

Civile Ord. Sez. 5 Num. 32469 Anno 2022

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: CORTESI FRANCESCO

Data pubblicazione: 03/11/2022



ORDINANZA

sul ricorso n. 27663/2020, proposto da:

ADER - AGENZIA DELLE ENTRATE RISCOSSIONE, in persona del presidente *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato presso la quale è domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12

- ricorrente -

contro

ELIA INDUSTRIE MECCANICHE s.r.l.

- intimata -

avverso la sentenza n. 246/01/2020 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DELLA CALABRIA depositata il 21/01/2020;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 28 ottobre 2022 dal consigliere dott. Francesco Cortesi.

Rilevato che:

1. Elia Industrie Metalmeccaniche s.r.l. impugnò innanzi alla C.T.P. di Catanzaro la cartella di pagamento n. 03020110019421603501, lamentando la tardività della relativa notifica e deducendone la nullità per difetto di motivazione.

L'atto notificato concerneva tributi relativi all'anno 2007 non versati dalla società Delco a r.l.; si trattava della società dalla quale, a seguito di scissione parziale intervenuta il 14 giugno 2013, Elia Industrie Metalmeccaniche s.r.l. era stata costituita.

2. La C.T.P. accolse il ricorso, ritenendo tardiva la notifica della cartella, in quanto intervenuta dopo la perenzione del termine di tre anni dalla presentazione della dichiarazione dei redditi che aveva originato la pretesa erariale, previsto, a pena di decadenza, dall'art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

3. La concessionaria per la riscossione propose appello innanzi alla C.T.R. della Calabria, rilevando che, in caso di scissione, il termine triennale si computa solo nei confronti della società scissa, essendo la beneficiaria tenuta a rispondere anche dei debiti sorti anteriormente alla scissione.

I giudici d'appello rigettarono il gravame, confermando la valutazione di tardività della notifica.

Osservarono, in proposito, che l'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973, nello stabilire un termine di decadenza per la notifica della cartella di pagamento, non distingue tra debitore principale (iscritto a ruolo) e debitore solidale, sicché il termine di decadenza dev'essere rispettato con riguardo a ciascuno dei coobbligati; soggiunsero che una diversa interpretazione, finendo per consentire la notifica dell'atto impositivo senza alcun termine, si

sarebbe posta in contrasto con la sentenza della Corte costituzionale n. 280 del 2005; ritengono, infine, privi di rilievo gli atti interruttivi notificati dalla concessionaria alla società scissa, non potendosi applicare in via analogica la disciplina della prescrizione (che all'art. 1310 cod. civ. prevede tale effetto per gli atti interruttivi nei confronti di uno dei coobbligati solidali) a quella della decadenza.

4. Avverso detta sentenza la concessionaria per la riscossione ha proposto ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo. La società intimata non ha svolto difese.

Inizialmente assegnata alla sezione sesta, la trattazione del ricorso è stata rinviata in pubblica udienza attesa la particolare rilevanza della questione trattata.

Considerato che:

1. Con l'unico mezzo di impugnazione, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 173 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, 15 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 e 1310 cod. civ., per avere la sentenza d'appello erroneamente ritenuto che il termine triennale di decadenza per la notifica della cartella esattoriale vada valutato anche con riguardo alla notificazione eseguita alla società beneficiaria e non solo a quella eseguita alla società scissa.

Al riguardo, la concessionaria assume che il consolidamento del potere di riscossione nei confronti della società scissa, a mezzo della tempestiva notifica della cartella in un momento anteriore alla scissione, deve spiegare effetto anche verso la società che eventualmente si costituisca in un momento successivo mediante un'operazione di scissione parziale.

Nel caso di scissione, infatti, il regime di solidarietà non è originario, ma successivo; per questo, la pretesa tributaria che si

consolida nei confronti della società scissa deve ritenersi tale anche nei confronti della beneficiaria.

Una tale interpretazione, inoltre, non mina le esigenze di certezza che costituiscono la *ratio* della previsione di un termine decadenziale all'interno dell'articolo 25 del d.P.R. n. 602 del 1973.

