

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta da:

Dott. HMELJAK Tania - Presidente

Dott. SUCCIO Roberto - Consigliere

Dott. GRASSO Gianluca - Consigliere

Dott. GORI Pierpaolo - Consigliere

Dott. BROGI Raffaella - Consigliera-Relatore

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 12690/2024 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, AGENZIA DELLE ENTRATE RISCOSSIONE, in qualità di successore di EQUITALIA SERVIZI di RISCOSSIONE Spa, in persona del Direttore pro tempore, rappresentati e difesi dall'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO

-ricorrente-

contro

ABITARE PIU' 2002 Srl in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dall'avvocato ELIO COCORULLO

-controricorrente-

avverso la sentenza della CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA II GRADO della CAMPANIA n. 6938/2023 depositata il 12/12/2023.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 07/07/2026 dalla Consigliera Raffaella Brogi.

Svolgimento del processo

1. Il presente giudizio trae origine dall'impugnazione di un avviso di presa in carico notificato ad Abitare Più Srl Con tale atto, secondo quanto emerge dagli atti, veniva

comunicata dall'agente della riscossione la ricezione dell'incarico di esigere il pagamento delle somme richieste con l'avviso di accertamento (Omissis) relativo all'anno d'imposta 2018.

Occorre precisare che Abitare Più Srl è stata destinataria dell'atto impugnato, in qualità di cessionaria dell'azienda di cui era precedentemente titolare MR Ecologia Srl, avvenuta, secondo quanto riportato nella parte espositiva della sentenza impugnata, in data 10/07/2020 per il prezzo di Euro 880.000. Sempre in tale data la cedente aveva deliberato la propria messa in liquidazione.

Con provvedimento successivamente adottato era stato, poi, disposto lo sgravio del ruolo fino a concorrenza dell'ammontare del prezzo di cessione dell'azienda ceduta.

1.1. La Commissione tributaria provinciale di Napoli, con sentenza n. 8212/2022, aveva accolto il ricorso del contribuente, annullando l'avviso di presa in carico ritenendolo viziato dalla omessa notifica dell'atto presupposto, costituito dall'avviso di accertamento emesso nei confronti della MR Ecologia, in quanto la conoscenza del precedente atto appariva necessaria anche per il contenuto estremamente sintetico dell'avviso di presa in carico.

2. La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania (hinc: CGT2), con la sentenza n. 6938/2023 depositata in data 12/12/2023, ha confermato la sentenza di primo grado evidenziando, in sintesi, che, sebbene l'avviso di accertamento non andasse notificato alla cessionaria dell'azienda, doveva, comunque, trovare applicazione l'[art. 14](#), comma 3, [D.Lgs. n. 472 del 1997](#), dal momento che l'appellata aveva depositato le certificazioni - rilasciate il 19 febbraio e il 31 marzo 2020 dall'Agenzia delle entrate, ufficio territoriale di Casoria, competente per territorio in relazione alla sede sociale della MR Ecologia - dalle quali risultava che non vi erano carichi pendenti.

Sebbene fosse stata depositata, in primo grado, una certificazione positiva rilasciata dal medesimo ufficio in data 13/08/2020, su richiesta presentata il 17/07/2020 dal legale rappresentante della Srl MR Ecologia, si trattava, tuttavia, di certificazione successiva alla cessione, avvenuta il 13/07/2020. A tale data vi era, quindi, solo la certificazione negativa. Questa divergenza di contenuto tra le certificazioni può spiegarsi con il fatto che l'avviso di accertamento emesso nei confronti della MR Ecologia fu notificato il 12 agosto 2020, per cui alla data del 19 febbraio e del 31 marzo 2020 non v'era carico pendente.

3. Contro la sentenza della CGT2 l'Agenzia delle Entrate e l'Agenzia delle Entrate – Riscossione hanno proposto ricorso in cassazione con due motivi.

4. La società contribuente ha resistito con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso è stata denunciata la violazione e falsa applicazione dell'[art. 19 D.Lgs. n. 546 del 1992](#), in relazione all'[art. 360](#), primo comma, n. 4, c.p.c.

1.1. Con tale motivo la ricorrente – dato atto della contestuale pendenza davanti a questa Corte del giudizio iscritto a R.G. 8576/2024 nell'ambito del quale è stata impugnata l'intimazione di pagamento – rileva come la comunicazione di avvenuta presa in carico non potesse essere impugnata autonomamente ai sensi dell'[art. 19](#), comma 3, [D.Lgs. n. 546 del 1992](#), ma solo contestualmente all'intimazione di pagamento. Ad avviso di parte

ricorrente è chiaro l'intento informativo dell'atto, che non contiene alcuna intimazione di pagamento, né altre richieste di adempimento: l'esattore ha comunicato semplicemente che l'Agenzia delle Entrate aveva affidato all'Agente della Riscossione l'attività di recupero del credito erariale di cui all'"avviso di accertamento (Omissis)", allegando alla comunicazione il modulo per provvedere al pagamento, senza alcuna intimazione del suo adempimento in termini perentori.

