
Cessionario d'azienda e autonoma impugnazione dell'avviso di accertamento

di [Antonino Russo](#)

Publicato il 1 Ottobre 2012

in caso di cessione d'azienda il cessionario ha autonoma capacità processuale nell'ipotesi di accertamento tributario su fatti avvenuti prima della cessione?

il cessionario d'azienda, nella sua qualità di responsabile d'imposta, non è legittimato ad una impugnazione autonoma degli avvisi di accertamento restando esperibile tale facoltà solo dal cedente, soggetto passivo dell'obbligazione.

Secondo la decisione n.5735 del 4 aprile 2012 della Suprema Corte, non vale a conferire alla cessionaria d'azienda alcuna autonoma legittimazione ad agire il richiamo analogico al recentissimo *revirement* dello stesso organo giudicante (n. 255 del 2012) che ha affermato la possibilità del responsabile d'imposta di formulare un "*intervento adesivo dipendente*" nel processo instaurato dall'obbligato passivo contro l'ufficio impositore.

Gli Ermellini motivano questa conclusione sulla base della premessa che il rapporto tra cedente e cessionario non identifica una responsabilità solidale paritetica ma una solidarietà dipendente che si concretizza nella figura del responsabile d'imposta (di cui all'art.64, c. 3, del D.P.R. n. 600/1973). Quel che più conta però è il fatto che il fisco rimane sostanzialmente estraneo al rapporto interno ai due soggetti, nel quale solo uno si distingue come soggetto passivo per il fatto-indice di capacità contributiva.

In effetti, l'obbligazione solidale paritaria tra più soggetti si realizza quando questi ultimi hanno concorso alla realizzazione del presupposto di fatto dell'imposta, mentre si ha un'obbligazione tributaria solidale dipendente quando più soggetti sono obbligati al pagamento del tributo nonostante la realizzazione del presupposto di quest'ultimo sia avvenuta per opera solo di uno di essi.

Considerati questi aspetti, la decisione appare quindi più che condivisibile.

Ben vero, la distinzione in tema di (negata) possibilità di autonoma impugnazione e di legittimità dell'intervento adesivo dipendente ha una sua ragion d'essere nel bilanciamento tra esigenze processuali del diritto di difesa ed aspetti sostanziali del rapporto controverso.

Infatti, da un lato, la carenza di solidarietà paritetica (sottolineata dai giudici di Piazza Cavour) impone la notificazione dell'accertamento al solo soggetto passivo, fatto che è sufficiente a precludere l'ammissibilità di una legittimazione autonoma ad agire in capo al responsabile d'imposta.

Dall'altro lato, in ossequio del precetto costituzionale del diritto di difesa, solo l'istituto dell'intervento adesivo permette al responsabile d'imposta di monitorare, in via partecipativa, la controversia in corso tra soggetto passivo e impositore ovvero consente di manifestare i motivi di fatto e di diritto (relativi alla illegittimità e alla infondatezza della pretesa tributaria) utili a supportare il rapporto processuale principale che, in termini di giudicato, produrrà effetti anche nei confronti del responsabile-interveniente.

Tornando al rapporto sostanziale, sembra opportuno rammentare un interessante orientamento della dottrina¹ secondo cui la soggettività passiva di imposta sarebbe una tecnica che persegue diverse finalità a seconda della struttura del tributo; tale pensiero finisce con lo sdoppiare le figure del soggetto contribuente (che dimostra una specifica capacità contributiva) e del soggetto che il legislatore chiama a garanzia del conseguimento (*rectius*: del pagamento) del tributo, in virtù della connessione di una situazione giuridica soggettiva ed indipendentemente dalla riferibilità a quest'ultimo del presupposto impositivo.

Conclusivamente va poi rimarcato che il responso esaminato giustifica, altrettanto condivisibilmente, la rilevabilità *ex officio*, in ultima istanza, del difetto di legittimazione ad agire quando, nel caso di specie, non vi sia coinvolgimento su tale vizio di forme di giudicato implicito.

1 ottobre 2012

Antonino Russo

1 Vedasi F. Gallo *“La soggettività tributaria nel pensiero di G.A. Micheli”* in *“Rassegna tributaria”* n. 3 di maggio-giugno 2009, pag. 611.