

Sentenza del 02/07/2025 n. 17992 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. - Con sentenza n. 569/2023, depositata il 23 febbraio 2023, la Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria ha accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, così pronunciando in riforma della decisione di prime cure che aveva accolto l'impugnazione di una cartella di pagamento emessa dietro iscrizione a ruolo dell'imposta di successione dovuta dai contribuenti.

1.1 - A fondamento del decism, il giudice del gravame ha considerato che:

- risultava in contestazione, tra le parti, una cartella di pagamento (n. (-----)) conseguente ad un "avviso di liquidazione dichiarazione successione anno (-----) volume (-----) numero (-----), avente ad oggetto le imposte e tasse pretese dall'erario relative alla dichiarazione di successione del... defunto genitore C.C. (deceduto il (-----)), Vol. (-----) N. (-----) (PR.) del 25.05.2017 a cui è sopraggiunto il passaggio in giudicato della sentenza resa dalla CTP di Crotone n. 1661/02/2020, non appellata.";

- nella fattispecie, essendo intervenuta la "definitività dell'atto prodromico - avviso di liquidazione n. (-----), emesso in riferimento all'anno d'imposta 2017, per effetto del passaggio in giudicato della sentenza della CTP di Crotone n. 1661/02/2020" la cartella di pagamento poteva essere impugnata solo per vizi propri, così che sussisteva "la lamentata improponibilità (art. 19 comma 3 D.Lgs. 546/1992)" del ricorso;

- ciò non di meno, "l'accettazione beneficiata non fa venir meno l'obbligazione dell'erede intra vires, in quanto l'erede accettante beneficiato rimane comunque erede, benché nei limiti del patrimonio ereditario e diviene destinatario della pretesa impositiva nei limiti del valore dell'asse ereditario oggetto di accettazione beneficiata (cfr. Cassazione, 6488/2007 e, da ultimo, 23019/2016). Ne consegue che, l'accettazione beneficiata non può comportare l'annullamento della cartella di pagamento, ma unicamente comportarne la validità della stessa nei limiti del patrimonio ereditario oggetto di accettazione beneficiata.";

2. - A.A. e B.B. ricorrono per la cassazione della sentenza sulla base di un solo motivo, ed hanno depositato memoria.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso mentre l'Agenzia delle Entrate-Riscossione è rimasta intimata.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. - Ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., i ricorrenti denunciano violazione e falsa applicazione di legge con riferimento all' art. 490 cod. civ., ed al D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 , art. 36 , comma 2, assumendo, in sintesi, che, nella fattispecie, - risultando accertato che l'eredità era stata accettata con beneficio di inventario (che, a sua volta, era stato chiuso il 4 maggio 2016) - da detto inventario non risultava "liquidità sufficiente per provvedere al versamento delle imposte relative alla dichiarazione di successione in oggetto".

Soggiungono i ricorrenti che oltretutto nemmeno era stata chiusa la liquidazione dei debiti ereditari, avendo essi esponenti prescelto (in difetto di opposizione dei creditori) - la liquidazione dei debiti cd. individuale (art. 495 cod. civ.), per quanto ancora possibile la stessa liquidazione concorsuale di cui agli artt. 498 e ss. cod. civ.

2. - Il motivo è fondato, e va accolto.

3. - Occorre premettere che la antinomia dei rilievi svolti dalla gravata sentenza - sopra ripercorsa negli estremi concettuali dell'argomentazione ivi articolata - trova un (inequivoco) momento di raccordo laddove si rilevano (sotto diversi profili) i limiti della responsabilità debitoria dell'erede che abbia accettato con beneficio di inventario e, nello specifico, si conclude nel senso che "l'accettazione beneficiata non fa venir meno l'obbligazione dell'erede intra vires, in quanto l'erede accettante beneficiato rimane comunque erede, benché nei limiti del patrimonio ereditario e diviene destinatario della pretesa impositiva nei limiti del valore dell'asse ereditario oggetto di accettazione beneficiata".

Laddove, allora, il compiuto significato dell'intero argomentare deve essere riassunto nel senso che - se all'amministrazione deve essere riconosciuto il potere di predeterminare, con atto impositivo, l'oggetto dell'obbligazione tributaria gravante sull'erede, e ciò non di meno, - al momento della riscossione non può prescindersi dai limiti di detta responsabilità legislativamente infrenata nel valore della quota ereditaria (D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 , art. 36 , comma 2).

