Sentenza del 29/12/2020 n. 29722 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. (...) Srl impugno' innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Ancona quattro cartelle di pagamento, per IRPEF, IRAP, IVA, per le annualita' 2004, 2005 e 2006, che le erano state notificate dall'Agente della riscossione, quale responsabile verso l'Amministrazione finanziaria in solido con il cedente, ai sensi del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 14 come cessionaria dell'azienda di ristorazione, di cui era titolare (---), trasferitagli a mezzo di rogito notarile datato (...), rettificato in data (...).

2. La CTP di Ancona rigetto' il ricorso, con distinte pronunce, confermate dalla Commissione tributaria regionale delle Marche, la quale, con la sentenza in epigrafe, nel contraddittorio dell'ufficio, ha rigettato l'unico atto d'appello proposto dal contribuente avverso le quattro decisioni di primo grado.

2.1. In dettaglio, la CTR, per quanto tuttora rileva, ha ritenuto che: (a) ai fini dell'invio della cartella al cessionario dell'azienda, responsabile in solido per il pagamento dell'imposta, delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno della cessione e nei due precedenti, ai sensi dell'articolo 14, cit., non e' necessario il preventivo invio dell'avviso di accertamento al medesimo soggetto. L'articolo 14, al comma 3, prevede che il cessionario si cauteli facendosi rilasciare dall'A.F. un certificato sulle contestazioni tributarie in corso e su quelle gia' definite per le quali i debiti non sono stati soddisfatti; (b) non e' richiesto che la cartella rechi il limite quantitativo della responsabilita' del cessionario, pari al valore dell'azienda ceduta, essendo sufficiente che essa esponga l'importo dell'imposta dovuta e delle sanzioni; (c) nella specie, la cessione deve intendersi avvenuta nel 2006 (anno di stipula del contratto di cessione, a prescindere dal successivo differimento dei suoi effetti a decorrere dal (---)), sicche' e' priva di fondamento l'eccezione del contribuente secondo cui la sua responsabilita' solidale con il cedente per i debiti tributari non retroagirebbe fino al 2004; (d) le cartelle esattoriali, tutte tranne una emesse con procedura automatizzata Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ex articolo 36-bis, rispettano i requisiti contenutisti essenziali (indicando il tributo, il periodo d'imposta e la causale della pretesa tributaria), e, ai fini dell'estensione temporale della responsabilita' solidale, e' del tutto privo di rilievo che, nel 2004, (---) Srl non fosse ancora costituita; (e) e' infondata anche la questione di legittimita' costituzionale prospettata dalla contribuente, in relazione al citato articolo 14, per la supposta disparita' di trattamento del cessionario, perche' privo della possibilita' d'impugnare "la cartella anche nel merito", in ragione del fatto che a tale soggetto l'articolo 1297 c.c., riconosce la facolta' di proporre tutte le eccezioni, di rito e di merito, che avrebbe potuto sollevare il debitore principale.

3. La societa' ricorre per la cassazione, con tre motivi; (---) Spa e l'Agenzia resistono con distinti controricorsi.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo del ricorso ("Violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 19, comma 3; del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36 bis e del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articoli 14 e 16. Difetto assoluto di motivazione. Eccesso di potere."), la ricorrente censura la sentenza impugnata per i seguenti errori di diritto: (a) non avere rilevato la nullita' delle cartelle perche' non precedute dalla notifica (alla cessionaria) dei prodromici avvisi di accertamento; (b) per non avere dichiarato la nullita' delle cartelle perche' carenti di motivazione. Dal primo punto di vista (omessa notifica dell'avviso di accertamento che precede la cartella), la ricorrente prospetta anche questione di legittimita' costituzionale del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 14 in relazione agli articoli 2, 3, 23, 24 e 53 Cost., correlata alla lesione del diritto di difesa del cessionario, al quale sarebbe preclusa la facolta' di fare valere i vizi concernenti il merito della pretesa tributaria.

