

# La rinuncia all'eredità e pretese del Fisco

di [Antonino Russo](#)

Publicato il 10 Luglio 2017

la rinuncia all'eredità può essere un atto abusivo nei confronti del Fisco? Vediamo cosa propone la giurisprudenza tributaria in caso di contestazioni dell'agente della riscossione sull'atto di rinuncia all'eredità

## 1. Nozione e forma della rinuncia all'eredità



La rinuncia all'eredità, di cui all'art. 519 c.c., è un **negozio giuridico unilaterale, non recettizio**, di natura **personale** mediante il quale il chiamato all'eredità manifesta la propria volontà di non acquisire quanto gli spetterebbe. Si tratta di un negozio **solenne**, per il quale è richiesta *ad substantiam* la forma dell'atto pubblico nonché, ai fini della sua opponibilità ai terzi, l'inserzione dell'atto nel **registro delle successioni**; ne consegue la nullità di ogni dichiarazione rilasciata a soggetti non indicati dalla norma o ad un cancelliere incompetente.

Oggetto della rinuncia non è quindi l'acquisita eredità (poiché la qualità di erede, una volta acquisita, non può essere dismessa), ma **il diritto** (oggetto della disciplina dettata dagli art. 459 c.c. e ss.) **ad acquisire l'eredità** mediante l'accettazione. La stessa eredità, prima dell'accettazione, non può essere nella titolarità del chiamato, sortendo la conseguenza che la rinuncia all'eredità da parte di questi, in pratica, lo rende estraneo al procedimento successorio e privo di tutti i poteri che qualificano la sua posizione giuridica in termini di chiamato. Inoltre, la circostanza che il rinunziante venga considerato come mai chiamato alla successione, e non più annoverabile tra i successibili, denota che la rinuncia agisce **retroattivamente**.

## 2. Gli effetti della rinuncia, i termini ad essa relativi e l'accettazione tacita dell'eredità

Il rinunziante perde *ab origine* la qualifica di erede, e dunque deve essere considerato con effetti retroattivi come se non fosse mai stato chiamato all'eredità (Cass. civ., n. 2434/1987; Trib. Roma 26 giugno 1999). Conseguentemente tale soggetto diviene estraneo alle obbligazioni e ai debiti contratti dal

*de cuius*, tant'è che è in questo ambito stato rilevato il difetto di legittimazione passiva nel giudizio di responsabilità amministrativa<sup>3</sup> nonché la carenza di interesse a sollevare eccezioni in ordine alla validità del testamento (Trib. Roma 21 settembre 2006).

La **dichiarazione di rinuncia** può essere validamente effettuata solo **dopo l'apertura della successione**, in quanto una rinuncia precedente integrerebbe un patto successorio nullo e, a fronte del silenzio della legge, si è costantemente ritenuto che il diritto di rinuncia si prescriva nello stesso **termine decennale** previsto per l'accettazione dell'**eredità**; tale regola non è tuttavia esente da eccezioni: è il caso in cui il chiamato, che sia **in possesso dei beni ereditari** (non necessariamente riferibile all'intera eredità), non compie nel prescritto termine di **tre mesi** l'inventario o, pur avendolo compiuto, non dichiara di accettare l'eredità con beneficio d'inventario nei quaranta giorni successivi; in tal contesto ed in virtù dell'art. 485 c.c., l'eredità si considera **accettata** puramente e semplicemente<sup>4</sup> e il chiamato dunque, divenuto erede, non può più validamente dichiarare di voler rinunciare all'eredità .

L'**inefficacia della dichiarazione di rinuncia** può derivare anche solo dall'**accettazione tacita** dell'eredità stessa; questo in ragione del fatto che l'esercizio della facoltà di rinuncia è precluso da tale (eventuale) pregressa forma di accettazione, la quale si verifica, *ex art. 476 c.c.*, quando il chiamato compie un atto che presuppone necessariamente la sua volontà di accettare e che non avrebbe il diritto di fare se non nella qualità di erede, cioè in presenza e per effetto di una condotta che non ammetta altra interpretazione logica all'infuori della intenzione di assumere effettivamente la qualità di erede

L'**estromissione** del soggetto rinunziante dal procedimento successorio non è definitiva e totale potendo l'interessato interporre la **revoca della rinuncia**. La norma di riferimento per tale tipo di atto è l'**art. 525 c.c.** e le disposizioni ivi contenute indicano come la revoca sia subordinata alla mancata accettazione da parte degli altri o dei nuovi chiamati; in dottrina è opinione prevalente che, nonostante la rinuncia, la **delazione** a favore del chiamato persista fino alla prescrizione del suo diritto di accettare producendo l'effetto della coesistenza del diritto di accettare l'eredità a favore del chiamato rinunziante e dei chiamati ulteriori<sup>5</sup> .