2. Il motivo è fondato.

2.1. La disciplina civilistica della scissione parziale contiene - all'art. 2506-*bis*, comma terzo, cod. civ. - una previsione di limitazione della responsabilità solidale fra società scissa e società beneficiaria, circoscritta al valore effettivo del patrimonio netto attribuito a quest'ultima, che, secondo il consolidato insegnamento di questa Corte (v. per tutte, da ultimo, Cass. n. 15477/2022; Cass. n. 4833/2022), non si estende al relativo regime tributario.

Per quest'ultimo, infatti, l'art. 173, commi dodicesimo e tredicesimo, del d.P.R. 31 dicembre 1986, n. 917, dispone che anche la società beneficiaria risponda degli obblighi della società scissa riferibili ad un periodo anteriore alla scissione, senza alcun limite quantitativo; inoltre, l'art. 15, comma 2, del d.lgs. n. 472 del 1997 prevede espressamente che ciascuna società, in caso di scissione, resti obbligata in solido al pagamento delle somme dovute per violazioni commesse anteriormente alla data dalla quale la scissione produce effetto.

2.2. Con la prima delle due decisioni poc'anzi menzionate, questa Corte ha espressamente chiarito - fugando alcune perplessità interpretative, con l'avallo della decisione della Corte costituzionale n. 90 del 2018 - che le disposizioni richiamate si applicano anche alle ipotesi di scissione parziale, essendo priva di giustificazione una differenziazione, quanto ai crediti tributari, rispetto alla scissione totale, posto che né l'art. 15 del d.lgs. n. 472/97, né, più in generale, la citata disciplina codicistica operano

tale distinzione (in senso conforme, precedentemente, Cass. n. 3233/2021).

In altri termini, la disciplina tributaria accresce le garanzie del fisco rispetto a quelle approntate dal codice civile ai creditori della società scissa, facendo riprendere vigore all'istituto della responsabilità solidale secondo la regola generale di integralità e pariteticità di cui agli artt. 1292 e 2740 cod. civ.; di conseguenza, in ogni ipotesi di scissione, tutte le società partecipi dell'operazione rispondono solidalmente e illimitatamente dei debiti tributari della società scissa anteriori alla scissione.

Sul punto, ha ancora osservato questa Corte nella decisione più volte richiamata, *«la responsabilità concernente il debito d'imposta della società beneficiaria della scissione parziale non è un'obbligazione da fatto proprio, ma è propria, e scaturisce direttamente dalla legge, pur non avendo la beneficiaria realizzato il fatto indice di capacità contributiva»*.

2.3. Tale essendo il quadro della disciplina di riferimento, consegue il rilievo in base al quale non è necessario che la cartella esattoriale sia notificata anche alla società beneficiaria nel rispetto del termine decadenziale di cui all'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973.

Infatti, l'ente creditore che agisce per mezzo dell'agente della riscossione aziona un titolo, costituito dal ruolo che si è formato nei confronti del proprio debitore d'imposta, obbligato in via principale; ma tale titolo diviene riferibile alla coobbligata, anche se in base a presupposti distinti. Ed è proprio da questo titolo, concernente il tributo, che dipende la cartella notificata al coobbligato, tant'è che l'art. 25, comma 1, del d.P.R. n. 602/73 stabilisce che «il concessionario notifica la cartella di pagamento al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato nei confronti dei quali procede, a pena di

decadenza», entro i termini ivi previsti, e la cartella vale come notificazione di quel ruolo, determinando, al pari del precetto, la pretesa esecutiva (cfr. Cass., Sez. U., n. 7822/2020).

2.4. Conviene, pertanto, ribadire il seguente principio di diritto: “in tema di scissione societaria, la società beneficiaria è solidalmente responsabile per i debiti erariali della società scissa relativi a periodi d'imposta anteriori alla data dalla quale l'operazione produce effetti, e può essere richiesta del pagamento di tali debiti senza oneri di avvisi o altri adempimenti da parte dell'Amministrazione.”

3. Il ricorso va dunque accolto e la sentenza d'appello va cassata con rinvio al giudice *a quo* per un riesame della vicenda alla luce del principio indicato. Il giudice del rinvio provvederà altresì sulle spese della presente fase.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, in diversa composizione, anche per le spese.

Così deciso in Roma, il 28 ottobre 2022.