Cassazione civile sez. trib., 14/08/2026, n. 24651

Intestazione

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

SEZIONE TRIBUTARIA
Composta dagli Ill.mi Sigg. Magistrati:
Dott. PERRINO Angelina-Maria - Presidente
Dott. HMELJAK Tania - Consigliere
Dott. FEDERICI Francesco - Consigliere rel.
Dott. PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA Maria Giulia - Consigliere
Dott. GALASSO Giovanni - Consigliere
Ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

Sul ricorso n. 7457/2025,

proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, cf (Omissis), in persona del Direttore p.t., rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato - Ricorrente

CONTRO

So.Ca., c.f. (Omissis), rappresentato e difeso dall'avv. Renato Torrisi - Controricorrente

NONCHÈ NEI CONFRONTI DI

AGENZIA DELLE ENTRATE - RISCOSSIONE, c.f. (Omissis), in persona del Direttor p.t., rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato - Intimata

Avverso la sentenza n. 1104/2025 della Corte di giustizia tributaria di II g della Sicilia, depositata il 11 febbraio 2025;

udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale del 15 ottobre dal Consigliere Francesco Federici.

FATTI DI CAUSA

La causa, che ha ad oggetto la notifica di un preavviso di iscrizione ipotecaria sulla base di cartelle di pagamento notificate al controricorrente nella qualità di erede della genitrice ed in proprio, origina dall'iscrizione a ruolo di debiti portati da alcune cartelle di pagamento: la n. (Omissis), notificata in proprio al ricorrente per omesso versamento dell'imposta di registro e successione; le nn. (Omissis) e (Omissis), relative a sentenze definitive emesse nei confronti della madre, Pe.Co., dei cui debiti erariali l'odierno controricorrente era dunque chiamato a rispondere nella qualità di erede (per l'esattezza di co-erede).

La Commissione tributaria provinciale di Catania aveva accolto il ricorso del Sig. So.Ca. con sentenza n. 5288/2021. L'appello erariale era stato rigettato dalla Corte di giustizia tributaria di II grado della Sicilia con sentenza n. 1104/2025.

Nella sentenza, ora al vaglio di questa Corte, dopo aver ricostruito la vicenda, il giudice d'appello ha rilevato che il contribuente fosse privo della qualità di erede, per aver rinunciato all'eredità materna, come accertato dalla Commissione provinciale. Quanto alla cartella di pagamento relativa ai debiti personali, la Corte tributaria ha evidenziato che l'importo della pretesa erariale, per essere inferiore a 20.000,00 Euro, impediva il ricorso all'iscrizione ipotecaria. Ha infine dichiarato il difetto di legittimazione passiva del concessionario riscossore.

Per la cassazione della sentenza l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso affidato a due motivi, cui ha resistito il contribuente con controricorso. L'Agenzia delle entrate - Riscossione, della quale era stato già dichiarato il difetto di legittimazione passiva dal giudice d'appello, è rimasta intimata.

All'esito dell'adunanza camerale del 15 ottobre 2025 la causa è stata discussa e decisa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo l'Agenzia delle entrate ha denunciato la "Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 111 Cost., degli articoli 36 del D.Lgs. n. 546/1992 e 132, comma 2, numero 4) cod. proc. civ., nonché dell'art. 112 cod. proc. civ., in rapporto all'art. 360, comma 1, n. 4 cod. proc. civ. - Connessa violazione e/o falsa applicazione degli artt. 519-524-525 cod. civ. e dell'art. 480 cod. civ. in combinato disposto con l'art. 2909 cod. civ., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.".

Il motivo, con cui è formulata una prima censura sotto il profilo dell'error in procedendo per l'apparenza della motivazione, ed una seconda censura sotto l'aspetto dell'errore di diritto per non aver tenuto conto della qualità di erede del Sig. So.Ca. nei confronti della madre, debitrice originaria, è infondato per entrambe le prospettive.

Quanto all'errore processuale, va premesso che sussiste l'apparente motivazione della sentenza ogni qual volta il giudice di merito ometta di indicare su quali elementi abbia fondato il proprio convincimento, nonché quando, pur indicandoli, a tale elencazione ometta di far seguire una disamina almeno chiara e sufficiente, sul piano logico e giuridico, tale da permettere un adeguato controllo sulla correttezza del suo ragionamento (Sez. U, 3 novembre 2016, n. 22232; cfr. anche 23 maggio 2019, n. 13977; 1 marzo 2022, n. 6758). In sede di gravame, non è viziata la decisione quando motivata per relationem ove il giudice d'appello, facendo proprie le argomentazioni del primo giudice, esprima, sia pure in modo sintetico, le ragioni della conferma della pronuncia in relazione ai motivi di impugnazione proposti, sì da consentire, attraverso la parte motiva di entrambe le sentenze, di ricavare un percorso argomentativo adeguato e corretto, ovvero purché il rinvio sia operato così da rendere possibile ed agevole il controllo, dando conto delle argomentazioni delle parti e della loro identità con quelle esaminate nella pronuncia impugnata. Essa va invece cassata quando il giudice si sia limitato ad aderire alla pronuncia di primo grado senza che emerga, in alcun modo, che a tale risultato sia pervenuto attraverso l'esame e la valutazione di infondatezza dei motivi di gravame (cfr. Cass., 19 luglio 2016, n. 14786; 7 aprile 2017, n. 9105).

