

Civile Ord. Sez. 5 Num. 40149 Anno 2021
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: CATALLOZZI PAOLO
Data pubblicazione: 15/12/2021

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 21399/2014 R.G. proposto da
Sardegna Grandi Eventi s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avv. Giuseppe Maria Cipolla, con domicilio eletto presso il suo studio, sito in Roma, via Giuseppe Mazzini, 134

- *ricorrente* -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

- *controricorrente* -

Equitalia Sud s.p.a., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avv. Alfonso Papa Malatesta, con domicilio eletto presso il suo studio, sito in Roma, piazza Barberini, 12

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio,

5213
24
OR

h

n. 621/28/14, depositata il 4 febbraio 2014.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 27 ottobre 2021 dal Consigliere Paolo Catalozzi;

RILEVATO CHE:

- la Sardegna Grandi Eventi s.r.l. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, depositata il 4 febbraio 2014, che, in accoglimento dell'appello erariale, ha dichiarato la legittimità della cartella di pagamento emessa per mancato versamento di i.r.a.p e i.v.a. dovute dalla Gruppo Immobiliare Dell'Orso per l'anno 2001 e notificata alla contribuente quale cessionaria del relativo ramo di azienda;
- il ricorso è affidato a sei motivi;
- resistono, con separati controricorsi, l'Agenzia delle Entrate e la Equitalia Sud s.p.a.;
- la ricorrente deposita memoria ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c.;

CONSIDERATO CHE:

- con il primo motivo la ricorrente denuncia la violazione degli artt. 14, d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, e 2697 c.c., per aver la sentenza impugnata ritenuto insussistente l'esonero dalla responsabilità di cui al terzo comma del predetto art. 14;
- evidenzia, in proposito, che il certificato sull'esistenza di contestazioni in corso e di quelle già definite per le quali i debiti non sono stati soddisfatti era stata presentata il 16 novembre 2005, l'operazione di conferimento del ramo di azienda era stata realizzata il 31 maggio 2006, mentre la cartella era stata notificata alla conferente il precedente 19 maggio 2006;
- sostiene che, ai fini dell'accertamento della sua responsabilità, l'Amministrazione finanziaria avrebbe dovuto dimostrare che l'iscrizione a ruolo del tributo era stata effettuata dopo il rilascio del certificato o, comunque, entro il termine di quaranta giorni dall'istanza di rilascio del documento;

- il motivo è inammissibile;
- l'art. 14, nel prevedere, al primo comma, la responsabilità solidale del cessionario – entro i limiti del valore dell'azienda ceduta e nel rispetto del *beneficium excussionis* – 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, stabilisce, al comma successivo, che l'obbligazione è limitata al debito risultante, alla data del trasferimento, dagli atti degli uffici dell'amministrazione finanziaria e degli enti preposti all'accertamento dei tributi di loro competenza;
- a tal fine, recita il terzo comma, «Gli uffici e gli enti indicati nel comma 2 sono tenuti a rilasciare, su richiesta dell'interessato, un certificato sull'esistenza di contestazioni in corso e di quelle già definite per le quali i debiti non sono stati soddisfatti. Il certificato, se negativo, ha pieno effetto liberatorio del cessionario, del pari liberato ove il certificato non sia rilasciato entro quaranta giorni dalla richiesta»;
- dalle richiamate disposizione normative si desume che l'efficacia liberatoria anticipata del certificato negativo – o del mancato rilascio dello stesso nel termine di quaranta giorni dalla richiesta – si estende non solo alla previsione alle violazioni per le quali sia intervenuta già la contestazione e la irrogazione di imposte e sanzioni, ma anche a quelle in corso di accertamento che risultino agli atti dell'Amministrazione finanziaria (cfr. Cass. 13 luglio 2017, n. 17264);
- coglie, dunque, nel segno la parte in cui sostiene che la Commissione regionale ha errato nel disattendere il motivo di gravame proposto dalla contribuente in ragione, esclusivamente, del fatto che la notifica della cartella di pagamento nei confronti della conferente era avvenuta successivamente rispetto alla scadenza del termine di quaranta giorni dalla richiesta del rilascio, avendo dovuto verificare se, a tale data fossero in corso accertamenti tributari risultanti agli atti

h

dell'Amministrazione finanziaria relativi ai tributi oggetto della cartella di pagamento successivamente notificata e, per l'esattezza, se in relazione a tali tributi fosse già intervenuta l'iscrizione a ruolo;