1.2. Il motivo è infondato. Nel caso di specie la società contribuente è destinataria di una comunicazione di presa in carico, poiché coobbligata solidale delle obbligazioni tributarie sorte in capo alla società cedente, secondo una responsabilità variamente modulata dall'[art. 14 D.Lgs. n. 472 del 1997](#), che può essere limitata al valore dell'azienda (o del ramo d'azienda) ceduta o integrale (nel caso in cui la stessa cessione integri una condotta fraudolenta) o, infine, può essere esclusa del tutto, qualora la parte interessata chieda un certificato dei carichi pendenti alla data del trasferimento, che riporti un esito negativo. Trattandosi di responsabilità solidale per i debiti maturati in capo a un diverso soggetto (i.e. il cedente) è evidente come gli atti impositivi che accertino la pretesa tributaria siano emessi nei confronti di quest'ultimo e non della società cessionaria coobbligata. Di conseguenza, l'atto di presa in carico può essere il primo atto con il quale la cessionaria d'azienda viene a conoscenza della pretesa impositiva maturata nei confronti della sua dante causa.

Questa Corte, recentemente, ha precisato che l'avviso di presa in carico, atto di per sé privo di valenza provvedimentale e di autonoma lesività, è impugnabile quando esso costituisce il primo atto con cui il contribuente viene a conoscenza della pretesa tributaria, a causa della mancata o invalida notifica dell'atto presupposto, poiché, in tal caso, l'impugnazione dell'atto successivo è funzionale a recuperare la tutela giurisdizionale e a far valere i vizi dell'atto presupposto non conosciuto ([Cass., 22/01/2026, n. 1397](#)).

2. Con il secondo motivo di ricorso è stata denunciata la violazione e falsa applicazione dell'[art. 14 D.Lgs. n. 472 del 1997](#), in relazione all'[art. 360](#) n. 3 c.p.c.

2.1. Con tale motivo la sentenza impugnata viene censurata per aver ritenuto che l'intimata società, Abitarepiù Srl, avesse tenuto un comportamento diligente in sede di stipula dell'atto di cessione, avendo l'ufficio rilasciato circa quattro mesi prima dell'atto di compravendita una certificazione negativa dei carichi pendenti della parte venditrice, MR Ecologia Srl, che avrebbe prodotto l'effetto liberatorio della responsabilità solidale per i debiti fiscali della cedente, accertati in epoca successiva alla vendita dell'azienda.

Ad avviso di parte ricorrente tale decisione è in contrasto con quanto previsto nell'[art. 14](#), comma 3, [D.Lgs. n. 472 del 1997](#), dal momento che, se è vero che l'effetto liberatorio del cessionario è dato dalla richiesta di certificazione sull'esistenza di contestazioni effettuata in vista o comunque in prossimità dell'acquisto dell'azienda, è altrettanto vero che tale richiesta deve provenire dalla "parte interessata", cioè dal cessionario.

In particolare, nel caso in esame è pacifico che:

- la cessione d'azienda è avvenuta il 10 luglio 2020

- la cedente - e non l'intimata società - richiedeva il 26 febbraio 2010 (rectius: 2020) una prima certificazione dei carichi pendenti, pervenuta nel successivo marzo 2020

- una seconda richiesta, sempre fatta dalla cedente, in adempimento dell'accordo contrattuale, veniva presentata il 14 luglio 2020 con attestazione rilasciata il 13.8.2020, successivamente alla cessione, da cui risultava l'accertamento relativo al disconoscimento del credito IVA, tra l'altro in parte utilizzato dalla cedente a compensazione dei crediti (rectius: debiti) della cessionaria, di cui si era accollata l'adempimento, sempre in epoca successiva alla vendita dell'azienda. Ad avviso di parte ricorrente non può, quindi, attribuirsi efficacia liberatoria a una richiesta non solo risalente a cinque mesi prima della cessione, ma proveniente anche dalla società cedente e non dalla cessionaria.

L'esistenza di una seconda richiesta era mossa proprio dalla necessità di acquisire una "fotografia" aggiornata della situazione, tanto che erano state le stesse parti contraenti a prevedere, sempre a carico della cedente, la richiesta della certificazione negativa dei carichi pendenti, che, se negativa, avrebbe comportato il mancato versamento del prezzo nella misura corrispondente al residuo debito tributario esistente. La ricorrente riporta, quindi, a pag. 10-11 del ricorso in cassazione, l'art. 9 del contratto di cessione.

