

## Sentenza

### RILEVATO CHE:

1. Equitalia Sud Spa, concessionario per la riscossione (alla quale, nelle more del giudizio, è subentrata a titolo universale Agenzia delle Entrate- Riscossione, ente pubblico economico), notificò una cartella di pagamento ad ALFA IMMOBILIARE Srl e PEA FASHION Srl, nelle quali si era scissa, con atto pubblico del 19 maggio 2010, la società Panda 81 Srl in liquidazione.

La cartella era originata da un avviso di accertamento per il recupero del debito Irpeg di quest'ultima relativo all'anno 1999, che l'Erario aveva poi esercitato nei confronti delle beneficiarie, responsabili in solido.

Le società impugnarono la cartella innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Roma, che accolse il loro ricorso osservando che, trattandosi del primo atto loro notificato, la cartella avrebbe dovuto contenere gli elementi indispensabili per consentire il necessario controllo sulla correttezza dell'imposizione.

2. La sentenza, oggetto di appello principale di Equitalia Sud e di appello incidentale delle società e dell'Ufficio, fu confermata all'esito del giudizio di impugnazione.

I giudici regionali, in particolare, condivisero il rilievo operato dalla C.T.P. in punto alla necessità che la cartella fosse adeguatamente motivata, trattandosi del primo atto impositivo notificato alle destinatarie; a tal fine, rilevarono che non era sufficiente l'indicazione degli estremi dell'atto presupposto, poiché di esso le subentranti non avevano avuto conoscenza.

3. L'Agenzia delle entrate ha impugnato detta pronunzia con ricorso per cassazione affidato a un unico motivo.

Le società intime hanno depositato controricorso e ricorso incidentale affidato a due motivi.

Agenzia delle Entrate - Riscossione non ha svolto difese.

### CONSIDERATO CHE:

1. Con il primo motivo del ricorso principale è dedotta violazione e falsa applicazione dell'art. 173 del D.P.R. n. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) e dell'art. 25 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

L'Agenzia delle entrate rileva anzitutto che la cartella impugnata recava menzione del titolo di responsabilità delle destinatarie e degli estremi dell'atto impositivo presupposto, con indicazione della causale.

Osserva, quindi, che l'art. 173 del TUIR, nel prevedere, in caso di scissione di società, la responsabilità solidale della beneficiaria con la società scissa per i debiti tributari, senza i limiti stabiliti in ambito civilistico dall'art. 2506-quater cod. civ., stabilisce, al comma 13, che "le società coobbligate hanno facoltà di partecipare ai procedimenti (relativi agli obblighi tributari) e di prendere cognizione dei relativi atti, senza oneri di avvisi o di altri adempimenti per l'Amministrazione".

Pertanto, in forza di tale legame di continuità giuridica fra società scissa e società beneficiarie, è sufficiente che nella cartella notificata a queste ultime sia indicato l'atto impositivo presupposto.

In ogni caso, la ricorrente evidenzia che la cartella era motivata in conformità al modello approvato con decreto del Ministero delle finanze, siccome stabilito dall'art. 25 del D.P.R. n. 602/1973.

2. Con il primo motivo del ricorso incidentale, denunciando omesso esame di un fatto controverso e decisivo per il giudizio, le società contribuenti lamentano che la C.T.R. avrebbe trascurato di scrutinare la loro eccezione in punto all'inesistenza della notifica dell'atto impositivo presupposto, effettuata quando esse non erano ancora venute ad esistenza.

3. Con il secondo motivo, articolato anch'esso con riferimento all'art. 360, comma primo, num. 5), cod. proc. civ., si dolgono del mancato esame della deduzione con la quale avevano eccepito la decadenza del concessionario per la riscossione dalla potestà esattoriale, poiché la cartella impugnata era stata loro notificata dopo la perenzione del termine di cui all'art. 25, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 602/1973.

4. Il primo motivo del ricorso principale è fondato.

4.1. L'art. 2506-quater, comma terzo, cod. civ., nello stabilire che "ciascuna società è solidalmente responsabile nei limiti del valore effettivo del patrimonio netto ad essa assegnato o rimasto, dei debiti della società scissa non soddisfatti dalla società a cui fanno carico", introduce, in relazione ai debiti della società scissa antecedenti alla scissione, un limite alla responsabilità patrimoniale delle società coinvolte.