La motivazione è affetta da vizio di nullità anche quando si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili, oppure risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, così mancando della capacità di assolvere alla funzione specifica di esplicitare le ragioni della decisione, purché il vizio emerga dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali (cfr. Cass., 25 settembre 2018, n. 22598; 3 marzo 2022, n. 7090; 6 novembre 2023, n. 30759; 3 gennaio 2024, n. 107; 23 ottobre 2024, n. 27551).

Nel caso di specie il giudice d'appello, quanto al preavviso di iscrizione ipotecaria per debiti della deceduta genitrice del controricorrente, ha ribadito le argomentazioni del giudice di prime cure, l'avere cioè il Sig. So.Ca. rinunciato all'eredità materna. A tal fine, nella parte dedicata allo "svolgimento del processo", la Corte di II grado ha puntualmente riportato che il giudice di prime cure aveva accertato che la rinuncia all'eredità materna era intervenuta il 12/06/2017.

La difesa erariale lascia intendere che ciò non fosse sufficiente, potendo la rinuncia essere a sua volta oggetto di revoca. Peraltro, occorreva tener conto che il contribuente aveva la disponibilità dei beni ereditari, il che implicava l'accettazione tacita dell'eredità.

Sennonché, quello relativo alla disponibilità dei beni ereditari, implicante l'accettazione tacita dell'eredità, non risulta sia stato portato all'attenzione del giudice d'appello. Dalla lettura dell'atto d'appello, infatti -che questo giudice ha il potere/dovere di esaminare, quale giudice del fatto ove denunciato un grave vizio motivazionale o l'apparente motivazione-, non si evince che la questione fosse stata proposta con l'atto di impugnazione. In altri termini la novità della questione, portata solo ora all'attenzione della Corte di legittimità, non può di certo incidere sulla validità della motivazione della sentenza impugnata.

Quanto alla prospettata revocabilità della rinuncia, prevista dall'art. 525 cod. civ., si tratta di un aspetto giuridico che la difesa erariale ha inteso sollevare con l'atto d'appello, al fine di giustificare come l'ente impositore avesse la necessità di "provvedere alla notifica di tutti gli atti "interruttivi" della prescrizione del suddetto credito erariale, fin tanto che vige il termine decennale per l'accettazione, anche tacita, dell'eredità". Ciò per tutelarsi dall'uso strumentale della rinunzia all'eredità, che "potrebbe essere un "facile escamotage" per superare i termini di prescrizione statuiti dalle norme tributarie, usualmente più brevi perché decorrono da prima dell'apertura della successione, rispetto a quelli previsti dal codice civile per l'accettazione dell'eredità" (pag. 5 del ricorso erariale d'appello).

Si tratta dunque di una mera argomentazione giuridica, che non imponeva alcun vaglio specifico da parte del giudice, di modo che per quest'aspetto il motivo comporta un'inammissibile censura di insufficiente motivazione in diritto. L'argomentazione difensiva erariale deve peraltro intendersi implicitamente rigettata laddove, valorizzando la formale rinuncia all'eredità, perfezionata il 12.06.2017 dal contribuente, il giudice d'appello ha ritenuto evidentemente di non condividere quella difesa.

Ne discende che il giudice d'appello non è incorso in alcuna grave omissione motivazionale.

Il motivo risulta infondato anche quando lo si esamini sotto il profilo dell'error iuris in iudicando. La difesa erariale, al pari che nel grado d'appello, rileva che

comunque la rinuncia all'eredità è revocabile sino a che il diritto di accettazione non risulti prescritto. Pertanto, nell'attesa del decorso del detto termine decennale, il giudice d'appello non avrebbe tenuto conto che l'Ente impositore deve essere in grado di compiere le azioni idonee all'interruzione dei termini di prescrizione dell'azione esecutiva.

Il motivo è privo di pregio.

L'apprezzamento operato dal giudice d'appello in ordine all'avvenuta rinuncia all'eredità trova conforto nel principio enunciato da questa Corte, laddove ha affermato che "Poiché la responsabilità per i debiti tributari del "de cuius" presuppone l'assunzione della qualità di erede e la rinuncia all'eredità produce effetto retroattivo ex art. 521 cod. civ., il chiamato rinunciante non risponde di tali debiti, ancorché questi ultimi siano portati da un avviso di accertamento notificato dopo l'apertura della successione e divenuto definitivo per mancata impugnazione; in tale evenienza, dunque, legittimamente il rinunciante può far valere, in sede di opposizione alla cartella di pagamento, la propria mancata assunzione di responsabilità per i debiti suddetti" (Cass., 17 novembre 2022, n. 37064; cfr. anche 30 maggio 2018, n. 13639; 24 luglio 2020, n. 15871; 3 giugno 2026, n. 17703).

