

## ACCERTAMENTO

---

### ***Nella solidarietà tributaria il debito prescinde dai libri obbligatori***

di Sandro Cerato

**L'articolo 2560 del codice civile stabilisce che l'alienante non viene liberato dai debiti, inerenti all'esercizio dell'azienda ceduta, anteriori al trasferimento, se non risulta che i creditori vi hanno consentito.** Nel trasferimento di un'azienda commerciale risponde dei debiti suddetti anche l'acquirente dell'azienda, se essi risultano dai libri contabili obbligatori.

Il legislatore tributario affronta la questione concernente la **responsabilità, che si genera a seguito di operazioni di trasferimento d'azienda**, nel D.Lgs. 472/1997, denominato *“Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, a norma dell'articolo 3, comma 133, della legge 23 dicembre 1996, n.662”* e in particolare nell'articolo 14, rubricato *“cessione di azienda”*.

Il comma 1 della disposizione prevede che, per il **pagamento dell'imposta e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuta la cessione e nei due precedenti**, nonché per quelle già irrogate e contestate nel medesimo periodo anche se riferite a violazioni commesse in epoca anteriore, **il cessionario è responsabile in solido**:

- fatto salvo il beneficio della preventiva escusione del cedente;
- entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo d'azienda.

L'intento del presente intervento non è quello di analizzare l'intero impianto normativo dell'articolo 14, bensì quello di prendere in considerazione una parte dello stesso, nello specifico ciò che concerne la **fonte del debito sottoposto a responsabilità**. Servendoci dei precetti sopra esposti si evidenzia che il debito ivi contemplato:

- per il codice civile discende dai libri contabili obbligatori;
- fiscalmente, si individua nel comma 2 dell'articolo 14, il quale precisa che *“l'obbligazione del cessionario è limitata al debito risultante, alla data del trasferimento, dagli atti degli uffici dell'amministrazione finanziaria e degli enti preposti all'accertamento dei tributi di loro competenza”*.

In riferimento all'articolo 2560 del codice civile, come ha avuto modo di esprimersi la **giurisprudenza**, nella **sentenza del Tribunale di Roma del 06-10-2004**, l'acquirente risponde solo dei debiti inerenti all'azienda che risultino dai libri contabili. L'iscrizione nei libri contabili si configura, pertanto, come elemento costitutivo della **responsabilità dell'acquirente in relazione ai suddetti debiti**, senza che essa possa essere surrogata da altre forme di

conoscenza della situazione debitoria dell'azienda eventualmente a disposizione dell'acquirente, atteso che il citato articolo 2560 cod. civ. è norma a **carattere eccezionale** e perciò insuscettibile di interpretazione analogica.

Ci si chiede quale sia la valenza ai fini fiscali della norma del codice civile in rapporto anche allo stesso articolo 14 e soprattutto se quest'ultimo, in mancanza della prima, sia sufficiente a delinare l'oggetto della responsabilità solidale. Sul punto è stato espressamente stabilito, nella **sentenza della Cassazione 5979 del 2014**, che ai fini della **tutela dei crediti tributari**, la connotazione **antielusiva** dell'articolo 14 del D.Lgs. 472/1997 lo identifica quale norma speciale rispetto all'articolo 2560, secondo comma, cod. civ., in quanto è diretto ad evitare, tramite la previsione della **responsabilità, solidale e sussidiaria del cessionario** per i debiti tributari gravanti sul cedente, che, attraverso il trasferimento dell'azienda, venga dispersa la garanzia patrimoniale del contribuente in pregiudizio dell'interesse pubblico.

Nello specifico giova proporre la pronuncia della **Cassazione 16473 del 2008**, la quale si esprime confrontando le fattispecie finora contemplate. Nella pronuncia viene stabilito che, in ipotesi di **cessione di azienda**, l'articolo 2560, secondo comma, cod. civ. non trova applicazione con riferimento ai **debiti tributari**, atteso che, data la loro particolare natura, i medesimi non sono equiparabili a quelli di diritto comune. Ne discende che **l'acquirente non può sottrarsi alla responsabilità per i debiti inerenti all'azienda, deducendo che i medesimi non siano stati iscritti nei registri contabili obbligatori**.