Un tale limite non trova, tuttavia, rispondenza nell'ordinamento tributario, ove è invece stabilito che, per gli obblighi della società scissa riferibili a periodi di imposta anteriori alla data di efficacia della scissione, risponde anche la società beneficiaria; per questa responsabilità, valevole "per le imposte, le sanzioni pecuniarie, gli interessi ed ogni altro debito" non è dunque prevista alcuna soglia quantitativa riferibile al patrimonio assegnato con l'operazione straordinaria (art. 173, commi 12 e 13, TUIR).

Lo stesso principio viene riprodotto nell'articolo 15, comma 2, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, secondo cui "nei casi di scissione anche parziale di società o enti, ciascuna società od ente è obbligato in solido al pagamento delle somme dovute per violazioni commesse anteriormente alla data dalla quale la scissione produce effetto".

4.2. In ambito tributario, pertanto, l'istituto della responsabilità solidale vige in conformità alla regola generale di integralità e pariteticità di cui agli artt. 1292 e 2740 cod. civ.; con la conseguenza che - in ogni ipotesi di scissione - per i debiti fiscali della società scissa relativi a periodi d'imposta anteriori alla scissione rispondono solidalmente ed illimitatamente tutte le società partecipi dell'operazione.

La prevalenza della norma tributaria sul diverso principio desumibile dalla disciplina codicistica della scissione non determina, peraltro, alcuna violazione di ordine costituzionale, con riguardo agli artt. 3 e 53 Cost., trattandosi di regola che accorda maggior tutela al creditore, in ossequio al principio di ragionevolezza.

Ciò è quanto stabilito dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 90 del 2018, che ha respinto le questioni di legittimità dell'art. 173, comma 13, TUIR, e dell'art. 15, comma 2, del D.Lgs. n. 472/1997, osservando che non può predicarsi una piena equiparazione di trattamento tra l'inadempimento delle obbligazioni civili e quello delle obbligazioni tributarie, fatte oggetto di una disciplina diversa e dedicata, donde la legittima previsione di istituti speciali volti a rafforzare la pretesa tributaria ed i presupposti della sua realizzazione, e che la maggior tutela del fisco trova rispondenza nella neutralità impositiva della scissione (in quanto operazione puramente organizzativa) e nel diritto della società beneficiaria escussa di agire in regresso nei confronti delle coobbligate.

4.3. Sul punto, pertanto, questa Corte ha in diverse occasioni affermato che 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, non pregiudicando tale disciplina il diritto di difesa della società beneficiaria la quale è a conoscenza della situazione debitoria della società scissa, ivi comprese le pendenze tributarie, e può dedurre, in sede di opposizione alla cartella, ogni argomentazione per contestare la pretesa impositiva (così ad es. Cass. n. 32469/2022; Cass. n. 16710/2019; Cass. n. 31591/2018).

Da tale principio si è discostata la sentenza d'appello, nel ritenere l'invalidità della cartella impugnata per non aver l'Amministrazione adempiuto al proprio onere di motivazione, connesso al fatto che si trattava del primo atto notificato alle odierne controricorrenti.

Il motivo va pertanto accolto.

5. Per la stessa ragione, va respinto il primo motivo del ricorso incidentale.

Le società fanno derivare la nullità della notificazione dell'atto impositivo presupposto dal fatto che questa fu eseguita in epoca anteriore alla loro costituzione; ma si è già detto che la conoscenza di eventuali pretese creditorie tributarie nei confronti della società scissa vien fatta derivare ex lege dal fatto che le beneficiarie hanno avuto contezza della situazione debitoria della loro dante causa, quantunque risalente a periodo anteriore alla loro venuta ad esistenza.

6. È invece fondato il secondo motivo.

Con esso, al di là del riferimento all'art. 360, comma primo, num. 5), cod. proc. civ. operato in rubrica, le contribuenti denunziano un'omissione di pronuncia, da parte della C.T.R., in relazione alla loro eccezione di decadenza di Agenzia delle entrate- Riscossione dalla potestà esattiva, che appare dirimente nello scrutinio della controversia in esame e che, in effetti, i giudici regionali hanno trascurato di scrutinare, nonostante rituale formulazione di appello incidentale.

7. In conclusione, vanno accolti il ricorso principale e il primo motivo del ricorso incidentale.

La sentenza impugnata è cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, la quale, in diversa composizione, provvederà al riesame della vicenda alla luce degli indicati principii, liquidando anche le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso principale e il ricorso incidentale in relazione al secondo motivo, con rigetto del primo; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte Suprema di cassazione, il 24 settembre 2025.

Depositata in Cancelleria il 6 ottobre 2025.