STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

RESPONSABILITÀ FISCALE NELLA CESSIONE D'AZIENDA: TUTELE E RISCHI NELL'ACQUISIZIONE DI UN'ATTIVITÀ

Pubblicato il29 Luglio 2024 di Sabatino Pizzano

Nel complesso panorama delle operazioni societarie, la cessione d'azienda rappresenta un momento cruciale, carico di implicazioni non solo economiche ma anche giuridiche e fiscali. Tra queste, la responsabilità fiscale del cessionario emerge come un aspetto di primaria importanza, meritevole di un'analisi dettagliata e approfondita.

Il quadro normativo di riferimento

La disciplina della responsabilità fiscale del cessionario d'azienda trova il suo fondamento nell'articolo 14 del Decreto Legislativo 472/1997. Questa norma si inserisce in un contesto più ampio, che comprende disposizioni civilistiche come l'articolo 2560 del Codice Civile, relativo alla responsabilità per i debiti aziendali in generale, e l'articolo 2112, specifico per i debiti verso i dipendenti.

L'articolo 14 del D.Lgs. 472/1997 è stato concepito con l'obiettivo primario di tutelare gli interessi dell'erario. Il legislatore, consapevole del rischio che la cessione d'azienda potesse essere utilizzata come strumento per eludere il pagamento di debiti tributari, ha introdotto una serie di disposizioni volte a garantire la continuità della responsabilità fiscale anche in caso di trasferimento dell'attività imprenditoriale.

Ambito e caratteristiche della responsabilità solidale

La responsabilità del cessionario, come delineata dall'articolo 14, presenta caratteristiche peculiari che la distinguono da altre forme di responsabilità previste dall'ordinamento. In particolare, essa si configura come:

- **Solidale**: l'Amministrazione finanziaria può rivolgersi indifferentemente al cedente o al cessionario per il recupero dei debiti fiscali.
- **Sussidiaria**: il cessionario gode del beneficio della preventiva escussione del cedente. Ciò significa che può chiedere che l'azione esecutiva sia prima intentata nei confronti del cedente e solo in caso di insuccesso o di insufficienza del recupero, l'Amministrazione potrà rivolgersi al cessionario.
- **Limitata**: la responsabilità non può eccedere il valore dell'azienda o del ramo d'azienda acquisito.

L'ambito temporale della responsabilità è circoscritto alle imposte e alle sanzioni riferibili a:

- Violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuta la cessione e nei due anni precedenti.
- Violazioni già irrogate e contestate nel medesimo periodo triennale, anche se riferite a violazioni commesse in epoche anteriori.

È importante sottolineare che la Circolare n. 180/E del 1998 dell'Agenzia delle Entrate ha fornito un'interpretazione estensiva del concetto di "violazioni commesse". Secondo questa interpretazione, rientrano nell'ambito della responsabilità non solo le violazioni già accertate definitivamente, ma anche quelle meramente constatate, ad esempio attraverso un processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza, anche se non ancora trasfuse in un atto di accertamento vero e proprio.

Il valore dell'azienda come limite della responsabilità

Un aspetto fondamentale della disciplina è la limitazione della responsabilità al valore dell'azienda o del ramo d'azienda acquisito. Questa previsione rappresenta una tutela significativa per il cessionario, ma solleva al contempo la questione di come determinare tale valore.

La normativa prevede due modalità di determinazione del valore:

- In via **prioritaria**, attraverso l'accertamento dell'Ufficio delle Entrate competente.
- In **assenza di accertamento**, sulla base del valore dichiarato dalle parti nell'atto di cessione.

Questa disposizione sottolinea l'importanza di una valutazione accurata e possibilmente supportata da una perizia di stima indipendente al momento della cessione. Una sottostima del valore dell'azienda potrebbe infatti esporre il cessionario a contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria, mentre una sovrastima potrebbe ampliare indebitamente l'ambito della sua responsabilità.

Il certificato dei carichi pendenti: uno strumento di tutela fondamentale

Il comma 3 dell'articolo 14 introduce uno strumento di fondamentale importanza per la tutela del cessionario: il certificato dei carichi fiscali pendenti. Questo documento, rilasciato dall'Amministrazione finanziaria su richiesta dell'interessato, attesta:

- L'esistenza di contestazioni in corso.
- Eventuali debiti derivanti da contestazioni già definite ma non ancora saldate.

L'importanza di questo certificato risiede nei suoi effetti:

- Se il certificato risulta negativo (nessun debito pendente), il cessionario è liberato da ogni responsabilità per i debiti fiscali pregressi del cedente.
- Se l'Amministrazione finanziaria non risponde entro 40 giorni dalla richiesta, si applica il principio del silenzio-assenso: il cessionario è considerato libero da responsabilità.

È fondamentale sottolineare che la richiesta del certificato dovrebbe essere effettuata il più vicino possibile alla data di stipula del contratto definitivo di cessione. Infatti, il cessionario non può ritenersi libero da responsabilità per il periodo intercorrente tra la data di rilascio del certificato e quella in cui è effettuato il trasferimento.

Strategie operative per il cessionario

Alla luce di quanto esposto, è possibile delineare alcune linee guida operative per il cessionario:

- **Richiesta tempestiva del certificato**: È consigliabile richiedere il certificato dei carichi pendenti già in fase di trattativa preliminare, rinnovando la richiesta in prossimità della stipula del contratto definitivo.
- **Due diligence fiscale approfondita**: È essenziale condurre un'analisi dettagliata della situazione fiscale dell'azienda oggetto di cessione, possibilmente con l'assistenza di professionisti specializzati.
- **Clausole contrattuali di garanzia**: È opportuno inserire nel contratto di cessione clausole che prevedano garanzie o indennizzi da parte del cedente per eventuali debiti fiscali emersi successivamente alla cessione.
- **Valutazione accurata dell'azienda**: Data l'importanza del valore dell'azienda come limite della responsabilità, è consigliabile procedere a una valutazione accurata, possibilmente supportata da una perizia di stima indipendente.
- **Monitoraggio post-cessione**: Anche dopo la conclusione dell'operazione, è importante mantenere un monitoraggio attivo sulla situazione fiscale dell'azienda acquisita, per intercettare tempestivamente eventuali problematiche emergenti.

Casi particolari e limitazioni

È importante evidenziare che esistono situazioni in cui la responsabilità solidale del cessionario non trova applicazione. In particolare, la norma non si applica quando la cessione avviene nell'ambito di:

- Procedure concorsuali
- Accordi di ristrutturazione dei debiti
- Piani attestati di risanamento
- Procedure di composizione della crisi da sovraindebitamento

Inoltre, è fondamentale sottolineare che tutte le limitazioni e le tutele previste dalla norma vengono meno in caso di cessione effettuata in frode ai crediti tributari. In tali circostanze, il cessionario potrebbe trovarsi esposto a una responsabilità illimitata.

Conclusioni

La responsabilità fiscale del cessionario d'azienda rappresenta un aspetto critico e complesso delle operazioni di acquisizione aziendale. Se da un lato la normativa offre alcune significative tutele, dall'altro impone al cessionario un'attenta valutazione dei rischi e l'adozione di adeguate misure preventive.

La richiesta del certificato liberatorio, unita a un'accurata due diligence fiscale, a una corretta valutazione dell'azienda e all'inserimento di opportune clausole contrattuali, può significativamente mitigare i rischi fiscali connessi all'acquisizione di un'azienda.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA