

Risposta n. 275/2025

OGGETTO: Obbligo di presentazione della dichiarazione redditi del de cuius – articolo 65 d.P.R. n. 600 del 1973 – Minore autorizzato ad accettare l'eredità con beneficio d'inventario – articoli 459, 471 e 484 del codice civile

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante chiede chiarimenti in merito alla presentazione della dichiarazione dei redditi dei soggetti deceduti da parte degli eredi che non hanno ancora raggiunto la maggiore età.

In particolare, riferisce che il figlio *[ALFA]* - minore su cui esercita la potestà genitoriale - è l'erede designato dalla defunta signora *[BETA]*, deceduta in data 8 marzo 2025.

Precisa, inoltre, che il minore è già stato autorizzato dal competente tribunale minorile ad accettare la predetta eredità con il beneficio d'inventario ma evidenzia che

l'inventario, ad oggi, non è stato ancora redatto e non si sa quando il minore potrà acquistare formalmente la qualità di erede.

Ciò posto, l'istante chiede quale sia la corretta interpretazione dell'articolo 65 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 600 alla luce di quanto previsto dagli articoli 459, 471 e 485 del codice civile, ovvero, se il minore debba considerarsi fiscalmente obbligato a presentare entro i termini ordinari la dichiarazione per i redditi percepiti dalla defunta nel periodo d'imposta 2024 (modello redditi 730/2025) o, invece, si debba attendere la conclusione della procedura di accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che le disposizioni vigenti non chiariscano se, in pendenza dell'iter per l'accettazione dell'eredità con il beneficio d'inventario, il minore sia tenuto a presentare la dichiarazione dei redditi della defunta o debba attendere la conclusione della procedura.

Ritiene, inoltre, che laddove il minore possa presentare la dichiarazione della defunta solo all'esito della conclusione della citata procedura non dovrebbero essere irrogate sanzioni poiché, in tal caso, l'adempimento tardivo non potrebbe essere imputato al minore.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene reso sulla base delle informazioni e degli elementi rappresentati dal contribuente, assunti acriticamente

così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità, completezza, concretezza ed esaustività, e non riguarda, in particolare, la verifica della sussistenza, in capo all'istante, di tutti gli altri requisiti richiesti dalla legge e dai documenti di prassi ai fini della spettanza di eventuali benefici; tali verifiche, infatti, esulano dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di risposta ad interpello ed in relazione a tali aspetti resta impregiudicato il potere di controllo dell'amministrazione finanziaria nelle opportune sedi (cfr. circolare n. 9/E del 2016).

Premesso quanto sopra, giova ricordare che in base all'articolo 65, comma 2, del d.P.R. n. 600 del 1973, «*[t]utti i termini pendenti alla data della morte del contribuente o scadenti entro quattro mesi da essa, compresi il termine per la presentazione della dichiarazione e il termine per ricorrere contro l'accertamento, sono prorogati di sei mesi in favore degli eredi. I soggetti incaricati dagli eredi, ai sensi del comma 2 dell'articolo 12, devono trasmettere in via telematica la dichiarazione entro il mese di gennaio dell'anno successivo a quello in cui è scaduto il termine prorogato.*».

Recependo tale previsione, le istruzioni alla dichiarazione dei redditi conseguiti nel 2024 (modello redditi persone fisiche 2025) precisano che il modello dichiarativo per i soggetti deceduti può essere presentato da uno qualunque degli eredi secondo le seguenti tempistiche:

"Per le persone decedute nel 2024 o entro il mese di febbraio 2025 la dichiarazione deve essere presentata dagli eredi nei termini ordinari. Per le persone decedute successivamente, la dichiarazione deve essere presentata" ai sensi dell'art. 65, co. 3, del d.P.R. n. 600 del 1973. Al riguardo si rinvia alle indicazioni contenute nelle istruzioni del modello redditi persone fisiche 2025 (cfr. pagina 14 del fascicolo

1); in particolare, in caso di presentazione telematica della dichiarazione, per i soggetti deceduti entro il 30 giugno 2025, il termine è il 31 ottobre dello stesso anno.

