ORDINANZA

FATTI DI CAUSA

In data 22.5.2012, la D.P. di Brindisi notificò a R.F., nonché a G., M., A. e F. S. - quali pretesi eredi di C. S., deceduto il 15.4.2005 e già titolare della ditta individuale "Alfa", avviata l'11.1.2005 e cessata alla data della sua morte - un avviso di accertamento per il recupero di IRES, IRAP e IVA, relative all'anno d'imposta 2005, e ciò in relazione ad una fattura emessa per l'importo imponibile di euro 250.000,00.

Proposto ricorso dai predetti, la C.T. Prov. di Brindisi lo rigettò con sentenza n. 113/4/08; la C.T. Reg. per la Puglia, sez. st. di Lecce, accolse però l'appello di R.F., nonché di G., M., A. e F. S., riformando la prima decisione ed in particolare osservando che - al di là dei profili, pure denunciati, circa la fittizietà dell'attività d'impresa per essere essa ascrivibile a terzi ignoti, stante l'incapacità di intendere e di volere del *de cuius* nel periodo in cui l'attività sarebbe stata svolta - era intervenuta nelle more (nel corso del 2012) la rinuncia all'eredità degli stessi appellanti, non preclusa dalla presentazione della dichiarazione di successione, sicché essi non potevano considerarsi eredi di C.S.

L'Agenzia delle Entrate ricorre ora per cassazione, sulla base di un unico motivo, cui resistono con controricorso, illustrato da memoria, R.F., nonché G., M., A. e F. S.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1 Con l'unico motivo, si deduce violazione degli artt. 480, 521 e 525 c.c., nonché dell'art. 65, co. 1, DPR n. 600/1973, in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3, c.p.c. Osserva la ricorrente che, benché gli appellanti avessero dichiarato di rinunciare all'eredità, ai sensi dell'art. 525 c.c. è possibile comunque revocare la rinuncia entro il termine per accettare l'eredità stessa, ossia dieci anni dall'apertura della successione, sempre che non sia intervenuta l'accettazione da parte di altri chiamati; ne consegue che detta rinuncia non è opponibile all'Agenzia e che la sentenza impugnata è erronea, non avendo considerato la non definitività della rinuncia stessa, il che comporta che la sola delazione dell'eredità è sufficiente ai fini della configurabilità della soggettività passiva del chiamato.

2.1 Il ricorso è infondato.

Va preliminarmente evidenziato che l'Agenzia non contesta la valutazione operata dal giudice d'appello circa la mancata definitiva acquisizione della qualità di eredi da parte degli odierni controricorrenti, come pure ben avrebbe potuto fare - specie ove si consideri che la rinunzia all'eredità è sopravvenuta in corso d'appello (v. Cass. n. 23989/2020) -, ma incentra l'intera impugnazione sulla tesi per cui la rinunzia stessa, per essere opponibile ad essa Agenzia, deve consolidarsi al decennio dalla data dell'apertura della successione ex art. 480 c.c., stante la possibilità di sua revoca entro detto termine

prescrizionale, ai sensi dell'art. 525 c.c. Il carattere devolutivo dell'impugnazione, dunque, impone di limitare lo scrutinio del ricorso al solo motivo regolarmente proposto, inerente a questa sola ultima questione.

Ciò chiarito, a parte la considerazione che la tesi dell'Agenzia risulta comunque superata dai fatti, non essendo emerso che gli odierni controricorrenti abbiano provveduto a revocare la rinunzia entro il 15 aprile 2015, data di maturazione della prescrizione (ex art. 480 c.c.), essa è comunque destituita di fondamento.

Infatti, per effetto della rinuncia all'eredità - che non a caso non può essere fatta sotto condizione o a termine o solo per parte (art. 520 c.c.) - il rinunciante "è considerato come se non vi fosse mai stato chiamato" (art. 521 c.c.), sicché trovano applicazione le disposizioni di cui agli artt. 522 e 523 c.c. in tema di devoluzione nella successione, rispettivamente, legittima e testamentaria. Quanto alla prima - che sembra aver operato nella vicenda che occupa (nessuna delle parti ha fatto riferimento ad una delazione testamentaria) - l'art. 522, ult. periodo, c.c., stabilisce che "Se il rinunziante è solo, l'eredità si devolve a coloro ai quali spetterebbe nel caso che egli mancasse", regola ovviamente applicabile ove a rinunciare siano tutti i chiamati legittimi, in pari grado. In sostanza, dunque, l'effetto derivante dalla dichiarazione di rinuncia è immediato, e consiste nella decadenza dal diritto di accettare e nella devoluzione dell'eredità ad un successibile di grado posteriore; vero è che il rinunziante può, entro il termine di dieci anni dalla morte del *de cuius*, revocare la rinuncia, così accettando l'eredità e succedendo al predetto a titolo universale, con effetto *ex tunc* (art. 459 c.c.), ma solo qualora il nuovo chiamato non abbia frattanto accettato, definitivamente acquistando l'eredità.

Contrariamente a quanto sostenuto dall'Agenzia, dunque, il chiamato all'eredità, che non abbia accettato e che vi rinunci, non può essere considerato in alcun modo titolare della soggettività passiva rispetto ai debiti del *de cuius*, neanche in ambito tributario (non è affatto casuale che l'art. 65, co. 1, DPR n. 600/1973, individui proprio gli eredi del contribuente quali i soggetti tenuto in solido al pagamento delle imposte gravanti sullo stesso *de cuius*), giacché il fisco, alla stregua di qualsiasi creditore, ben può utilizzare gli strumenti offerti dal codice civile a tutela della relativa posizione, come ad esempio l'impugnazione della rinuncia (art. 524 c.c.), ovvero la richiesta di nomina di un curatore dell'eredità giacente (art. 528 c.c.), al quale validamente notificare l'avviso di accertamento (arg. ex art. 529 c.c.; v. Cass. n. 16428/2009), onde evitare di incorrere nella relativa decadenza per intempestività, pericolo palesato dall'Agenzia a sostegno della correttezza della propria tesi, ma all'evidenza insussistente.

Può quindi ribadirsi il principio di recente affermato da Cass. n. 15871/2020, secondo cui "Il chiamato all'eredità, che abbia ad essa validamente rinunciato, non risponde dei debiti tributari del *de cuius*, neppure per il periodo intercorrente tra l'apertura della successione e la rinuncia, neanche se risulti tra i successibili *ex lege* o abbia presentato la dichiarazione di successione (che non costituisce accettazione), in quanto, avendo la rinuncia effetto retroattivo ex art. 521 c.c., egli è considerato come mai chiamato alla successione e non deve più essere annoverato tra i successibili".

3.1 In definitiva, il ricorso è rigettato. Le spese, liquidate come in dispositivo, seguono la soccombenza.

la Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 7.000,00 per compensi, oltre euro 200,00 per esborsi, oltre rimborso forfetario in misura del 15%, oltre accessori di legge.