

Sentenza del 13/05/2026 n. 12713 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. A seguito di verifica fiscale operata dall'Agenzia delle Entrate - Direzione provinciale di Udine nei confronti della E. G. Srl (società cedente l'azienda all'attuale controricorrente M. P. G. Srl unipersonale), emergevano, per l'anno 2007, una serie di movimentazioni bancarie sui conti correnti sociali, con accreditamenti pari ad Euro 1.622.681,18 (di cui Euro 1.443.177,09 con bonifico ed Euro 179.504,09 tramite versamento diretto) e prelevamenti (in contanti) pari ad Euro 464.500,00.

In assenza di giustificazioni in ordine a tali movimentazioni, l'Ufficio procedeva quindi ad accertare un maggior reddito di impresa in capo alla società, per complessivi Euro 2.087.181,18; tale attività di accertamento veniva quindi trasfusa in avviso di accertamento n. -----/2011. L'atto in questione non veniva impugnato dalla società entro i termini di legge e, successivamente la società debitrice veniva dichiarata fallita.

A seguito di ulteriori indagini, l'Agenzia delle Entrate verificava che la società E. G. Srl, a far data da settembre 2007, non aveva più svolto attività, che invece era proseguita dalla società M. P. G. Srl, costituita in data 1 agosto 2007 dalla sig.ra A.A., già socia della E. G. Srl; ritenendo quindi sussistente una cessione d'azienda tra la E. G. Srl e la M. P. G. Srl, e ritenendo sussistenti le condizioni di cui all' art. 14 , comma 4, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 , l'Agenzia delle Entrate emetteva, nei confronti della predetta M. P. G. Srl, avviso di accertamento n. (-----), notificato, unitamente all'avviso di accertamento n. (-----), alla sola M. P. G. Srl, ritenuta responsabile solidalmente per le maggiori imposte e relativi accessori accertati nei confronti della Eurometal Group Srl

2. La M. P. G. Srl, nonché B.B. Luciano, A.A. Maura e B.B. (in qualità, il primo di rappresentante legale e amministratore di fatto, la seconda e la terza di amministratrici di fatto della società E. G. Srl) impugnavano l'avviso di accertamento n. (-----) dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Udine la quale, con sentenza n. 205/02/2015, depositata il 25 giugno 2015, rigettava il ricorso proposto dalla società, e dichiarava cessata la materia del contendere nei confronti di B.B. Luciano, A.A. e B.B., condannando la Metal Power Srl alla rifusione delle spese di lite.

3. Interposto gravame dalla M. P. G. Srl, la Commissione Tributaria Regione del Friuli-Venezia Giulia, con sentenza n. 108/03/2016, pronunciata l'11 gennaio 2016 e depositata in segreteria il

21 marzo 2016, accoglieva l'appello ed annullava l'avviso di accertamento impugnato, condannando l'Ufficio alla rifusione delle spese di lite.

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, sulla base di tre motivi (ricorso notificato il 26 maggio 2016).

Resiste con controricorso la M. P. G. Srl

5. Con decreto dell'11 dicembre 2014 è stata fissata per la discussione dinanzi a questa sezione l'udienza pubblica del 4 marzo 2025.

All'udienza suddetta è comparso l'Avvocato dello Stato, in rappresentanza dell'Agenzia delle Entrate, che ha concluso come da verbale in atti.

Il Pubblico Ministero ha concluso per l'accoglimento del primo motivo di ricorso, con assorbimento del secondo e terzo motivo.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso in esame, come si è detto, è affidato a tre motivi.

1.1. Con il primo motivo l'Agenzia delle Entrate eccepisce violazione e falsa applicazione dell' art. 43 , comma 3, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 , nonché dell' art. 57 , comma 3, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 , in combinato disposto dell' art. 14 , comma 4, D.Lgs. n. 472/1997 , in relazione all'art. 360, comma 1, num. 3), c.p.c.

Deduce, in particolare, che erroneamente la C.T.R. aveva ritenuto la necessità, ai fini della validità dell'avviso di accertamento nei confronti del coobbligato in solido, della notifica dell'avviso di accertamento originariamente emesso nei confronti della società cedente il complesso aziendale, e della preventiva escussione del cedente, trattandosi, nella specie, di solidarietà ex art. 14 , comma 4, D.Lgs. n. 472/1997 , che era di tipo paritetico e non sussidiario.

1.2. Con il secondo motivo l'Agenzia delle Entrate deduce sempre violazione e falsa applicazione dell' art. 43 , comma 3, D.P.R. n. 600/1973 e dell' art. 57 , comma 3, del D.P.R. n. 633/1972 , in combinato disposto con l' art. 14 , comma 4, D.Lgs. n. 472/1997 , in relazione all'art. 360, comma 1, num. 3), c.p.c.

Ritiene l'Ufficio che il riferimento - operato dalla C.T.R. - alla consapevolezza, da parte dell'Agenzia, dell'esistenza della società M. P. G. Srl al momento della notifica dell'originario atto impositivo nei confronti della EuroMetal Power Srl era del tutto irrilevante nel caso di specie, non essendo tale notifica necessaria ai fini della validità dell'atto emesso nei confronti della stessa M. P. G. Srl

1.3. Con il terzo motivo di ricorso, infine, si eccepisce la violazione dell' art. 43 del D.P.R. n. 600/1973 , in relazione all'art. 360, comma 1, num. 3), c.p.c.

