

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 escussione 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 delineare 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**.