Considerato, inoltre, che l'erede beneficia di una proroga di 6 mesi anche per il versamento delle imposte liquidate in base ai redditi percepiti nel periodo d'imposta 2024 (cfr. il citato articolo 65, comma 2, del d.P.R. n. 600 del 1973), è possibile eseguire il versamento senza sanzioni e interessi fino al 31 dicembre 2025.

Giova peraltro ribadire che l'obbligo dichiarativo è posto in capo agli eredi - tant'è che il modello redditi 2025 prevede espressamente che «*Per le persone decedute la dichiarazione deve essere presentata da uno degli eredi*» - con la conseguenza che gli stessi sono chiamati a rispondere dell'intempestivo/mancato adempimento.

Tutto ciò premesso, con riguardo ai timori manifestati dall'istante in relazione all'applicabilità al minore dell'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi del proprio dante causa, la scrivente ritiene opportuno richiamare la disciplina civilistica.

Al riguardo, l'articolo 459 del codice civile prevede che l'*«eredità si acquista con l'accettazione. L'effetto dell'accettazione risale al momento nel quale si è aperta la successione.»* e, con specifico riguardo all'eredità devoluta ai minori e agli interdetti, l'articolo 471 precisa che *«[n]on si possono accettare le eredità devolute ai minori e agli interdetti, se non col beneficio d'inventario, osservate le disposizioni degli articoli 324 e 374.»* (enfasi aggiunta, ndr.).

Coerentemente con la finalità di protezione del minore e dell'interdetto di cui al citato articolo 471:

- l'articolo 320, comma 3, del codice civile, in tema di rappresentanza dei minori e potestà genitoriale, stabilisce che i *«genitori non possono alienare, ipotecare o dare*

in pegno i beni pervenuti al figlio a qualsiasi titolo, anche a causa di morte, accettare o rinunciare ad eredità o legati, accettare donazioni, procedere allo scioglimento di comunioni, contrarre mutui o locazioni ultranovennali o compiere altri atti eccedenti la ordinaria amministrazione né promuovere, transigere o compromettere in arbitri giudizi relativi a tali atti, se non per necessità o utilità evidente del figlio dopo autorizzazione del giudice tutelare.»;

- l'articolo 374, con riguardo ai soggetti privi di capacità di agire rappresentati dal tutore, dispone che «*Il tutore non può senza l'autorizzazione del giudice tutelare: [...]*

6) accettare eredità o rinunciarvi, accettare donazioni o legati soggetti a pesi o a condizioni, procedere a divisioni; [...].».

Il legislatore, in sintesi, atteso che stante la confusione del patrimonio del defunto con quello dell'erede quest'ultimo rischia di essere chiamato a rispondere dei debiti del *de cuius* anche laddove gli stessi superino il valore dell'asse ereditato, ha subordinato all'autorizzazione del giudice tutelare l'accettazione dell'eredità dei soggetti minori prevedendo appositamente, all'articolo 471, che i lasciti ereditari debbano essere sempre accettati con il beneficio d'inventario.

In tema di beneficio d'inventario, tuttavia, l'articolo 484, commi 1, 4 e 5 del codice civile prevede che l'*«accettazione col beneficio di inventario si fa mediante dichiarazione, ricevuta da un notaio o dal cancelliere del tribunale del circondario in cui si è aperta la successione, e inserita nel registro delle successioni conservato nello stesso tribunale. [...]»*

Se l'inventario è fatto prima della dichiarazione, nel registro deve pure menzionarsi la data in cui esso è stato compiuto.

Se l'inventario è fatto dopo la dichiarazione, l'ufficiale pubblico che lo ha redatto deve, nel termine di un mese, far inserire nel registro l'annotazione della data in cui esso è stato compiuto» (enfasi aggiunta, ndr.).