Deduce, in particolare, l'Ufficio che erroneamente la C.T.R. aveva ritenuto che l'Ufficio era decaduto dal potere di emettere l'avviso di accertamento integrativo impugnato, in quanto non

era decorso il termine quinquennale previsto dall' art. 43 , comma 1, D.P.R. n. 600/1973 .

2. Così delineati i motivi di ricorso, la Corte osserva quanto segue.

2.1. I primi due motivi possono essere esaminati congiuntamente, in quanto strettamente connessi, e sono fondati.

L'avviso di accertamento emesso nei confronti della M. P. G. Srl unipersonale si fonda sulla ritenuta sussistenza di un'ipotesi di solidarietà tra cedente e cessionario dell'azienda, come prevista dall'art. 14, comma 4, D.Lgs. n. 472/1997.

Trattasi di responsabilità fondata sul presupposto che la cessione d'azienda sia stata attuata in frode dei crediti tributaria, e che ha natura principale e non sussidiaria, come avviene per le normali ipotesi di cessione di azienda.

L'art. 14 D.P.R. n. 472/1997, infatti, distingue due diverse ipotesi di solidarietà, in caso di cessione di azienda.

Per le cessioni non avvenute in frode ai crediti tributari, il primo e secondo comma della norma in questione prevedono sì una responsabilità solidale del cessionario, fermo restando, tuttavia, il beneficio della preventiva escussione e nei limiti, comunque, del valore dell'azienda o del ramo d'azienda, e comunque per il pagamento dell'imposta e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuta la cessione e dei due precedenti, nonché per quelle già irrogate e contestate nel medesimo periodo anche se riferite a violazione commesse in epoca anteriore. L'obbligazione del cessionario, peraltro, è limitata al debito risultante, alla data del trasferimento, dagli atti degli uffici finanziari e degli enti preposti all'accertamento dei tributi di loro competenza (Cass. 14 marzo 2014, n. 5979).

Tali limitazioni, invece, non sussistono nel caso di cessione - qual è quella che l'Ufficio assume essere configurabile nel caso di specie - attuata in frode ai creditori titolari di crediti tributari, in cui la solidarietà è tipo diretto e paritetico, per cui, da un lato, non è necessario notificare alla cessionaria l'avviso di accertamento già notificato alla cedente (in tal senso Cass. 29 dicembre 2020, n. 29722 , che esclude tale necessità sia per le ipotesi di cessione lecita, che per quella in frode) e, dall'altro, non sussiste il beneficium excussionis in base al quale l'Erario dovrebbe prima procedere al recupero delle somme dovute nei confronti del cedente e, solo in via sussidiaria, potrebbe agire nei confronti del cessionario (cfr., sul punto, Cass. 29722/2020 , secondo la quale "nell'ipotesi di cessione conforme a legge, viene valorizzata la diligenza del cessionario nell'assumere, prima della conclusione del negozio traslativo, informazioni sulla posizione debitoria del cedente, così assumendo il primo una responsabilità sussidiaria, con beneficium excussionis, limitata nel quantum (entro il valore della cessione) e nell'oggetto (con riferimento alle imposte e sanzioni relative al triennio prima del contratto ovvero anche anteriori, ma irrogate o contestate nel triennio, ovvero entro i limiti del debito risultante, alla data del contratto, dagli atti degli uffici finanziari); diversamente, nell'ipotesi di cessione in frode al fisco, la responsabilità del cessionario è presunta iuris tantum, "quando il trasferimento sia effettuato entro sei mesi dalla constatazione di una violazione penalmente rilevante" e senza i limiti previsti dai per le cessioni conformi a legge"; v. anche Cass. 20 novembre 2020, n. 26480).

2.2. Anche il terzo motivo è fondato.

Ritiene la C.T.R. che, non essendo stato notificato l'originario avviso di accertamento emesso nei confronti della cedente E. G. Srl (-----);

anche alla M. P. G. Srl, il successivo avviso notificato a quest'ultima nel 2013 era da considerare tardivo, rispetto al termine quadriennale per l'accertamento vigente ratione temporis, ex art. 43 , comma 1, D.P.R. n. 600/1973 .

Deve tuttavia rilevarsi che, nella specie, il termine applicabile è quello quinquennale ex art. 43 , comma 2, D.P.R. n. 600/1973 , perché vi era una situazione di omessa dichiarazione da parte del debitore principale E. G. Srl

Invero, nel caso di solidarietà per debiti tributari, l'obbligo del cessionario è da considerare accessorio rispetto a quello del cedente, il che implica che il termine di decadenza si determina sulla base della posizione del cedente. Del resto, il cessionario risponde per un debito altrui (il cedente), ragion per cui i termini di accertamento non possono che dipendere dalla posizione del debitore principale.

Può quindi affermarsi il seguente principio di diritto: "in caso di cessione di azienda, e di responsabilità della cessionaria per i debiti tributari del cedente ex art. 14 D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 , ai fini della determinazione del termine decadenziale per l'accertamento dei redditi, occorre fare riferimento agli obblighi dichiarativi del cedente, perché la responsabilità della cessionaria non è del tutto autonoma, ma dipende dall'esistenza del debito della cedente".

3. Il ricorso deve quindi essere accolto. La sentenza impugnata deve pertanto essere cassata, con rinvio, per nuovo giudizio, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Friuli-Venezia Giulia, in diversa composizione, la quale provvederà anche alla regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, per nuovo giudizio, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Friuli-Venezia Giulia, in diversa composizione, anche per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 4 marzo 2025.

Depositato in Cancelleria il 13 maggio 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza