

Giurisprudenza

Responsabilità solidale e illimitata per la beneficiaria di scissione parziale

8 Aprile 2020

La disciplina fiscale non prevede limitazioni rispetto al patrimonio effettivo assegnato e in quanto norma speciale, dettata specificamente per la materia tributaria, prevale su quella civilistica

immagine di 2 salvadanai
image not found or type unknown

Le società risultanti dalla scissione sono responsabili in solido e illimitatamente per i debiti fiscali, gli interessi e le sanzioni pecuniarie, antecedenti la separazione. Per tale responsabilità, che ha natura solidale, non è previsto alcun limite quantitativo relativo al patrimonio assegnato con l'operazione straordinaria. Lo ha sancito la Corte di cassazione che, con la sentenza n. 4987 del 25 febbraio 2020, ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle entrate.

La vicenda processuale e la pronuncia della Cassazione

La vicenda parte dall'impugnazione di una cartella di pagamento emessa nei confronti di una srl quale coobbligata in solido in quanto beneficiaria di una scissione parziale di un'altra società, che aveva generato il debito tributario.

La Ctr Campania, accogliendo solo parzialmente l'appello dell'Agenzia delle entrate, affermava che nel caso di scissione parziale, la responsabilità della beneficiaria sussiste nei limiti del patrimonio netto trasferito, ai sensi dell'articolo 2506-bis del codice civile.

Col successivo ricorso per Cassazione l'Agenzia denunciava violazione dell'articolo 173 del Tuir che non prevede limitazione di responsabilità per la beneficiaria e che, in quanto norma speciale, dettata specificamente per la materia tributaria, prevale su quella civilistica.

Nell'accogliere il ricorso, la Corte di legittimità precisa che la responsabilità per i debiti tributari, relativi a periodi d'imposta anteriori l'operazione di scissione parziale, è regolata dal Dpr n. 917/1986, articolo 173, comma 13, mediante aggiunta di un elemento specializzante rispetto alla omologa responsabilità riguardante le obbligazioni civili, nei termini che: fermi gli obblighi erariali

in capo alla scissa e alla beneficiata, la disposizione normativa stabilisce che tutte le società partecipanti all'operazione, per i debiti tributari, rispondono non solo solidalmente ma altresì illimitatamente. Salvo, sempre, il diritto di esercitare il regresso nei confronti degli altri coobbligati. Questa interpretazione trova conferma nell'articolo 15, comma 2 del decreto legislativo n. 472/1997 che, dal lato interpretativo sistematico, coerentemente prevede che le società partecipanti alla scissione siano tutte solidalmente e illimitatamente responsabili per le somme dovute per le violazioni tributarie. Nella previsione di un'illimitata responsabilità solidale, sta appunto il carattere eccezionale della disciplina fiscale della solidarietà discendente dalle operazioni di scissione parziale.

Ulteriori osservazioni.

Sul punto si ricorda che nell'ipotesi di scissione parziale, per quanto riguarda i debiti fiscali maturati dalla società scissa e trasferiti alla/e società beneficiaria/e, sotto il profilo civilistico, secondo l'articolo 2506-*quater* cc, comma 3, la responsabilità solidale della/e società beneficiaria/e è limitata alla quota di *"patrimonio netto rimasto"* derivante dall'atto di scissione.

Sotto il profilo tributario, invece, l'operazione è regolamentata dall'articolo 173 del Tuir e, per quanto in questa sede interessa, dai commi 12 e 13.

In particolare, il comma 12 stabilisce che *"... gli obblighi tributari della società scissa riferibili a periodi di imposta anteriori alla data dalla quale l'operazione ha effetto sono adempiuti in caso di scissione parziale dalla stessa società scissa o trasferiti, in caso di scissione totale, alla società beneficiaria appositamente designata nell'atto di scissione..."*.

Il successivo comma 13 prevede che *"le altre società beneficiarie sono responsabili in solido per le imposte, le sanzioni pecuniarie, gli interessi e ogni altro debito e anche nei loro confronti possono essere adottati i provvedimenti cautelari previsti dalla legge"*. In altre parole, quanto ai debiti tributari, il regime della solidarietà tra tutte le società beneficiarie unitamente alla società scissa – vuoi che la scissione sia totale, vuoi che sia parziale – è illimitato e senza *beneficium excussionis*.

La pronuncia in commento, aderendo alla tesi erariale, si allinea alla giurisprudenza consolidata che ormai riconosce la natura speciale della normativa tributaria, secondo cui le compagini beneficiarie sono responsabili in solido per le imposte dovute, le sanzioni pecuniarie e gli interessi, nonché, in base all'articolo 15 del Dlgs n. 472/1997, anche per le violazioni commesse dalla società anteriormente alla data della scissione, in quanto tale ultima disposizione prevede che le partecipanti alla scissione siano tutte solidalmente e illimitatamente responsabili per le somme dovute per le violazioni tributarie (cfr Cassazione nn. 23342/2016 e 31306/2018).

Con esclusione, quindi, dell'applicazione delle limitazioni previste dagli articoli 2506-*bis* e 2506-*quater* cc, che circoscrivono la responsabilità nei limiti del valore effettivo del patrimonio netto

assegnato o rimasto alla società beneficiaria dell'operazione (*cf*r Cassazione, pronuncia n. 15088/2001). Rispetto alla norma civilistica (2506-*quater*) la responsabilità è più ampia ossia senza i limiti relativi al valore effettivo del patrimonio netto assegnato o rimasto e non si applica il beneficio di preventiva escussione.

A conferma di ciò si segnala la sentenza n. 13059 del 24 giugno 2015 con cui la Corte di cassazione ha stabilito che, ai sensi dell'articolo 173, comma 13, del Tuir, rispondono solidalmente e illimitatamente tutte le società partecipanti alla scissione.

Del resto anche la Corte costituzionale ha confermato la legittimità della disposizione in questione ritenendo che non sia incostituzionale una norma che preveda nella scissione la responsabilità in solido e illimitata delle società beneficiarie per le imposte, le sanzioni pecuniarie, gli interessi e ogni altro debito della scissa. Il differente trattamento riservato all'Erario rispetto ad altri creditori è giustificato dalla necessità di consentire un'agevole riscossione dei tributi nel rispetto del principio costituzionale del pareggio di bilancio (*cf*r Corte costituzionale, sentenza n. 90 del 26 aprile 2018).

di

Francesco Brandi

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/responsabilita-solidale-e-illimitata-beneficiaria-scissione>