Tanto premesso, ai fini della questione rimessa alla scrivente, occorre rammentare come l'istante abbia sottolineato che «[...] *Il Tribunale dei Minori competente ha autorizzato l'accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario ai sensi dell'art. 471 c.c., e siamo in attesa della conclusione delle formalità prevista (redazione dell'inventario e successiva accettazione)».*

Tanto basta per ricondurre il caso in esame alle previsioni del citato articolo 484, comma 5, ed affermare, di conseguenza, che il minore ha acquisito la qualità di erede nel momento in cui ha presentato al tribunale la dichiarazione di accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario, non essendo a tal fine necessari gli adempimenti successivi.

Secondo la dottrina e la giurisprudenza, infatti, la redazione dell'inventario ha effetti unicamente sulla responsabilità dell'erede per i debiti del defunto e non anche sulla qualifica di erede.

Tale indirizzo interpretativo è stato recentemente ribadito dalla Suprema Corte di Cassazione, secondo la quale la «*dichiarazione di accettazione dell'eredità con beneficio di inventario resa dal legale rappresentante del minore, anche se non seguita dalla redazione dell'inventario, fa acquisire al minore la qualità di erede...*» (cfr., sentenza SSUU n. 31310 del 6 dicembre 2024).

Per chiarezza espositiva, sul punto, giova ricordare che, nell'ordinanza n. 15267 del 5 giugno 2019, la II sezione della Cassazione civile ha precisato che il «*nostro ordinamento prevede che, nel caso di eredità cui sia chiamato un minore, il legale*

rappresentante (di norma i genitori congiuntamente o il genitore esercente la relativa responsabilità sul figlio) possa - non debba - accettarla o rinunciarvi; [...] Nel caso di accettazione, essa deve essere necessariamente fatta con beneficio d'inventario ai sensi dell'art. 471 c.c., norma protettiva che, attraverso l'obbligo di accettazione col beneficio di inventario, impedisce - compiuto l'inventario - l'effetto della confusione tra i patrimoni dell'erede e quello ereditato, con conseguente limitazione della responsabilità dell'erede nei limiti del valore ereditato. [...] Se il rappresentante non compie l'inventario - necessario per poter fruire della limitazione della responsabilità - si pone, per i minori e altri incapaci, una particolare ulteriore tutela: l'inapplicabilità della decadenza dal beneficio di inventario così come prevista in generale per i soggetti capaci, prevedendo la norma speciale dell'art. 489 c.c., che i minori, gli interdetti e gli inabilitati non si intendono decaduti dal beneficio d'inventario, se non al compimento di un anno dalla maggiore età o dal cessare dello stato d'interdizione o d'inabilitazione [...]. Da tutto ciò discende che l'eredità devoluta ai minori può essere accettata soltanto con il beneficio dell'inventario, mentre ogni altra forma di accettazione espressa o tacita è nulla e improduttiva di effetti, non conferendo al minore la qualità di erede. Mancando l'accettazione dell'eredità con il beneficio d'inventario, il minore rimane nella posizione di chiamato all'eredità e, nel termine di prescrizione di cui all'art. 480 c.c., il suo rappresentante legale potrà accettare l'eredità con il beneficio d'inventario, mentre, lo stesso minore, una volta divenuta maggiorenne, potrà accettare senza il detto beneficio oppure rinunciare all'eredità. Viceversa (e sul punto cfr, Cass. n. 8832 del 23/8/1999) qualora il genitore esercente la relativa responsabilità [...] non compia l'inventario questo potrà essere redatto dal minore entro un anno dal raggiungimento

della maggiore età; se in tal termine non si provveda, l'accettante è considerato erede puro e semplice.» (enfasi aggiunta, ndr.).

Alla luce di quanto sopra, si ritiene che nel caso di specie il minore abbia già acquisito la qualità di erede ed abbia, pertanto, l'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi della sua *dante causa* ed effettuare, nei tempi sopra indicati, il versamento delle relative imposte, salva la possibilità di rinunciare all'eredità nei termini richiamati.

**IL VICEDIRETTORE
CAPO DIVISIONE CONTRIBUENTI
(firmato digitalmente)**