### **3. La giurisprudenza tributaria e la possibilità di impugnazione "erariale" della rinuncia ex art. 524 c.c.**

I principi sin qui rappresentati sono stati interamente recepiti dal giudice tributario e, pertanto, il **rinunziante** non ha avuto identificazione come soggetto passivo di tributi successori (CTR Lombardia 7

ottobre 2002, n. 305; CTC 24 ottobre 1995, n. 3412; CTC 3 febbraio 1989, n. 908), tant'è che è stata riconosciuta al chiamato (rinunciante entro il **termine decennale** di prescrizione del diritto ad accettare l'eredità) la possibilità di formulare la rinuncia anche successivamente alla data della notificazione dell'avviso di accertamento in rettifica dei redditi del *de cuius*, rendendosi così non responsabile delle obbligazioni tributarie del suo dante causa (CTC Sez. XXVII, 4 febbraio 2002, n. 778).

Per quel che riguarda la **normativa tributaria**, deve rammentarsi che il comma 4 dell'articolo 19 del D.Lgs. n. 112/1999 espressamente prevede il potere dell'ente impositore di segnalare **all'agente della riscossione** l'opportunità di azioni cautelari ed esecutive, nonché conservative ed ogni altra azione prevista dalle norme ordinarie a tutela del creditore (e tra queste, sia l'azione revocatoria ex art. 2901 c.c. che mira a rendere inefficaci gli atti dispositivi finalizzati a sottrarre i beni alla garanzia del creditore **sia proprio l'impugnazione della rinuncia all'eredità, ex art. 524 c.c.** che mira a rendere inopponibile la rinuncia all'eredità) .

Inoltre, in seguito alla novità (riferibile alla Finanziaria 2005) dell'inserimento, nel testo dell'art. 49 del D.P.R. n. 602/1973, della possibilità per l'agente della riscossione di promuovere **azioni cautelari e conservative**, nonché ogni altra azione prevista dalle norme ordinarie a tutela del creditore, l'Agenzia delle Entrate, con la **circolare n. 52/E del 9 dicembre 2005**, ha rammentato l'esperibilità delle due azioni, *ex art. 2901 c.c.* ed *ex art. 524 c.c.*, dianzi descritte, quali strumenti teoricamente esperibili nell'immediatezza dell'atto dispositivo compiuto dal contribuente.

Ritornando ad argomentare, in generale, sull'azione di impugnazione della rinuncia *de qua*, va rammentato che è discusso se tale potere sia concesso al creditore (e quindi anche all'Agente della Riscossione) esclusivamente in presenza di una vera e propria rinuncia o se possa essere esercitato in tutte le ipotesi in cui il debitore perda il diritto di accettare per fatti diversi dalla rinuncia. Certa è però la necessità che la rinuncia rappresenti un **pregiudizio** per i creditori, dovendosi quindi ritenere che i creditori saranno legittimati ad impugnarla (nell'ipotesi di fallimento del debitore rinunciante, la legittimazione attiva spetta al curatore fallimentare - Trib. Cuneo 30 giugno 2004; Trib. Cassino 2 febbraio 1990), in quanto l'eredità rappresenti un **attivo**; in effetti, il presupposto dell'azione presupposto va individuato nella **sussistenza di un danno prevedibile**, ossia nell'esistenza di fondate ragioni sulla sufficienza del patrimonio del debitore per il soddisfacimento dei crediti (Trib. Mantova 28 aprile 1998; Trib. Roma 20 ottobre 1994), mentre è irrilevante la consapevolezza che il debitore o gli ulteriori chiamati all'eredità avessero del possibile danno (Cass. civ. n. 3548/1995).

Il termine entro il quale il creditore può esercitare il suo diritto è quinquennale e **decorre** dalla data della dichiarazione di rinuncia ma la relativa azione è esercitabile anche dopo che sia prescritto il termine **decennale** di accettazione per tutti i chiamati in subordine.

L'azione ha una funzione meramente strumentale, diretta al soddisfacimento del credito, e la giurisprudenza afferma che legittimati sono i creditori i quali possano vantare una **ragione di credito**, anche se non ancora accertata nel suo preciso ammontare, non risultando necessario che il credito sia liquido ed esigibile (Cass. civ. n. 1470/1964). La descritta funzione comporta che l'azione stessa possa essere esercitata esclusivamente nei confronti del **debitore rinunziante**, cioè dell'unico **legittimato passivo**, o nei riguardi dei suoi eredi, qualora sia deceduto (Cass. civ., n. 17866/2003). In questo contesto, non ricorre un'ipotesi di litisconsorzio necessario nei confronti dei successivi chiamati, i quali, tuttavia, possono intervenire in causa a sostegno delle ragioni del rinunziante.

10 luglio 2017

Antonino Russo

1 G. Bonilini, *Manuale di diritto ereditario e delle donazioni*, 4' ed., Torino, 2006, 112.

2 G. Prestipino, *Delle successioni in generale*, in Comm. De Martino, sub artt. 456-535, Novara, 1973, 430.

3 C. Conti Lazio 2 ottobre 1996, n. 63; C. Conti 25 novembre 1993, n. 146; C. Conti 27 gennaio 1987, n. 27.

4 G. Capozzi, *Successioni e donazioni*, II, 2' ed., Milano, 2002, 203.

5 G. Grosso-A. Burdese, *Le successioni. Parte generale*, in Tratt. Vassalli, Torino, 1977,

6 A. Gentile, *La sanatoria per i concessionari della riscossione. Adempimenti ed effetti*, in *Il fisco* n. 29/2006, fasc. n. 1, pag. 4497.