Quanto alla possibilità di revoca della rinuncia, utilizzata quale "temuto" strumento per superare i termini di prescrizione del diritto erariale, oppure di decadenza dal diritto di accertamento, le preoccupazioni della amministrazione finanziaria si infrangono laddove si consideri che la rinuncia all'eredità potrebbe avvenire anche dopo il termine decennale per l'accettazione, in questo caso non avendo altro effetto se non confermare che non vi è stata mai prima accettazione (cfr. Cass., 29 marzo 2017, n. 8053). Le azioni atte alla interruzione dei termini prescrittivi sarebbero pertanto inutili. E comunque, a margine, non è comprensibile perché si sia inteso procedere con un preavviso di iscrizione di ipoteca.

Per altro verso la difesa erariale trascura quelli che sono gli ordinari strumenti di tutela dei creditori dell'eredità per l'ipotesi di rinuncia dell'erede, come ad esempio quello previsto dall'art. 524 cod. civ.

Quanto, infine alla invocazione dell'art. 2909 cod. civ., con riferimento alla sentenza definitiva con cui sarebbe stato accertato nei confronti del fratello dell'odierno controricorrente il possesso degli immobili ereditari, con conseguente caducazione della propria rinuncia all'eredità, è appena il caso di evidenziare che trattasi comunque di soggetto diverso rispetto all'odierno contraddittore, così che è del tutto erroneo invocare, come invece prospetta la difesa erariale, che si tratti dei medesimi fatti.

In conclusione, nessuno degli aspetti valorizzati dalla ricorrente risultano meritevoli di accoglimento.

Con il secondo motivo l'Agenzia delle entrate si duole della "Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 92 cod. proc. civ. in tema di spese di lite, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 cod. proc. civ.". La sentenza sarebbe censurabile nella parte in cui, liquidando le spese processuali a carico dell'ufficio soccombente, ha statuito sul diritto del contribuente alla loro rifusione, senza una motivazione in merito.

Nello sviluppo argomentativo del motivo l'amministrazione finanziaria sostiene che "il fondamento del principio victus victori non deve ricercarsi nella colpa di aver sostenuto il proprio diritto, risultato a posteriori in tutto o in parte inesistente, bensì nel fatto obiettivo della soccombenza: da un lato il vincitore deve ottenere il suo diritto possibilmente integro e non diminuito delle spese di causa; dall'altro colui che rimane soccombente dimostra con ciò di aver senza ragione causato una lite: o per aver proposto una domanda infondata: o per avere invece resistito ad una domanda che invece era fondata".

Deve premettersi che, in tema di spese processuali, a parte la necessità del rispetto delle tariffe forensi, il potere del giudice di disporre la compensazione delle stesse per soccombenza reciproca ha quale unico limite quello di non poter porne, in tutto o in parte, il carico in capo alla parte interamente vittoriosa, poiché ciò si tradurrebbe in un'indebita riduzione delle ragioni sostanziali della stessa, ritenute fondate nel merito (Cass., 17 aprile 2019, n. 10685). Nelle controversie tributarie, ma il principio è generale, si è peraltro rilevato che i rapporti tra la regola della soccombenza di cui al comma 1 dell'art. 15 D.Lgs. n. 546 del 1992 e quella della compensazione di cui al comma 2 sono costruiti in termini di norma generale-norma eccezionale, sicché la deroga alla soccombenza è ammessa in presenza di elementi che la giustifichino, fermo restando che, in caso di compensazione per "gravi ed eccezionali ragioni", il limite a tale deroga è dato dall'obbligo del giudice di fornire una motivazione logica e coerente, la cui violazione risulta censurabile in sede di legittimità (cfr. Cass., 22 luglio 2025, n. 20755).

Nel caso di specie, non solo all'esito del giudizio il giudice d'appello ha provveduto secondo le regole della soccombenza, così che le critiche rivolte alla suddetta liquidazione non si confrontano affatto proprio con l'osservanza dei principi generali che si sostengono violati, ma la censura medesima, laddove critica l'eccessività della liquidazione, risulta generica, poiché chiusa nell'esposizione di principi del tutto avulsi dal caso concreto, risoltosi nel rigetto netto delle ragioni dell'appellante, e senza alcuna denuncia del parametro che si assumerebbe violato in ordine alla quantificazione delle spese liquidate.

Il motivo risulta dunque inammissibile.

Il ricorso in conclusione va rigettato. La liquidazione delle spese del giudizio di legittimità segue le regole della soccombenza, tenendo conto del valore dichiarato della causa, con distrazione per dichiarato anticipo fatto. Non sussistono, invece, i presupposti previsti dall'art. 96 cod. proc. civ., l'applicazione del quale è invocata in controricorso.

P.Q.M.

La Corte, definitivamente pronunciando, rigetta il ricorso. Condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese processuali del giudizio di legittimità, che si liquidano in favore del controricorrente nella misura di Euro 8.400,00 per competenze, Euro 200,00 per esborsi, oltre spese generali, da calcolarsi nella misura del 15% delle competenze, e accessori come per legge, con distrazione.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 15 ottobre 2025.

Depositata in Cancelleria il 14 agosto 2026.