



14

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

3233.21

Quinta Sezione Civile-Tributaria

Agggetto
Tributi - Cartella art.36
bis d.P.R.n.600/73-
responsabilità società
beneficiaria di scissione
dei debiti fiscali della
società scissa.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Ettore	CIRILLO	Presidente	R.G.N.107/14
Dott. Roberta	CRUCITTI	Consigliere rel,	Cron. 3233
Dott. Pasqualina A.P.	CONDELLO	Consigliere	Rep.
Dott. Riccardo	GUIDA	Consigliere	Ud. 2.12.2020
Dott. Luigi	D'ORAZIO	Consigliere	

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

(omissis) S.R.L., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliata in (omissis) (studio Avv. (omissis)) presso lo studio dell'Avv. (omissis) che la rappresenta e difende per procura a margine del ricorso.

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n.12 presso gli uffici dell'Avvocatura Generale dello Stato dalla quale è rappresentata e difesa.

-controricorrente-

e contro

(omissis) s.p.a. (incorporante (omissis) S.p.A.), in persona del legale rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliata in (omissis) presso lo studio dell'Avv. (omissis) e rappresentata e difesa dall'Avv.l (omissis) per procura in calce al controricorso.

935
2020



-controricorrente-

per la cassazione della sentenza n.257/09713 della Commissione tributaria regionale della Campania-sezione di Napoli, depositata il 13.11.2013;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 2.12.2020 dal Consigliere Roberta Crucitti;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Tommaso Basile che ha concluso per il rigetto del ricorso;

uditi per le controricorrenti l'Avv. (omissis) e l'Avv. (omissis), per delega dell'Avv. (omissis) (omissis)

Fatti di causa

(omissis) s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, impugnò la cartella di pagamento, relativa a IRES e IRAP degli anni 2005 e 2006, che le era stata notificata quale società "beneficiaria" di scissione e, quindi, coobbligata in solido con la società scissa " (omissis) " s.r.l.

L'adita Commissione tributaria di prima istanza, seppure in motivazione avesse parzialmente accolto il ricorso della Società, riconoscendone la responsabilità per le pendenze tributarie della società scissa, ma solo nei limiti delle assegnazioni ricevute, in dispositivo, pronunciava rigetto del ricorso.

La sentenza, appellata dall'Agenzia delle entrate, veniva riformata dalla Commissione tributaria regionale della Campania (d'ora in poi, per brevità, C.T.R.) la quale, con la sentenza indicata in epigrafe, premessa la sussistenza dell'interesse dell'Ufficio all'appello (dovendosi il dispositivo della prima decisione integrare con la motivazione), riteneva che (omissis) s.r.l. fosse pienamente obbligata in solido con la società scissa.

Avverso la sentenza la Società ha proposto ricorso su quattro motivi.

Resistono con autonomi controricorsi l'Agenzia delle entrate e (omissis) s.p.a.

Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce *l'error in procedendo* commesso dalla C.T.R. laddove la stessa non aveva



considerato che l'appello era stato proposto avverso sentenza di rigetto del ricorso introduttivo del giudizio.

1.1 Il motivo è, all'evidenza, inammissibile giacché, né in rubrica né tanto meno nell'illustrazione del mezzo di impugnazione, si individua uno dei vizi legittimanti il ricorso per cassazione ai sensi dell'art.360 cod.proc.civ. Costituisce, infatti, principio fermo di questa Corte (*cf.*, tra le altre, di recente Cass. n.17224 del 18/08/2020) che il giudizio di cassazione è un giudizio a critica vincolata, delimitato e vincolato dai motivi di ricorso, il quale, per il principio di specificità di cui all'art. 366, comma 1, n. 4 cod.proc.civ., richiede, per ogni motivo, l'indicazione della rubrica, la puntuale esposizione delle ragioni per cui è proposto nonché l'illustrazione degli argomenti posti a sostegno della sentenza impugnata e l'analitica precisazione delle considerazioni che, in relazione al motivo, come espressamente indicato nella rubrica, giustificano la cassazione della pronunzia.

1.2 Nel caso in esame, non si apprezza alcuna specifica censura alla sentenza impugnata la quale, peraltro, contiene una diffusa motivazione sulla sussistenza in capo all'Ufficio dell'interesse all'appello, a fronte del dispositivo della sentenza di primo grado da integrarsi con la motivazione, parzialmente sfavorevole alle ragioni dell'Erario.

2 Il secondo motivo -rubricato: *violazione e falsa applicazione dell'art.360, comma 1, nn.3 e 4 e 5 c.p.c..Violazione e falsa applicazione dell'art.112 C.P.C..Error in procedendo-*è, all'evidenza, inammissibile censurando un passo motivazionale (del quale viene riportato il contenuto) che non è compreso tra le argomentazioni svolte dalla C.T.R. nella sentenza oggi impugnata.

3.Con il terzo motivo -rubricato: *violazione e falsa applicazione dell'art.360 n.3 e 5. Error in procedendo-* la ricorrente deduce che la C.T.R., per censurare l'operazione di scissione parziale, avrebbe omesso di valutare l'esistenza di specifica normativa di settore quale l'art.173, comma 12, oggi 123 *bis* del d.P.R. 917/86, entrato in vigore il primo gennaio 2004. Secondo la prospettazione difensiva, la cartella impugnata era illegittima, non sussistendo alcuna responsabilità solidale, come disciplinata dalle



norme codicistiche, in quanto il debito erariale iscritto a ruolo non era stato assegnato dalla scissa alla beneficiaria né, tantomeno, si trattava di elemento passivo non desumibile dal progetto di scissione e non iscritto in bilancio della scissa.