- tuttavia, la doglianza pecca di autosufficienza, in quanto omette di indicare gli elementi – e, a fortiori, di specificare il luogo di allegazione – a sostegno della deduzione secondo la quale al quarantesimo giorno dalla presentazione del certificato, fossero in corso accertamenti tributari relativi ai tributi oggetto della cartella di pagamento successivamente notificata;

- con il secondo motivo la società deduce, con riferimento all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., l'omessa pronuncia in ordine al motivo di appello vertente sulla decadenza dal potere di riscossione esercitato nei confronti della conferente;

- con il terzo motivo si duole della violazione dell'art. 25, primo comma, d.P.R. 29 settembre 1972, n. 603, per aver il giudice di appello ritenuto che non fosse sopravvenuta la riferita decadenza;

- i motivi, esaminabili congiuntamente, sono infondati;

- come rilevato in precedenza i tributi oggetto della cartella di pagamento impugnata hanno per oggetto le maggiori i.r.a.p. e i.v.a. dovute dalla contribuente per l'anno 2001, liquidate ai sensi dell'art. 36-*bis*, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600;

- orbene, a seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 280 del 15 luglio 2005, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 25, d.P.R. n. 602 del 1973, come modificato dal d.lgs. 27 aprile 2001, n. 193, nella parte in cui non prevede un termine, fissato a pena di decadenza, entro il quale il concessionario deve notificare al contribuente la cartella di pagamento delle imposte liquidate ai sensi dell'art. 36-*bis*, d.P.R. n. 600 del 1973, il legislatore ha approvato il d.l. 17 giugno 2005, n. 106, il quale, all'art. 1, comma 5-*ter*, riformulando il predetto art. 25, ha introdotto una nuova disciplina, contemplante termini differenziati a seconda che la cartella abbia per oggetto somme

dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dall'art. 36 *bis*, 36 *ter* o 43, d.p.r. n. 600 del 1973, con contestuale abrogazione dell'art. 17, d.P.R. n. 602 del 1973, invocato dalla ricorrente;

- ha, altresì, previsto, all'art. 5-*bis* del medesimo decreto, una disciplina transitoria in relazione alle dichiarazioni già presentate, con termini differenziati a seconda che tali dichiarazioni siano presentate a decorrere dal 1° gennaio 2004 (lett. a), negli anni 2002 e 2003 (lett. b) ovvero fino al 31 dicembre 2001 (lett. c);

- è stato evidenziato che tale disciplina transitoria trova applicazione anche con riferimento alle cartelle di pagamento notificate dopo l'entrata in vigore della citata legge di conversione ed a prescindere dal rispetto dei termini per l'iscrizione a ruolo e di quelli per la liquidazione dell'imposta mediante procedure automatizzate, in quanto la relativa disciplina è volta a garantire, oltre che l'interesse del contribuente a non essere assoggettato all'azione esecutiva del fisco per un tempo indeterminato, anche quello dell'erario ad evitare che, nella fase transitoria, un termine di decadenza eccessivamente ristretto possa precludere od ostacolare la notificazione delle cartelle relative alle dichiarazioni presentate prima dell'entrata in vigore della suddetta legge e, quindi, pregiudicare la riscossione dei tributi, ragione per cui non può farsi applicazione al caso in esame della previgente disciplina dettata dall'art. 17, d.P.R. n. 602 del 1973 (cfr. Cass., ord., 28 gennaio 2020, n. 1858; Cass. 23 gennaio 2019, n. 1782; Cass. 13 dicembre 2017, n. 29845);