Non avendo tenuto la parte acquirente alcun comportamento diligente e non essendosi premunita di alcuna certificazione sui carichi pendenti, non poteva, quindi, prodursi alcun effetto liberatorio per il cessionario, non avendo questi mostrato alcuna buona fede, né ottenuto un certificato comunque aggiornato alla situazione esistente all'atto della cessione.

L'effetto liberatorio del cessionario previsto dal comma 3 dell'[art. 14 D.Lgs. n. 472 del 1997](#) è, infatti, volto a premiare la diligenza del cessionario, che, prima di concludere il negozio traslativo, chiede informazioni sulla posizione debitoria del cedente. Ciò comporta che l'istanza venga presentata dalla parte acquirente e che sia aggiornata alla data di acquisizione dell'azienda. Non può assumere, pertanto, alcuna rilevanza giuridica la certificazione dei carichi pendenti richiesta dal venditore, ricollegando il legislatore l'effetto liberatorio alla particolare diligenza usata dalla parte acquirente.

3. Il secondo motivo di ricorso è fondato, nei termini di seguito indicati, alla luce di un'interpretazione coordinata dei commi che compongono l'[art. 14 D.Lgs. n. 546 del 1992](#), norma che detta una disciplina speciale rispetto a quella contenuta nell'[art. 2560 c.c.](#), in relazione alla responsabilità del cessionario dell'azienda per i debiti d'imposta del cedente ([Cass., 06/12/2018, n. 31610](#)).

3.1. L'[art. 14](#), primo comma, [D.Lgs. n. 546 del 1992](#) prevede, infatti, in caso di cessione d'azienda, la responsabilità del cessionario per il pagamento dell'imposta e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuta la cessione e nei due anni precedenti, nonché per quelle già contestate nel medesimo periodo, anche se riferite a violazioni commesse in epoca anteriore.

3.2. La limitazione della responsabilità solidale del cessionario al valore dell'azienda o del ramo d'azienda ceduta e la previsione del beneficium excussionis del cedente previsti nell'[art. 14](#), comma 1, [D.Lgs. n. 472 del 1997](#) evidenziano già un primo tratto di specialità della disciplina tributaria. A differenza dell'[art. 2560 c.c.](#), dove l'individuazione dell'esposizione debitoria per cui sussiste la responsabilità del cessionario è riferita ai debiti che risultano dai libri contabili obbligatori ([art. 2560](#), comma 2, c.c.), nel caso dei debiti tributari al momento della cessione sono necessariamente pendenti i termini per l'attività di accertamento dell'amministrazione finanziaria in relazione all'anno d'imposta in cui si perfeziona il trasferimento e per quelli anteriori per cui non siano spirati i termini di

decadenza previsti dalla disciplina contenuta nel [D.P.R. n.600 del 1973](#) e nel [D.P.R. n. 633 del 1972](#).

3.3. Poiché l'incertezza di tale (maggior) debito fiscale potrebbe pregiudicare la circolazione dell'azienda, il legislatore ha previsto una disciplina volta a eliminare dubbi sul suo effettivo ammontare, imponendo un onere di diligenza in capo al cessionario cui fa da contraltare un necesse agere dell'amministrazione finanziaria.

L'[art. 14](#), comma 2, [D.Lgs. n. 472 del 1997](#) prevede, infatti, che l'obbligazione del cessionario è limitata, ex lege, 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 ([art. 14](#), comma 2, [D.Lgs. n. 472 del 1997](#)).

L'[art. 14](#), comma 3, [D.Lgs. n. 546 del 1992](#) prevede, poi, che: "Gli uffici e gli enti indicati nel comma 2 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. Il certificato, se negativo, ha pieno effetto liberatorio del cessionario, del pari liberato ove il certificato non sia rilasciato entro quaranta giorni dalla richiesta."

L'[art. 14](#), comma 3, [D.Lgs. n. 472 del 1997](#) stabilisce che i soggetti tenuti a rilasciare, su richiesta dell'interessato, un certificato sull'esistenza di contestazioni in corso siano quelli previsti dall'[art. 14](#), comma 2, [D.Lgs. n. 472 del 1997](#) (evocati nella norma che limita l'obbligazione del cessionario al debito risultante alla data del trasferimento) e ciò consente anche di individuare un riferimento temporale ben preciso dell'eventuale certificazione negativa rilasciata dall'amministrazione finanziaria, ricavandolo dall'espresso riferimento al debito risultante, alla data del trasferimento, contenuto nella disposizione da ultimo richiamata.

