Sentenza n. 235/2021
Pronunciata il 09/11/2020
Depositata il 18/02/2021
Il Segretario
ALBERTO SALVI

SEZIONE
N° 1
REG.GENERALE
N° 1812/2019
UDIENZA DEL
09/11/2020 ore 11:05
N°
PRONUNCIATA IL:
DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL
Il Segretario

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **REGIONALE**
DI **E. ROMAGNA** SEZIONE **1**

riunita con l'intervento dei Signori:

- ☐ **D'ORAZI ORNELLA Presidente e Relatore**
- ☐ **TRERE' GIOVANNI Giudice**
- ☐ **LABANTI SANDRO Giudice**
- ☐
- ☐
- ☐
- ☐

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1812/2019
  depositato il 06/12/2019

- avverso la pronuncia sentenza n. 362/2019 Sez:1 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di BOLOGNA
  contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE BOLOGNA
VIA MARCO POLO N. 60

proposto dagli appellanti:

rappresentato da:

difeso da:

difeso da:

difeso da:

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 1812/2019

UDIENZA DEL

09/11/2020 ore 11:05

(segue)

Atti impugnati:

CARTELLA DI PAGAMENTO n°	ALTRI TRIBUTI 2010
CARTELLA DI PAGAMENTO n°	IRES-ALTRO 2010
CARTELLA DI PAGAMENTO n°	IVA-ALTRO 2010
CARTELLA DI PAGAMENTO n°	IRAP 2010

Conclusioni

L'appellante chiede, in riforma dell'impugnata sentenza, l'annullamento della cartella di pagamento e della iscrizione a ruolo; in via subordinata, l'annullamento parziale della cartella e dell'iscrizione a ruolo, con condanna al pagamento delle spese del doppio grado di giudizio.
L'appellata chiede la conferma della sentenza, con vittoria delle spese.

Concisa esposizione delle ragioni di fatto e di diritto della decisione

Con sentenza del 29 maggio 2019 la Commissione Tributaria Provinciale di Bologna ha rigettato il ricorso proposto da per l'annullamento della cartella di pagamento di euro 1.860.595,43 per Ires, Irap ed Iva relative al periodo d'imposta 2010, notificata alla in qualità di cessionaria del ramo d'azienda ai sensi dell'art. 14 commi 1 e 2 D. Lgs n.472/97.
La . ha proposto appello avverso la sentenza, per i seguenti motivi

- L'Ufficio non aveva indicato i presupposti in fatto e in diritto della pretesa né allegato i documenti richiamati nella cartella di pagamento;
- Doveva escludersi la sussistenza della responsabilità solidale, essendo incontestato che, alla data del trasferimento del ramo d'azienda da non risultava alcun debito dagli atti degli Uffici dell'Amministrazione Finanziaria ed essendo irrilevante l'assenza del certificato attestante i carichi fiscali pendenti della società cedente;
- L'Ufficio aveva illegittimamente richiesto alla cessionaria il pagamento degli interessi e della sanzione dovuti dalla cedente per l'omesso versamento delle rate a seguito della sottoscrizione dell'atto di adesione, nonostante tali maggiori importi fossero maturati per condotte successive imputabili soltanto alla società cedente;
- L'Ufficio non aveva posto in essere alcun atto esecutivo nei confronti della società cedente, in violazione dell'art. 14, comma 1 D.Lgs 472/97 che subordina la responsabilità solidale del cessionario alla preventiva escussione del cedente.

Si è costituita l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Bologna, chiedendo il rigetto dell'appello e la condanna dell'appellante al pagamento delle spese del grado.
All'udienza del 9 novembre 2020 la Commissione ha trattenuto la causa in decisione.
L'appello è fondato e deve essere accolto.
Va premesso che l'atto impositivo è formulato in modo tale da doversi considerare sufficientemente motivato, essendo chiaramente indicata la ragione dell'iscrizione a ruolo, determinata dalla decadenza dalla rateazione avviata per la definizione dell'atto di adesione presentato dalla società cedente, quindi immediatamente e agevolmente comprensibile. Il richiamo, nella motivazione dell'atto a documenti non allegati, nulla aggiunge alla comprensione del provvedimento, non essendo la motivazione per relationem.