- orbene, il richiamato comma 5-*bis* prevede, alla lett. c), che la notifica delle relative cartelle di pagamento relative a tributi le cui dichiarazioni dovevano essere presentate fino al 31 dicembre 2001 è effettuata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione;

- l'applicazione di tale disposizione conduce a ritenere tempestiva la notifica effettuate nei confronti della conferente, in quanto intervenuta

h

il 19 maggio 2006 per tributi pretesi per l'anno 2001 e, dunque, nel rispetto del richiamato termine quinquennale;

- con il quarto motivo la ricorrente lamenta, con riferimento all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., l'omessa pronuncia sul motivo di appello vertente sulla carenza di motivazione della cartella di pagamento;

- il motivo è infondato, atteso che la sentenza impugnata prende in esame la doglianza e la respinge espressamente, affermando che «la cartella contiene gli elementi essenziali di individuazione delle ragioni dell'imposta»;

- con il quinto motivo la società critica la sentenza impugnata, con riferimento all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., per omessa pronuncia sul motivo di gravame vertente sul mancato rispetto del *beneficium excussionis*;

- il motivo è infondato, poiché la Commissione regionale, anche in questo caso, si è espressa sull'eccezione, rilevando, in primo luogo, l'inammissibilità, in quanto non proposta con il ricorso introduttivo e, comunque, l'infondatezza, in ragione dell'avvenuta preventiva escussione della conferente;

- con l'ultimo motivo la ricorrente deduce la violazione degli artt. 5, primo comma, e 14, primo comma, d.lgs. n. 472 del 1997, e 64, ultimo comma, d.P.R. n. 600 del 1973, per aver la sentenza impugnata riconosciuto la sua responsabilità non solo per le sanzioni irrogate, ma anche per le imposte liquidate, pur in una situazione in cui le violazioni tributarie erano state commesse dalla conferente oltre due anni prima della cessione;

- il motivo è infondato;

- come evidenziato, l'art. 14, primo comma, d.lgs. n. 472 del 1997, circoscrive la responsabilità del cessionario – salvo il caso di frode disciplinato dal successivo quarto comma – «al 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 disposizione normativa deve intendersi nel senso che la responsabilità si estende sia alle imposte e alle sanzioni inerenti a violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuto il trasferimento e nei due anni precedenti, sebbene non ancora contestate dall'Amministrazione finanziaria, sia alle imposte e sanzioni già irrogate e contestate, anche se riferite a violazioni commesse in periodi precedenti al secondo anno precedente a quello in cui è avvenuto il trasferimento d'azienda (così, Cass. n. 17264/17);

- una siffatta interpretazione, che non distingue, sotto il profilo del lasso temporale rilevante, la responsabilità per il pagamento delle imposte da quella per il pagamento delle sanzioni, si presenta coerente con la ratio legis, che è volta ad evitare che, attraverso le diverse forme negoziali di trasferimento dei beni costituenti il complesso aziendale, venga ad essere sottratta al Fisco la originaria garanzia patrimoniale dei crediti tributari vantati nei confronti del cedente, quando questi conseguano a violazioni che comportano un aggravio per l'Amministrazione tenuta a svolgere un'attività accertativa per farli emergere e per conseguire il riconoscimento delle proprie pretese;

- pertanto, come osservato dalla Commissione regionale, la interpretazione propugnata dalla società, tesa a differenziare il regime della responsabilità per le imposte da quelle per le sanzioni si presenta priva di ragionevolezza, per cui non appare persuasiva;

- pertanto, per le suesposte considerazioni, il ricorso non può essere accolto;

- le spese processuali seguono il criterio della soccombenza e si liquidano come in dispositivo;

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso; condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano, in favore dell'Agenzia

delle Entrate, in complessivi euro 10.000,00, oltre spese prenotate a debito, e, in favore della Equitalia Sud s.p.a., in complessivi euro 10.000,00, oltre rimborso forfettario nella misura del 15%, euro 200,00 per esborsi e accessori di legge.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 27 ottobre 2021.