

---

## La responsabilità fiscale del cessionario nella cessione d'azienda

---

di [Commercialista Telematico](#)

Pubblicato il 13 Febbraio 2016

le modifiche intervenute in tema di sanzioni tributarie che riguardano le operazioni di cessione d'azienda, relativamente alla responsabilità in solido del cessionario, fatto salvo il beneficio della preventiva escussione del cedente ed entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo d'azienda. a cura di Gaetano Petrelli.

L'art. 16 del D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158 (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), ha modificato la disciplina delle sanzioni amministrative tributarie in materia di imposte dirette, imposta sul valore aggiunto, accertamento e riscossione dei tributi, in particolare aggiungendo all'art. 14 del d. lgs. n. 472/1997 i nuovi commi *5-bis* e *5-ter*. A norma dell'art. 32 del d. lgs. n. 158/2015, come modificato dall'art. 1, comma 133, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), le disposizioni suddette si applicano **a decorrere dall'1 gennaio 2016**.

La disciplina modificata è quella (dettata, in materia di *cessione di azienda*, dall'art. 14 del d. lgs. n. 472/1997) relativa alla responsabilità in solido del cessionario, fatto salvo il beneficio della preventiva escussione del cedente ed entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo d'azienda, 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 .

Più precisamente:

a) a norma del nuovo comma *5-bis* dell'art. 14, salva l'applicazione del comma 4 (frode dell'acquirente dell'azienda, anche con trasferimento frazionato dei beni), la disposizione sulla responsabilità del cessionario non trova applicazione quando la *cessione* avviene nell'ambito di una procedura concorsuale, di un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182-bis del r.d. 16 marzo 1942, n. 267 (l. fall.), di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), l. fall., o di un

procedimento di composizione della crisi da sovraindebitamento o di liquidazione del patrimonio.

Disciplina, questa, che è parallela a quella dettata dall'art. 105, comma 4, 1. fall., per l'ipotesi di vendita dell'azienda nella procedura fallimentare ("Salva diversa convenzione, è esclusa la responsabilità dell'acquirente per i debiti relativi all'esercizio delle aziende cedute, sorti prima del trasferimento"), e richiamata dall'art. 182, comma 5, 1. fall. in caso di vendita nella procedura di concordato preventivo;

b) a norma del nuovo comma 5-ter dell'art. 14, le disposizioni dell'art. 14 si applicano, in quanto compatibili, a tutte le ipotesi di trasferimento di azienda, ivi compreso il conferimento (con conseguente responsabilità anche della società conferitaria nei termini previsti dal suddetto articolo, come del resto poteva desumersi anche dalla previgente disciplina: dovendo quindi ritenersi che quest'ultima disposizione abbia natura interpretativa e, conseguentemente, efficacia retroattiva).

Va rammentato che l'obbligazione del cessionario 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, salvo il caso di frode del cessionario (art. 14, cc. 2, 4 e 5, del d.lgs. n. 472/1997); e che gli uffici fiscali e gli enti della riscossione 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 (con la precisazione che il certificato, se negativo, ha pieno effetto liberatorio del cessionario, del pari liberato ove il certificato non sia rilasciato entro quaranta giorni dalla richiesta ) .

11 febbraio 2016

Gaetano Petrelli

1 La Suprema Corte (Cass. 14 marzo 2014, n. 5979) ha precisato che l'art. 14 del d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, introducendo misure antielusive a tutela dei crediti tributari, è *norma speciale* rispetto all'art. 2560, c. 2, c.c., diretta ad evitare, tramite la previsione della responsabilità, solidale e sussidiaria, del cessionario per i debiti tributari gravanti sul cedente, che, attraverso il trasferimento dell'azienda, sia dispersa la garanzia patrimoniale del contribuente in pregiudizio dell'interesse pubblico; ne consegue che, nell'ipotesi di cessione conforme a legge (commi 1- 3) ed in base ad un criterio incentivante volto a premiare la diligenza nell'assumere, prima della conclusione del negozio traslativo, informazioni sulla posizione debitoria del cedente, la responsabilità ha carattere sussidiario, con *beneficium excussionis*, ed è limitata nel *quantum* (entro il valore della cessione) e nell'oggetto (con riferimento alle imposte e sanzioni relative a violazioni commesse dal cedente nel triennio prima del contratto ovvero anche anteriormente, se già irrogate o contestate nel triennio, ovvero entro i limiti del debito risultante, alla

data del contratto, dagli atti degli uffici finanziari e degli enti preposti all'accertamento dei tributi); qualora, invece, si tratti di cessione in frode al fisco, la medesima responsabilità è presunta *iuris tantum* "quando il trasferimento sia effettuato entro sei mesi dalla constatazione di una violazione penalmente rilevante", e non si applicano le limitazioni stabilite dai primi tre commi della norma. Dalla specialità della norma discende (secondo Cass. 18 giugno 2008, n. 16473) che in caso di cessione di azienda, l'art. 2560, c. 2, c.c. - che prevede che dei debiti dell'azienda risponda anche l'acquirente, purché essi risultino dai libri contabili obbligatori - non trova applicazione con riferimento ai debiti tributari, atteso che, data la loro particolare natura, i medesimi non sono equiparabili a quelli di diritto comune; ne discende che l'acquirente dell'azienda non può sottrarsi alla responsabilità per i debiti inerenti all'azienda ceduta, deducendo che i medesimi non siano stati iscritti nei registri contabili obbligatori.

2 I modelli per la certificazione dei carichi pendenti, risultanti al sistema informativo dell'anagrafe tributaria, sono stati approvati con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in data 25 giugno 2001 (in G.U. n. 155 del 6 luglio 2001).

3 Cfr. sull'argomento AMBROSI, *La responsabilità tributaria nella cessione di azienda*, in *Fisco*, 2014, p. 3553; MARINI, *Note in tema di responsabilità per i debiti tributari del cessionario di azienda*, in *Riv. dir. trib.*, 2009, I, p. 181; DONATELLI, *Osservazioni sulla responsabilità tributaria del cessionario d'azienda*, in *Rass. trib.*, 2003, p. 486; CATTELAN-PROVITO, *Cessionario d'azienda: la responsabilità non si estende alle imposte sulla plusvalenza*, in *Corriere trib.*, 2002, p. 136; DEL FEDERICO, *Cessione di azienda e responsabilità per i debiti tributari*, in *Corriere trib.*, 2002, p. 3670.