

---

# Sanzioni tributarie intrasmissibili gli eredi anche in caso di piano rateale di pagamento non concluso

---

di [Federico Gavioli](#)

Pubblicato il 29 Agosto 2015

Non si trasmettono agli eredi le sanzioni dovute dal *de cuius*, anche se il contribuente è deceduto nel corso di un piano rateale di pagamento non ancora concluso, stabilito in base a un istituto definitorio dell'accertamento o deflativo del contenzioso

## Agenzia delle Entrate: le sanzioni sono intrasmissibili agli eredi

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 29/E del 7 agosto 2015, risolve i dubbi sorti sui pagamenti a rate delle somme dovute a seguito degli istituti definitivi dell'accertamento e deflattivi del contenzioso; i tecnici delle Entrate affermano che in materia di sanzioni amministrative tributarie, rappresenta un principio generale quello sancito dall'art. 8 del D.Lgs. 472/97, secondo cui

*"l'obbligazione per il pagamento della sanzione non si trasmette agli eredi".*

Pertanto, **dal momento che si verifica il decesso del contribuente, nessuna somma a titolo di sanzione può essere richiesta agli eredi e ciò vale per tutte le imposte, per tutte le tipologie di sanzioni e a prescindere dalle vicende procedurali** che hanno, in precedenza, interessato le medesime.

## La normativa sull'intrasmissibilità delle sanzioni

L'art. 8 del D.Lgs. 472/1997 afferma che "L'obbligazione al pagamento della sanzione non si trasmette agli eredi".

La natura schiettamente affittiva ed intimidatoria propria della nuova sanzione amministrativa tributaria, comporta che, come la sanzione amministrativa prevista dall'art. 7, L. n. 689 del 1981, anch'essa non sia trasmissibile agli eredi.

L'intrasmissibilità opera indipendentemente dal fatto che la sanzione sia stata già irrogata con provvedimento definitivo. Anche in questo caso il credito si estingue con la morte dell'autore della violazione.

È appena il caso di rilevare che la sopravvivenza dell'obbligazione solidale sorta in capo al contribuente alla morte dell'autore della violazione, nulla ha a che fare con il principio di intrasmissibilità.

## **Il caso del decesso con la rateizzazione in corso**

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare in commento, osserva che sono stati posti dubbi circa l'applicabilità nelle ipotesi in cui il decesso del contribuente intervenga mentre è in corso il pagamento del piano di rateazione delle somme dovute in base ad un istituto definitivo dell'accertamento (i.e. acquiescenza, accertamento con adesione, definizione dell'invito al contraddittorio, definizione del verbale di constatazione) ovvero degli istituti deflativi del contenzioso (reclamo-mediazione e conciliazione giudiziale).

E' stato, infatti, evidenziato che, in caso di decesso del contribuente prima che sia completato il pagamento dilazionato delle somme dovute in base ad un accertamento definito mediante uno degli istituti definitivi previsti dalla normativa fiscale, potrebbe sorgere il dubbio riguardo alla trasmissibilità o meno agli eredi delle sanzioni consolidate nel piano di ammortamento.

I medesimi dubbi sono stati posti quanto alle sanzioni irrogate al *de cuius* nel caso in cui questi sia incorso, prima del decesso, rispettivamente nelle violazioni di ritardato pagamento della rata e di decadenza dalla rateazione.

## **Agenzia delle Entrate: trasmissibili solo le sanzioni civili**

I tecnici delle Entrate osservano come nell'attuale sistema sanzionatorio tributario il principio della intrasmissibilità della sanzione agli eredi, ai sensi dell'articolo 8, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, assume carattere generale, come tra l'altro confermato in più occasioni dalla giurisprudenza di legittimità, secondo cui la trasmissibilità

*“è prevista solo per le sanzioni civili, quale principio generale in materia di obbligazioni, e non per le altre, per le quali opera il diverso principio dell'intrasmissibilità, quale corollario del carattere personale della responsabilità”.*

In base a tale principio appare, di conseguenza, indubbio che agli eredi non possa essere richiesto il pagamento delle sanzioni, sia con riferimento alle violazioni commesse dal *de cuius* ed alla base degli atti di acquiescenza, adesione, reclamo-mediazione, conciliazione giudiziale, sia con riferimento alle somme dovute a titolo di sanzione per il ritardo nel pagamento delle rate ovvero in caso di decadenza dal beneficio del piano di rateazione.

Diversamente, **saranno dovute dagli eredi le sanzioni relative alle rate scadute e non pagate dopo la morte del *de cuius*.**

## **Un orientamento di prassi ministeriale**

Il Ministero delle Finanze in passato, con la circolare n. 180, del 10 luglio 1998, nell'analizzare il citato articolo 8, del D.Lgs. n. 472/1997, aveva avuto modo di chiarire che l'intrasmissibilità della sanzione agli eredi **opera indipendentemente dal fatto che la stessa sia stata già irrogata con provvedimento definitivo.**

Tale precisazione conferma la tesi secondo cui l'intrasmissibilità agli eredi opera anche con riguardo alle sanzioni irrogate in base ad un accertamento reso definito a seguito dei richiamati istituti definitivi della pretesa tributaria e partecipativi del contribuente al procedimento di accertamento, offerti dal decreto legislativo n. 218 del 1997, ovvero nel caso in cui l'autore della violazione deceda prima del totale pagamento della sanzione ed incorra, pertanto, in ulteriori sanzioni.

Tale soluzione interpretativa risulta in linea con quanto previsto dall'art. 7, del decreto legislativo del 19 giugno 1997, n. 218, il quale sostanzialmente afferma che nell'atto di accertamento con adesione, sono indicati, separatamente per ciascun tributo, gli elementi e la motivazione su cui la definizione si fonda, nonché la liquidazione delle maggiori imposte, della sanzioni e delle altre somme eventualmente dovute, anche in forma rateale.

Tra l'altro, evidenzia l'Agenzia delle Entrate, una diversa soluzione interpretativa determinerebbe una disparità di trattamento tra i contribuenti in funzione della scelta operata dal de cuius di accedere ad un istituto definitorio, invece di instaurare un contenzioso avverso l'atto impositivo e sanzionatorio.

Le medesime considerazioni valgono con riguardo agli istituti deflativi del contenzioso previsti dal D.Lgs. 546/1992.

## **Agenzia delle Entrate: sanzioni intrasmissibili anche se il piano rateale non è concluso**

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare in commento, afferma che qualora nel corso di una rateazione si verifici il decesso del contribuente, in relazione alle residue rate ancora da versare, la competente struttura non potrà chiedere agli eredi il pagamento delle somme ancora dovute a titolo di sanzione; è altresì escluso il versamento delle somme dovute a titolo di sanzione per il ritardo nel pagamento delle rate ovvero in caso di decadenza dal beneficio del piano di rateazione.

Per gli eredi rimane comunque ferma la facoltà di estinguere il debito tributario residuo in unica soluzione.

Va osservato che nel caso in cui l'erede non effettui il pagamento della rata entro il termine previsto, anche nel caso lo stesso sia prorogato per effetto dell'articolo 65, del DPR 600/1973, troveranno

applicazione le sanzioni previste in caso di ritardato pagamento o di decadenza dalla rateazione, qualora ne ricorrano i presupposti.

Aggiornamento 2019: [Cassazione: sanzioni IMU non trasmissibili agli eredi](#)

26 agosto 2015

Federico Gavioli