3.1. La censura è infondata. Al riguardo, come già osservato da questa Corte in controversie analoghe, tra le stesse parti e relative a diverse annualità, (cfr. Cass.n.ri 13058, 13059 e 13060/2015), va rilevato che la responsabilità per i debiti fiscali relativi a periodi d'imposta anteriori l'operazione di scissione parziale, è stata disciplinata dall'art. 173, comma 13, d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917, mediante aggiunta di un elemento specializzante rispetto alla omologa responsabilità riguardante le obbligazioni civili. E ciò nel senso che, fermi restando gli obblighi erariali in capo alla scissa e alla designata, la disposizione in esponente stabilisce che per i debiti fiscali rispondono non solo solidalmente, ma, altresì, illimitatamente tutte le società partecipanti all'operazione. Salvo, sempre, il diritto di esercitare il regresso nei confronti degli altri coobbligati. Lettura questa palesemente confermata dall'art. 15, comma 2, d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 che, dal lato interpretativo sistematico, coerentemente prevede che le società partecipanti la scissione siano tutte solidalmente e illimitatamente responsabili per le somme dovute per le violazioni tributarie. E, nella appena veduta previsione di una illimitata responsabilità solidale, sta appunto il carattere eccezionale della disciplina fiscale della solidarietà discendente dalle operazioni di scissione parziale.

Il principio di diritto «In una fattispecie di operazione di scissione parziale, per i debiti fiscali della scissa relativi a periodi d'imposta anteriori l'operazione, rispondono, ai sensi dell'art. 173, comma 13, d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917, solidalmente e illimitatamente tutte le società partecipanti la scissione, come del resto conferma dal lato della interpretazione sistematica l'art. 15, comma 2, d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, che con riguardo alle somme da pagarsi in conseguenza di violazioni fiscali commesse dalla scissa prevede la solidarietà illimitata di tutte le beneficiarie. E questo differentemente dalla disciplina della responsabilità delle



partecipanti la scissione relativa alle obbligazioni civili, per la quale invece gli artt. 2506 bis, comma 2 e 2506 quater, comma 3, c.c. prevedono precisi limiti>> risulta, anche di recente, condiviso e seguito da questa Corte (cfr. Cass, n. 31591 del 06/12/2018; *id* n.16710 del 21/06/2019) e ha trovato ulteriore conforto nella sentenza n.90 del 26 aprile 2018 della Corte costituzionale.

Il Giudice delle leggi, infatti, nel dichiarare non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 173, comma 13, del TUIR e dell'art.15, comma 2, del D.lgs n. 472/1997, ha ribadito che non è possibile "una piena equiparazione tra l'inadempimento delle obbligazioni civili e quello delle obbligazioni tributarie", tanto più che un'operazione straordinaria come la scissione "può incidere sensibilmente sulla posizione dei creditori della società e, nella fattispecie, dell'amministrazione finanziaria" e che, pertanto, è legittimato un differente trattamento riservato all'Erario rispetto ad altri creditori, anche sulla base della necessità di consentire un'agevole riscossione dei tributi nel rispetto del principio costituzionale del pareggio di bilancio. Di conseguenza, secondo la sentenza n.90/2018, la possibilità per l'Agenzia delle Entrate di rivalersi illimitatamente su tutte le società beneficiarie e sulla scissa, indipendentemente dalle quote di patrimonio assegnato con l'operazione straordinaria, è da considerare legittimato "dalla specialità dei crediti tributari" e "risponde a un criterio di adeguatezza e proporzionalità".

4 Con il quarto motivo -rubricato: *violazione e falsa applicazione dell'art.360, comma 1, nn.3 e 4 e 5 c.p.c.* *Violazione e falsa applicazione dell'art.112 c.p.c.* *error in procedendo*- la ricorrente deduce che la cartella impugnata fosse priva di motivazione.

4.1. Il motivo è, all'evidenza, inammissibile per violazione dell'art.366 cod.proc.civ., perché, anche in ragione delle contrastanti plurime censure denunciate in rubrica, l'illustrazione del motivo non chiarisce neppure, nel silenzio sul punto della sentenza impugnata, se la questione fosse stata ritualmente introdotta in giudizio e ribadita in appello.

5 In conclusione, alla luce delle considerazioni che



precedono, il ricorso va rigettato.

6 La Società, soccombente, va condannata al pagamento, in favore delle controricorrenti, delle spese processuali nella misura liquidata in dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente alla refusione in favore dell'Agazia delle entrate delle spese liquidate in complessivi euro 17.300 oltre spese prenotate a debito e in favore di (omissis) s.p.a. nella misura di complessivi euro 17.300 oltre euro 200 per esborsi, rimborso forfetario delle spese nella misura del 15% e accessori di legge.

Ai sensi dell'art.13, comma 1 *quater*, del d.P.R. n.115 del 2002 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 dovuto per il ricorso principale, a norma del comma 1-*bis*, dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V sezione Civile, il 2 dicembre 2020.

Il Consigliere estensore

Il Presidente

Depositato in Cancelleria

Oggi 10 FEB. 2021

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

Anna Maria Ursaia