3.1 - La conclusione in discorso è, dunque, coerente con i principi di diritto espressi dalla Corte in tema di soggettività passiva dell'erede che abbia accettato l'eredità con beneficio di inventario, essendosi rilevato, per un verso, che, per siffatta fattispecie di accettazione, il regime della obbligazione tributaria non deroga alla disciplina (sostanziale e probatoria) delle passività (fiscalmente rilevanti) di cui al D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 , artt. 8 , 20 e ss. e, per il restante, che il beneficio di inventario viene in rilievo nel momento della riscossione dell'imposta - secondo le risultanze dell'attività liquidatoria dei beni ereditari (prevista dagli artt. 495 e ss. cod. civ.) - al fine di determinare il valore dei beni concretamente ed effettivamente pervenuti all'erede, nel rispetto del limite della sua responsabilità per l'imposta di successione, determinata secondo le regole fiscali ordinarie (v. Cass., 19 dicembre 2018, n. 32828 ; Cass., 11 febbraio 2011, n. 3349 ; Cass., 24 ottobre 2008, n. 25670).

Rilevanza, quest'ultima, della fattispecie in discorso che, a ben vedere, costituisce (anche) il presupposto della conclusione secondo la quale l'accettazione dell'eredità con beneficio di

inventario non preclude all'amministrazione di esercitare il potere impositivo - se del caso (anche) con rettifica della dichiarazione presentata (come anticipato, a riguardo, ad es., delle passività dichiarate) - con la notifica di un avviso di liquidazione nei confronti dell'erede, la cui obbligazione tributaria per l'imposta di successione - che costituisce debito proprio dell'erede, non dunque debito ereditario da ascrivere alle citate procedure liquidatorie codicistiche, - non potrà, però, essere fatta valere al momento della riscossione sino a quando non si sia chiusa la procedura di liquidazione dei debiti ereditari, e sempre che sussista un residuo attivo in favore dell'erede (v. Cass., 11 maggio 2018, n. 11458 ; Cass., 24 febbraio 2017, n. 4788 ; Cass., 15 luglio 2015, n. 14847 ; Cass., 21 febbraio 2008, n. 4419).

Soluzione, questa, che (ancora) dà conto dell'insussistenza, in tema di imposta di successione, di un qualche effetto preclusivo - sul piano della regola iuris che governa la riscossione (che è legittima "nel limite del valore della... quota ereditaria" dell'erede) - qual correlato alla definitività di un avviso di liquidazione notificato all'erede beneficiato; preclusione che, diversamente, deve ritenersi sussistente con riferimento alla determinazione del contenuto dell'obbligazione tributaria, secondo le regole ordinarie che governano la determinazione della base imponibile (per attivo e passivo ereditario).

3.2 - Può, quindi, enunciarsi il seguente principio di diritto: "In tema di imposta di successione, l'accettazione dell'eredità con beneficio di inventario non comporta deroga al regime dell'obbligazione tributaria delineata dalle disposizioni di cui al D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 , con riferimento alla determinazione della base imponibile (per attivo e passivo ereditario) e viene in rilievo nel momento della riscossione dell'imposta - secondo le risultanze dell'attività liquidatoria dei beni ereditari (prevista dagli artt. 495 e ss. cod. civ.) - al fine di determinare il valore dei beni concretamente ed effettivamente pervenuti all'erede, nel rispetto del limite della sua responsabilità per l'imposta di successione; ne consegue che se la definitività dell'atto impositivo incide sull'obbligazione tributaria dell'erede beneficiato, la relativa responsabilità debitoria per l'imposta non potrà essere fatta valere al momento della riscossione sino a quando non si sia chiusa la procedura di liquidazione dei debiti ereditari, e sempre che sussista un residuo attivo in favore dell'erede".

3.3 - Se, allora, la gravata sentenza ha correttamente ricostruito i referenti normativi della fattispecie, ciò non di meno, ed in contraddizione con le premesse poste, ha confermato la legittimità della cartella di pagamento, così pronunciando senz'alcun accertamento in punto di liquidazione dell'eredità accettata con beneficio di inventario e di sussistenza - quale esito delle ridette procedure liquidatorie - di un residuo attivo in favore dell'erede.

4. - L'impugnata sentenza va, pertanto, cassata con rinvio della causa, anche per la disciplina delle spese del giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria che, in diversa composizione, procederà al riesame della controversia attenendosi ai principi di diritto sopra esposti.

P.Q.M.

La Corte

- accoglie il ricorso;

- cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 9 aprile 2025.

Depositata in Cancelleria il 2 luglio 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza