

Giurisprudenza

L'accertamento con adesione evidenzia lo "status" di erede

4 Gennaio 2013

L'attivazione della procedura da parte del successore è un atto che fa presupporre senza dubbio la volontà di subentrare nella situazione giuridica passiva del defunto



Configura un'ipotesi di "accettazione tacita di eredità" il comportamento del successore che, a seguito della notifica di un atto impositivo inerente la posizione fiscale del *de cuius*, abbia attivato il procedimento di adesione. È, in estrema sintesi, il contenuto della sentenza n. 170/2012 emessa dalla Ctr Lombardia.

La pronuncia ha per oggetto l'individuazione degli atti negoziali che possono fare presumere l'accettazione tacita dell'eredità, la quale - comportando successione *in universum ius defuncti* - attribuisce all'erede la legittimazione attiva e passiva in ordine alle obbligazioni tributarie del *de cuius*, consentendo all'Amministrazione finanziaria di individuare un soggetto che, senza soluzione di continuità, assuma la titolarità dei rapporti giuridici di natura tributaria facenti capo al defunto.

Per la Ctr di Milano, ha valenza di accettazione tacita dell'eredità, ai sensi dell'articolo 476 codice civile, il comportamento del titolare della vocazione ereditaria che, a seguito della regolare notifica di avviso di accertamento inerente la posizione fiscale del *de cuius*, abbia attivato il procedimento di adesione, partecipato al contraddittorio e effettuato i pagamenti dei debiti tributari emersi. Tale comportamento integra un vero e proprio "atto che presuppone necessariamente la sua volontà di accettare e che non avrebbe il diritto di fare se non nella qualità di erede".

Premessa

Com'è noto, in aderenza alla disciplina civilistica, anche i profili tributari del fenomeno successorio sono improntati al principio del subentro degli eredi in tutte le posizioni attive e passive del *de cuius*. L'erede, infatti, succedendo nella posizione giuridica del defunto (con eccezione di quei rapporti rispetto ai quali l'evento morte gioca il ruolo di fatto estintivo), sia acquista il patrimonio del defunto nelle voci attive, sia subentra nella titolarità dei rapporti giuridici passivi, dei quali fanno parte anche i rapporti obbligatori di natura tributaria. Pertanto, atteso che nel nostro ordinamento, ai sensi dell'articolo 459 codice civile, "*l'eredità non si acquista che per accettazione*" e che, quindi, solo da detta accettazione deriva *ipso iure* la responsabilità degli eredi in relazione alle situazioni giuridiche passive del defunto e, considerato che tale accettazione può essere anche tacita, si pone la necessità di individuare quei comportamenti del successore che configurano l'accettazione tacita dell'eredità.

Per comprendere l'esatta portata del problema, si pensi alle ipotesi in cui l'Amministrazione finanziaria, nell'intervallo di tempo che può intercorrere tra l'apertura della successione e l'acquisto della qualità di erede (mediante accettazione), debba individuare il soggetto legittimato passivamente in ordine ai debiti tributari del *de cuius*.

In questo lasso di tempo, il chiamato all'eredità può rinunciare a essa, escludendo così la propria responsabilità in ordine ai debiti del *de cuius*, oppure può accettarla: ma mentre la rinuncia avviene solo con espressa dichiarazione (articolo 519 cc), l'accettazione può essere disposta anche con atteggiamenti di fatto che sono compatibili solo con la qualità di erede (cosiddetta accettazione tacita).

È chiara, pertanto, la rilevanza che in ambito tributario riveste la ricostruzione dei paradigmi di esistenza del fenomeno dell'accettazione tacita dell'eredità, poichè da essa dipende la legittimazione attiva e passiva inerente ai rapporti tributari facenti capo al *de cuius* e, in particolare, la legittimazione a essere destinatario di atti impositivi inerenti la posizione fiscale di quest'ultimo.

Spetta al giudice di merito individuare gli atti che rilevano ai fini dell'accettazione tacita. Nella sentenza in esame, il collegio milanese ha ritenuto decisivo il comportamento del chiamato all'eredità che, a seguito della regolare notifica di avviso di accertamento sulla posizione fiscale del *de cuius*, presenta all'ufficio impositore istanza di accertamento con adesione, partecipa al contraddittorio e, infine, provvede al pagamento degli importi determinati in adesione.

La vicenda e la decisione della Ctr di Milano

Il contenzioso trae origine dall'impugnazione della cartella di pagamento notificata alla ricorrente in qualità di erede e relativa a debiti tributari del *de cuius*; l'atto impositivo evidenziava l'iscrizione a

ruolo delle maggiori imposte accertate con avvisi di accertamento divenuti definitivi, in quanto regolarmente notificati agli eredi, impersonalmente e collettivamente, entro un anno dalla morte del *de cuius* al domicilio di quest'ultimo e non impugnati.

Il ricorso era stato accolto dai giudici di primo grado, sulla base della ritenuta carenza di legittimazione passiva eccepita dalla ricorrente, avendo la stessa dimostrato di aver rinunciato all'eredità.

Con la decisione in commento, i giudici del riesame, accogliendo il ricorso dell'ufficio, hanno ritenuto invalida la predetta rinuncia all'eredità in quanto la ricorrente, in relazione ad atti impositivi precedentemente notificati e inerenti sempre la posizione fiscale del *de cuius*, aveva presentato istanza di accertamento con adesione, partecipato al contraddittorio con esito positivo e adempiuto gli inerenti oneri (pagamento delle maggiori imposte recate dall'atto di adesione). I giudici del riesame, condividendo la tesi dell'ufficio, hanno ravvisato in tale fattispecie un'ipotesi di accettazione tacita di eredità.

Si tratta, in sostanza, di un vero e proprio atto di disposizione a seguito del quale non si può dubitare che il chiamato all'eredità assume davanti al fisco la qualità di erede, subentrando *in toto* nella situazione giuridica passiva del *de cuius*.

Ebbene, la configurabilità dell'accettazione tacita dell'eredità, nella fattispecie in esame, non poteva non avere riflessi immediati sulla validità della successiva rinuncia all'eredità disposta dalla ricorrente e documentalmente dimostrata. Sul punto, infatti, il giudice milanese di seconde cure ha chiarito che la dichiarazione di rinuncia alla successione, espressa in seguito al comportamento del chiamato, è invalida. Tale statuizione è conforme a quanto previsto dalla disciplina civilistica che governa la materia successoria, dal momento che la rinuncia all'eredità non può configurarsi come "*rinuncia all'eredità accettata*", ma solo come "*rinuncia al diritto di accettarla*". Tale principio deriva dall'irrevocabilità dell'accettazione, espressa o tacita, dell'eredità: l'effetto dell'accettazione è, infatti, l'acquisto definitivo della qualità di erede.

Per gli effetti, il collegio giudicante ha ritenuto invalida la rinuncia all'eredità, opposta in giudizio dalla ricorrente per eccepire la propria carenza di legittimazione passiva, in relazione ad atto impositivo inerente le obbligazioni tributarie del *de cuius*, dal momento che la stessa era stata posta in essere dopo la *definizione* delle predette pendenze tributarie.

di

Giuliana Scarlata