1.1. Il motivo e' in parte infondato e in parte inammissibile.

1.1.1. E' infondato il rilievo critico sub (a) visto che la sentenza impugnata non si discosta dal quadro giurisprudenziale di riferimento, delineato da questa Sezione tributaria (Cass. 14/03/2014, n. 5979), secondo cui: "Le disposizioni del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, articolo 14 introducono misure antielusive a tutela dei crediti tributari, di natura speciale rispetto alla ordinaria disciplina dell'articolo 2560 c.c., comma 2, evitando che, attraverso il trasferimento dell'azienda o di un ramo d'azienda, od anche mediante il trasferimento frazionato di singoli beni appartenenti al complesso aziendale, l'originaria generale garanzia patrimoniale del debitore possa essere dispersa in pregiudizio dell'interesse pubblico alla riscossione delle entrate finanziare. Tali misure, che trovano giustificazione nella particolare rilevanza che il complesso dei beni destinati all'esercizio di una attivita' economica organizzata assume rispetto alla generale responsabilita' patrimoniale cui il debitore e' tenuto ai sensi dell'articolo 2741 c.c., si risolvono nella previsione di una responsabilita' solidale e sussidiaria del soggetto cessionario per i debiti tributari gravanti sul soggetto cedente, modulata secondo una diversa estensione correlata al legittimo affidamento ingenerato dalle informazioni fornite dalla Amministrazione finanziaria al soggetto cessionario, venendo la norma a distinguere nettamente la ipotesi di cessione d'azienda conforme a legge (articolo 14, commi 1, 2 e 3) dal negozio di cessione d'azienda in frode al Fisco (articolo 14, commi 4 e 5), nel primo caso conformando la responsabilita' del soggetto cessionario come sussidiaria (beneficium excussionis) e limitata nel "quantum" (entro il valore della cessione della azienda o del ramo di azienda) e nell'oggetto (con riferimento alle imposte e sanzioni relative a violazioni commesse dal soggetto cedente nel triennio anteriore il trasferimento dell'azienda o del ramo, ovvero relative a violazioni commesse anche anteriormente, per sanzioni od imposte "gia' irrogate o contestate - nel triennio - comma 1 -, ovvero entro i limiti del "debito risultante, alla data del trasferimento, dagli atti degli uffici dell'Amministrazione finanziaria e degli enti preposti all'accertamento dei tributi" - commi 2 e 3 -) secondo un criterio incentivante volto a premiare la diligenza del soggetto cessionario

nell'acquisire dagli Uffici finanziari, prima della conclusione del negozio traslativo, le informazioni sulla posizione debitoria del soggetto cedente nei confronti del Fisco; nel secondo caso (accordo fraudolento), escludendo espressamente ogni precedente limitazione di responsabilita' del cessionario (articolo 14 comma 4), ed introducendo una presunzione legale "iuris tantum" di cessione in frode "quando il trasferimento sia effettuato entro sei mesi dalla constatazione di una violazione penalmente rilevante" (articolo 14, comma 5)".

Con specifico riferimento alla censura de qua, si rileva che la norma in esame (articolo 14, cit.), accanto alla responsabilita' del cedente per i tributi gravanti sull'azienda ceduta, pone la responsabilita' solidale del cessionario dell'azienda, della quale modula diversamente l'estensione, a seconda che si verta in ipotesi di cessione conforme alla legge (articolo 14, commi 1, 2 e 3) o di cessione in frode dei crediti tributari (articolo 14, commi 4 e 5). Tanto nella prima ipotesi (responsabilita' solidale, sussidiaria e limitata, del cessionario) che nella seconda ipotesi (responsabilita' solidale ed illimitata del cessionario), e' escluso che al cessionario debba essere notificato l'avviso di accertamento diretto al cedente, in mancanza di un'espressa deroga al principio generale secondo cui l'avvio di accertamento e' notificato al contribuente (Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 42, comma 1) e non ad altri soggetti che, a vario titolo, possano essere tenuti al pagamento dell'imposta accertata.

Per le medesime ragioni, del pari manifestamente infondata e' la suaccennata questione di legittimita' costituzionale dell'articolo 14, cit., prospettata dalla contribuente, per altro gia' disattesa dalla Corte costituzionale, con sentenza n. 291 del 20/05/1991 (che ha scrutinato l'analoga fattispecie di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, articolo 66, comma 1, vigente ratione temporis).

