuta meno.

Del resto, è necessario evidenziare che l'Amministrazione finanziaria non è priva degli strumenti volti a **fronteggiare l'incertezza** nella realizzazione della **pretesa impositiva** derivante dal protratto stato di delazione ereditaria, spettando ad essa, come a tutti i creditori ereditari, la **potestà di far fissare ai chiamati all'eredità un termine per l'accettazione** ([articolo 481 cod. civ.](#)) ovvero di far nominare un **curatore dell'eredità giacente** ([articolo 528 cod. civ.](#)).

Così come spetta alla stessa Amministrazione, una volta intervenuta la **rinuncia**, il diritto di eventualmente **impugnarla** in presenza dei presupposti ex [articolo 524 cod. civ.](#).

Pertanto, l'avviso di accertamento notificato ai chiamati all'eredità che hanno rinunciato alla stessa eredità, **quand'anche non impugnato nei termini e divenuto definitivo, non può giustificare alcuna azione di riscossione nei confronti dei chiamati all'eredità**, in quanto l'intervenuta rinuncia ha **impedito all'avviso di accertamento in questione di assumere definitività** ed efficacia preclusiva sul punto specifico della **riferibilità soggettiva** dei debiti tributari del *de cuius* ai chiamati rinuncianti e, per ciò solo, della loro **legittimazione passiva** in veste di **successori a titolo universale**.

Riferibilità soggettiva e legittimazione passiva che, appunto, non possono discendere che dal conseguimento della qualità di eredi (per effetto dell'accettazione dell'eredità).

**È, quindi, legittima l'impugnazione della cartella** da parte dei chiamati all'eredità loro notificata sulla base di un avviso di accertamento, per far valere l'**insussistenza della propria responsabilità tributaria per i debiti del *de cuius* in quanto rinuncianti all'eredità** da questi dismessa.