La certificazione prevista dall'[art. 14](#), comma 3, [D.Lgs. n. 472 del 1997](#) assolve, quindi, alla funzione di cristallizzare, alla data del trasferimento, il debito di cui è chiamato a rispondere il cessionario nei limiti di quanto evidenziato in tale certificazione, con efficacia liberatoria del cessionario nell'ipotesi in cui quest'ultima sia negativa o non sia rilasciata entro il termine di quaranta giorni dalla richiesta.

In entrambe le ipotesi, l'attività di accertamento successivamente svolta dall'amministrazione finanziaria in esito al rilascio di tale certificazione (o all'inutile decorso del termine di quaranta giorni dalla richiesta) non è preclusa in toto, ma è inopponibile al cessionario, sempreché non ricorra l'ipotesi della frode cui fanno riferimento i commi 4 e 5 del [D.Lgs. n. 472 del 1997](#).

Occorre tuttavia considerare che il periodo di imposta in corso al momento del trasferimento di azienda non è trattato diversamente dai due periodi precedenti. Per le violazioni commesse negli esercizi dell'ultimo triennio, la responsabilità sussiste per il solo fatto che il debito risulti all'ente creditore, anche se non vi è stata una specifica contestazione, occorrendo una specifica contestazione per i debiti antecedenti al triennio (cfr. [Cass. n. 9085/2023](#)).

3.4. L'[art. 14](#), comma 3, [D.Lgs. n. 472 del 1997](#) finisce, quindi, per tipizzare, da un lato, un onere di diligenza in capo al cessionario e, dall'altro lato, per rendere edotta l'amministrazione in ordine alla possibile efficacia liberatoria della certificazione che va a rilasciare (sul punto v. [Cass., 29/12/2020, n. 29722](#); [Cass., 07/06/2024, n. 15948](#)).

3.5. Il giudice di seconde cure ha sul punto affermato che: "Deve pertanto essere respinta una interpretazione dall'art. 14, comma 3, che faccia conseguire all'anticipata richiesta del certificato delle pendenze una esclusione dell'effetto liberatorio, soprattutto ove, come nella fattispecie, l'assenza di carichi pendenti sia rimasta intatta fino alla data della cessione ed anche oltre; in quanto l'accertamento dei debiti tributari è stato notificato solo un mese e due giorni dopo la data della cessione."

Tale affermazione non può essere condivisa perché non considera che nel caso in esame le stesse parti avevano concordemente previsto nell'atto di cessione una fattispecie a formazione progressiva, in cui l'effetto liberatorio era collegato al secondo certificato, emesso dall'Amministrazione finanziaria dopo la cessione dell'azienda. La prima certificazione, peraltro, era stata chiesta e rilasciata diversi mesi prima della stipula del contratto di cessione e, quindi, non era in grado di indicare l'esatta entità dei debiti tributari in capo al cedente (compresi quelli ancora in corso di accertamento alla data della cessione dell'azienda).

L'effetto liberatorio del primo certificato, infatti, è stato escluso dall'art. 9 del contratto di cessione (riportato a pag. 10 del ricorso in cassazione), dove si legge che: "La parte cedente si impegna espressamente a richiedere entro giorni 2 (due) dalla stipula del presente atto, le certificazioni all'Agenzia delle Entrate di Napoli conformi a quelle allegate alla presente sotto la lettera E e F, ma aggiornate alla data di stipula del presente atto."

Le parti avevano stabilito che il certificato previsto dall'art. 14, comma 3, cit., essendo teso a dare al cessionario certezza circa l'esatta entità dei debiti tributari in capo al cedente (compresi quelli ancora in corso di accertamento, perché maturati nell'immediatezza della cessione), doveva essere aggiornato alla data della cessione di azienda o del ramo di azienda.

La cessione era avvenuta in data 10/07/2020 e nel febbraio dello stesso anno la società cedente aveva chiesto una certificazione relativa ai carichi pendenti, emessa in data 31/03/2020.

L'ulteriore certificato rilasciato in data 13/08/2020, su richiesta della cedente del 14/07/2020, successivamente alla cessione e d'accordo con la cessionaria, da cui risultava l'accertamento relativo al disconoscimento del credito IVA, escludeva, dunque, l'efficacia della precedente attestazione.

4. Alla luce di quanto sin qui evidenziato deve essere accolto il secondo motivo di ricorso nei termini di cui in motivazione, mentre deve essere rigettato il primo motivo.

5. La sentenza impugnata deve essere, pertanto, cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania che, in diversa composizione, deciderà anche sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

la Corte accoglie il secondo motivo di ricorso nei termini di cui in motivazione e rigetta il primo;

cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania che, in diversa composizione, deciderà anche sulle spese del presente giudizio.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 7 luglio 2026.

Depositato in Cancelleria il 2 ottobre 2026.