



OPERAZIONI STRAORDINARIE

La responsabilità fiscale del cessionario d'azienda

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

In collaborazione con **BonelliErede** with LOMBARDI Master di specializzazione **Capitali e operazioni straordinarie per la crescita** Scopri di più

Nella gestione di un'operazione di **trasferimento d'azienda**, un aspetto certamente delicato è costituito dalla **responsabilità del cessionario** per eventuali **debiti contratti dal cedente prima della cessione dell'azienda** (o del ramo d'azienda). In ambito civilistico, sussistono **due disposizioni normative** che disciplinano la materia, e più precisamente **la norma "generale" dell'articolo 2560 cod. civ.**, in cui si prevede una responsabilità anche del cessionario, sia pure limitatamente ai **debiti risultanti dai libri contabili obbligatori**, e l'**articolo 2112 cod. civ.** per i **debiti verso i dipendenti**, nel qual caso la responsabilità del cessionario non ammette alcuna deroga.

In ambito tributario, il legislatore ha previsto disposizioni normative volte a tutelare **le ragioni dell'erario**, al fine di evitare che, a seguito di un'operazione di cessione d'azienda, **possa derivarne un danno al fisco**. Con tale obiettivo, l'**articolo 14, D.Lgs. 472/1997**, prevede una **responsabilità fiscale del cessionario solidale, sussidiaria e limitata**. In primo luogo, è importante precisare che l'oggetto della responsabilità riguarda **l'imposta e le sanzioni riferibili alle violazioni commesse dal cedente** nell'anno in cui è avvenuta la cessione dell'azienda e **nei due precedenti**, nonché per quelle **irrogate e contestate nel medesimo periodo**, anche se riferite a violazioni commesse in **periodi precedenti**. Relativamente a tale aspetto, la **circolare n. 180/E/1998** ha interpretato in modo estensivo il concetto di violazioni "commesse", facendovi rientrare **non solo quelle accertate definitivamente dall'Amministrazione finanziaria** (ad esempio, derivanti da un avviso di accertamento), ma anche quelle **meramente constatate da un processo verbale di constatazione** redatto dalla Guardia di Finanza, ma non ancora trasfuso in un vero e proprio atto accertativo.

Relativamente all'aspetto della **sussidiarietà**, il comma 1, del predetto **articolo 14, D.Lgs. 472/1997**, dispone che il **cessionario può chiedere il beneficio della preventiva escussione** del cedente, ed eventualmente **rispondere del debito residuo** che risulta successivamente all'azione esecutiva posta in essere **nei confronti del dante causa**.

Per quanto concerne, invece, la **limitazione della responsabilità**, i commi 1 e 2, dell'**articolo 14, D.Lgs. 472/1997**, precisano che l'obbligazione del cessionario è **limitata al debito**, risultante



dalla data del trasferimento dell'azienda, **risultante dagli atti dell'Amministrazione finanziaria e, comunque, entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo d'azienda trasferito.** Relativamente al valore dell'azienda, la circolare n. 180/E/1998 evidenzia che **si deve aver riguardo al valore accertato dal competente Ufficio delle entrate** ovvero, in mancanza, a quello dichiarato dalle parti nell'atto di trasferimento.

Il successivo comma 3 consente all'interessato (cessionario) di **far venir meno in toto la propria responsabilità**. In particolare, è possibile richiedere agli Uffici dell'Amministrazione finanziaria un **certificato sull'esistenza di contestazioni in corso** e di quelle già definite per le quali i debiti non sono stati ancora soddisfatti. In base a tale richiesta, il **cessionario è liberato se**, alternativamente, il **certificato rilasciato risulta negativo**, ovvero se **decorrono inutilmente 40 giorni dalla data della richiesta**, nel qual caso si applica il principio del silenzio assenso. Evidenziando che la responsabilità fiscale del cessionario **si rende sempre applicabile**, anche in presenza di certificato liberatorio, qualora la cessione dell'azienda **sia stata eseguita in frode dei crediti tributari**, anche mediante **cessione frazionata dei singoli beni**, è opportuno, nella gestione dell'operazione, richiedere, comunque, il **certificato in questione**, già in sede di stipula del contratto preliminare, così da evitare **successive spiacevoli sorprese per il cessionario dell'azienda**. Va evidenziato, tuttavia, che il cessionario **non può ritenersi libero da responsabilità relativamente al periodo intercorrente tra la data di rilascio del certificato e quella in cui è effettuato il trasferimento**, ragion per cui sarebbe opportuno **non far trascorrere un lasso temporale eccessivo tra la data del preliminare e quella del contratto definitivo**.