La responsabilità che l'Ufficio richiama a fondamento della pretesa fiscale si basa sulla natura solidale della obbligazione tributaria ex art. 14, I comma D.Lgs 472/97 in tutte le ipotesi di trasferimento d'azienda. Tale disposizione è intesa a rafforzare la tutela del Fisco, estendendo la responsabilità del cessionario (solidalmente con il cedente) anche ai debiti tributari non riportati nelle scritture contabili, come nel caso di violazioni commesse ma non ancora accertate. In base al comma 2 dello stesso articolo l'obbligazione del cessionario è limitata al debito risultante dagli atti dell'am-

ministrazione finanziaria mentre al comma 3 è previsto che gli uffici e gli enti indicati nel comma 2 sono tenuti a rilasciare, su richiesta dell'interessato, nel caso concreto mai avanzata, un certificato sull'esistenza di contestazioni in corso e di quelle già definite per le quali i debiti non sono stati soddisfatti. Il certificato, se negativo, ha pieno effetto liberatorio del cessionario, del pari liberato ove il certificato non sia rilasciato entro quaranta giorni dalla richiesta.

Sul punto ritiene la Commissione di dover aderire al recente orientamento espresso dalla Suprema Corte con la sentenza n.17264 del 2017.

Con quest'ultima sentenza la Corte di Cassazione ha precisato che i primi tre commi del decreto legislativo sopra citato riguardano la cessione di azienda conforme a legge mentre gli ultimi due commi afferiscono alla cessione di azienda in frode alla legge.

Nella prima fattispecie la responsabilità solidale del cessionario a favore del Fisco è contemperata dalla previsione di limiti che impongono una lettura combinata dei primi tre commi dell'art. 14 cit. e che sono di tipo soggettivo (beneficia escussioni) e di tipo oggettivo, quest'ultimo rappresentato dal valore dell'azienda e dal tempo in cui è avvenuta la cessione. Un ulteriore limite è rapportato all'attività dell'Amministrazione finanziaria, in quanto l'obbligazione del cessionario è limitata al debito risultante, alla data del trasferimento, dagli atti dell'Ufficio, con la precisazione che saranno rilevanti non solo le violazioni per le quali sia intervenuta già la contestazione e la irrogazione di imposte e sanzioni ma anche quelle in corso di accertamento, sempre che risultino agli atti dell'Amministrazione finanziaria e che rientrino nell'arco temporale ivi indicato.

Tale interpretazione trova conferma nel successivo comma 3 che introduce uno strumento atto a rafforzare la posizione del cessionario sul piano della conoscibilità della situazione debitoria, in quanto consente al medesimo di richiedere all'Amministrazione il rilascio di un certificato dei carichi pendenti dal quale risulti l'esistenza di contestazioni in corso e di quelle già definite per le quali i debiti non sono stati ancora soddisfatti. Tale certificazione, qualora sia negativa o rilasciata tardivamente, ha la funzione di liberare il cessionario da ogni responsabilità. Avverte la Cassazione che la disposizione mette in luce il dovere dell'Amministrazione di fornire la certificazione ma non impone al cessionario l'obbligo di richiederla. Si tratta di una norma di favore per il contribuente il quale ha la facoltà di conseguire una liberatoria anticipata.

Ciò comporta che la limitazione della responsabilità solidale del cessionario al debito risultante, alla data del trasferimento, dagli atti degli uffici dell'Amministrazione finanziaria non è riservata soltanto al cessionario che abbia richiesto preventivamente l'attestazione della posizione debitoria del cedente (come affermato da Cass. n. 5979/2014) ma anche al cessionario che non l'abbia richiesta, poiché una diversa interpretazione "comporterebbe un effetto sostanzialmente sanzionatorio che confligge con la ratio di favore della norma e pone seri problemi di conciliabilità con i principi in tema di predeterminazione delle sanzioni e dei criteri di quantificazione" (Cass. cit.).

Una interpretazione dall'art. 14, commi 2 e 3, che faccia conseguire alla mancata richiesta del certificato di debenza una ancor più estesa responsabilità del cessionario, finirebbe per avvicinare il regime della cessione conforme a legge, ingiu-

stificatamente e in contrasto con il dettato normativo, a quello previsto per il caso di frode.

Essendo incontestata la mancata dimostrazione da parte dell'Ufficio dell'esistenza del debito agli atti dell'amministrazione all'epoca del trasferimento, il ricorso del contribuente deve essere accolto e l'avviso di accertamento annullato.

Il contrastante orientamento giurisprudenziale giustifica la compensazione delle spese di entrambi i gradi del giudizio.

P.Q.M.

In riforma dell'impugnata sentenza, dichiara la nullità dell'avviso di accertamento impugnato;

compensa integralmente le spese del giudizio.

Bologna, 9 novembre 2020

Il presidente est.

D'ORAZI ORNELLA
SOCIETÀ GENERALE DI INFORMATICA S.P.A.
11.02.2021 12:30:15
UTC