

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Il cessionario del ramo d'azienda risponde di tutti i debiti fiscali se non prova la non inerenza

di Lucia Recchioni



*“In tema di **responsabilità del cessionario del ramo di azienda** per i debiti del cedente, il **principio di inerenza** del debito, desumibile dall'**articolo 2560 cod. civ.** è applicabile anche ai debiti tributari, a condizione che il **contribuente provi che è stato ceduto un ramo di azienda**, inteso come entità economica organizzata in maniera stabile rispetto alla azienda principale, dotata di una sua autonomia funzionale. Il contribuente è tenuto altresì a provare, **tramite esibizione dei libri contabili nonché del certificato previsto dal comma terzo dell'articolo 14 D.Lgs. 472/1997**, che il **debito tributario** del quale viene preteso il pagamento **inerisce non già al ramo d'azienda ceduto**, ma è riconducibile ad **altro ramo aziendale**, rimasto di proprietà del cedente oppure ceduto a terzi”*

È questo il **principio di diritto** statuito dalla **Corte di Cassazione** con la **sentenza n. 11678** pubblicata ieri, 11 aprile.

Ad una Sas, **cessionaria di un ramo d'azienda**, venivano notificate alcune **cartelle di pagamento** relative alle **imposte dovute dalla cedente**, in qualità di **responsabile in solido**.

La società **impugnava** le cartelle di pagamento, ritenendo di dover rispondere dei **solli debiti tributari inerenti il ramo d'azienda ceduto** e non dell'intera azienda; in effetti il ramo d'azienda ceduto era stato quello concernente l'attività di **officina meccanica**, mentre l'attività svolta dalla cedente in via principale (ovvero quella di concessionaria per la vendita di autovettura) non era stata oggetto di cessione. Ciò premesso, venivano ritenuti rilevanti i **dati degli studi di settore**, che **attribuivano all'attività di officina soltanto il 5% del totale dei ricavi**: soltanto il **5% della quota totale dei debiti tributari** poteva essere pertanto richiesta alla cessionaria.

La tesi prospettata dalla contribuente veniva **accolta dalla Commissione regionale** ma la **Corte di Cassazione** si è mostrata di diverso avviso.

Nell'ambito della **responsabilità del cessionario del ramo d'azienda** per i debiti del cedente trova applicazione, ma solo a determinate condizioni, la **disposizione civilistica dell'articolo 2560 cod. civ.**, in forza del quale *“Nel trasferimento di un'azienda commerciale risponde dei debiti suddetti anche l'acquirente dell'azienda, se essi risultano dai libri contabili obbligatori”*. L'acquirente, quindi, **risponde dei debiti pregressi** risultanti dai libri contabili obbligatori, a condizione, però, che siano **inerenti** alla gestione del ramo d'azienda ceduto.

L'**articolo 14 D.Lgs. 472/1997**, in ambito **tributario**, prevede che *“Il cessionario è responsabile in solido, fatto salvo il beneficio della preventiva escussione del cedente ed entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo d'azienda, 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”*.

Tale ultima disposizione, pur essendo **norma speciale rispetto a quella generale** di cui all'**articolo 2560 cod. civ.**, non è una norma eccezionale: l'**articolo 14 D.Lgs. 472/1997** introduce una **speciale disciplina in tema dei rapporti tributari** nell'ambito della cessione d'azienda, ma **nelle parti in cui non è derogata**, opera la **disciplina generale dell'articolo 2560 cod. civ.**

Non essendo quindi espressamente derogato il principio codicistico dell'inerenza, deve ritenersi che **anche in ambito tributario**, il cessionario risponde solo dei debiti inerenti alla **gestione del ramo d'azienda ceduto**.

L'**articolo 14 D.Lgs. 472/1997**, tuttavia, introduce specifiche **misure antielusive** volte a tutelare i crediti tributari, evitando che, **mediante il trasferimento del ramo d'azienda**, l'originaria garanzia patrimoniale del debitore possa essere **dispersa** in pregiudizio dell'interesse pubblico alla riscossione delle imposte.

Essendo dunque **la responsabilità fondata sull'inerenza del debito al compendio acquistato**, la responsabilità non opera, anche in ambito tributario, per quelle **obbligazioni che sono riconducibili all'altro ramo aziendale rimasto di proprietà del cedente**; è però **onere del cessionario** dimostrare la **non inerenza** del debito tributario al **ramo d'azienda acquistato** e la **prova non può darsi tramite presunzioni**, come, ad esempio, il ricorso agli studi di settore. È invece necessario **escludere che nel caso di specie sia stata violata la finalità antielusiva della norma**, tramite l'esibizione del **certificato di cui all'articolo 14, comma 3, D.Lgs. 472/1997 e della contabilità aziendale**.