1.1.2. Il rilievo critico sub (b) e' inammissibile, per inosservanza del principio d'autosufficienza, a causa del mancato assolvimento, da parte della contribuente, dell'onere di trascrivere, nel ricorso per cassazione, sia pure sinteticamente, nelle sue parti essenziali, ovvero di localizzare, rispetto alle produzioni dei gradi di merito, o altrimenti allegare, ai sensi dell'articolo 369 c.p.c., comma 2, n. 4, le cartelle di cui si assume il difetto di motivazione, cio' che non pone la Corte nella condizione di verificare la medesima doglianza esclusivamente mediante l'esame del ricorso.

2. Con il secondo motivo ("Difetto assoluto di legittimazione passiva - Anno 2004"), la ricorrente fa valere il proprio difetto di legittimazione passiva, con riferimento al debito tributario per l'annualita' 2004, evidenziando che la costituzione di (---) Srl e' avvenuta in data 07/04/2005.

2.1. Il motivo non e' fondato.

Si deve al riguardo considerare che la responsabilita' solidale del cedente, ai sensi dell'articolo 14 cit., commi 1, 2 e 3 si rifrange ex lege in un lasso cronologico triennale (e cioe' l'anno in cui avviene la cessione e i due anni precedenti); sicche' e' del tutto irrilevante, sul piano giuridico, che la contribuente non fosse ancora costituita nel 2004, ossia nella prima frazione del segmento triennale che delimita la descritta responsabilita' solidale del cessionario per i debiti tributari del cedente l'azienda.

3. Con il terzo motivo ("Violazione e falsa applicazione dei principi fondamentali e dei limiti della responsabilita' solidale del cessionario di azienda. Violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 472 del 1997 e della circolare dell'Agenzia delle entrate n. 180/E/98. Erronea valutazione dell'atto di cessione e della sua rettifica ed integrazione. Erronea considerazione delle circostanze di fatto e di diritto."), la ricorrente denuncia la nullita' della cartella in difetto di prova che essa, quale cessionaria dell'azienda, abbia agito in frode alla legge e, con riferimento alla cartella relativa all'annualita' 2004, l'illegittimita' della pretesa dell'A.F. in ragione della preclusione temporale connessa alla circostanza che il cessionario risponde in solido per il pagamento delle imposte e delle sanzioni relative alle violazioni commesse nell'anno della cessione e nei due anni precedenti, laddove, nel caso concreto, la cessione d'azienda ha avuto effetto a partire dal (---), come attestato dall'atto di rettifica della cessione di cui al (primo) rogito datato (---).

3.1. Il motivo e' inammissibile.

Il giudizio di cassazione e' a critica vincolata, delimitato e vincolato dai motivi di ricorso, che assumono una funzione identificativa condizionata dalla loro formulazione tecnica con riferimento alle ipotesi tassative formalizzate dal codice di rito. Ne consegue che il motivo del ricorso deve necessariamente possedere i caratteri della tassativita' e della specificita' e esige una precisa enunciazione, di modo che il vizio denunciato rientri nelle categorie logiche previste dall'articolo 360 c.p.c..

Nella specie, il complesso motivo del ricorso, senza essere sussunto specificamente, come invece sarebbe necessario, in alcuno dei diversi paradigmi dell'articolo 360 c.p.c., nn. 3, 4 e 5, (violazione o falsa applicazione di norme di diritto, error in procedendo, vizio di motivazione (secondo la formulazione del n. 5, vigente ratione temporis), contiene una critica del tutto generica, inammissibilmente ampia e approssimativa, che non focalizza, con chiarezza, alcuna delle distinte ragioni giustificatrici della sentenza impugnata. Il risultato, censurabile in punto di diritto, e' che a questa Corte viene demandato, in modo non consentito, il compito di sostituirsi alla ricorrente al fine di estrapolare, dall'insieme indistinto delle doglianze congiuntamente proposte, autonomi profili di critica (Cass. 18/04/2018, n. 9486).

4. Ne consegue il rigetto del ricorso.

5. Le spese del giudizio di legittimita', liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente a corrispondere le spese del giudizio di legittimita' all'Agenzia delle entrate, liquidandole in Euro 7.300,00, a titolo di compenso, oltre alle spese prenotate a debito, e a (---) Spa, liquidandole in Euro 5.600,00, a titolo di compenso, oltre a Euro 200,00 per esborsi, al rimborso forfetario delle spese generali, nella misura del 15% sul compenso, e agli accessori di legge.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza