

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. D'AQUINO Filippo - Presidente -

Dott. SUCCIO Roberto - Consigliere -

Dott. DONATI VISCIDO DI N. Maria - Consigliere -

Dott. SALEMME Andrea Antonio - rel. Consigliere -

Dott. GORI Pierpaolo - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sui ricorsi iscritti al n. 17105-2016 R.G. proposto da:

EQUITALIA CENTRO Spa , domiciliata ex lege in ROMA, PIAZZA CAVOUR, presso la CANCELLERIA della CORTE di CASSAZIONE, rappresentata e difesa dall'avvocato PUPPOLA GIAN FRANCO (PPPGR68D30G148Q);

-ricorrente-

NONCHÉ DA AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO ((Omissis)) che la rappresenta e difende;

-ricorrente-

CONTRO

FIORE IMMOBILIARE Srl , elettivamente domiciliata in ROMA VIA CELIMONTANA 38, presso lo studio dell'avvocato PANARITI PAOLO (PNRPLA60L14H501O), che la rappresenta e difende unitamente all'avvocato BIANCIFIORI ATTILIO (BNCTTL53H29L117R);

-controricorrente rispetto ad entrambi i ricorsi-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. dell'UMBRIA-PERUGIA n. 155-2016 depositata il 18/03/2016.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 27/01/2023 dal Consigliere ANDREA ANTONIO SALEMME.

Svolgimento del processo

1. In data 15 aprile 2013, FIORE IMMOBILIARE Srl , sorta per scissione da (Omissis) Srl , riceveva le notifiche di nove cartelle di pagamento, per anni d'imposta dal 2005 al 2009 in ragione di pretese sorte tutte anteriormente alla scissione, quale soggetto coobbligato del debitore originario, cioè la suddetta (Omissis), la quale, creata Fiore Immobiliare con atto di scissione parziale approvata il 30.11.2009, è poi entrata in liquidazione il 22/11/2012 ed è stata dichiarata fallita il 17/02/2014.

2. Fiore Immobiliare impugnava le cartelle deducendo, in particolare, illegittimità dell'azione di riscossione per mancanza dell'iscrizione a ruolo; decadenza ex D.P.R. n. 600 del 1973, art. 25; insussistenza dei presupposti della responsabilità solidale.

3. La CTP di Terni, nel contraddittorio di Equitalia Centro Spa e dell'Agenzia delle entrate, con sentenza n. 167/02/14, dichiarata l'inammissibilità del ricorso relativamente a due cartelle, quanto alle altre, che vengono in linea di conto nel presente giudizio, rigettava l'impugnazione.

4. Proponeva appello Fiore Immobiliare, reiterando le difese spiegate in primo grado.

4.1. La CTR dell'Umbria, con sentenza n. 156/02/2016, di cui in epigrafe, accoglieva il gravame sulla base della seguente motivazione:

- l'operato della Equitalia Centro Spa (è) illegittimo e da censurare in quanto autonomamente ha emesso delle cartelle di pagamento nei confronti della Fiore Immobiliare esulando dei suoi poteri in quanto ha agito su atti inesistenti dato che i ruoli sono formati dall'Agenzia delle entrate e sono gli unici che nella realtà permettono ad Equitalia di agire con l'emissione della conseguente cartella di pagamento. Infatti i ruoli prodotti dall'Agenzia delle entrate sono stati tutti formati a carico della (Omissis) di A.A. e C. Srl e non anche nei confronti della Fiore Immobiliare. Pertanto (...) è illegittimo ritenere che l'iscrizione a ruolo format(a) a carico della (Omissis) Srl , obbligato principale, espliciti 'sic ed simpliciter' effetti nei confronti della coobbligata Fiore Immobiliare Srl ;

- non (è condivisibile la) prassi (secondo cui) è il concessionario (che non ha alcun potere) a ricostruire/ricercare autonomamente i soggetti connessi al debitore principale con la notifica diretta della cartella di pagamento in quanto le cartelle di pagamento che ne derivano sono il prodotto di una attività illegittima perchè normativamente riservata all'Agenzia delle entrate in via esclusiva (...);

- inoltre le cartelle di pagamento sono state effettivamente notificate oltre il termine decadenziale di tre anni e dopo che si sono rese definitive per mancata impugnazione da parte della (Omissis) venendo così a ledere il diritto di difesa della Fiore Immobiliare coobbligata alla quale si preclude in tale maniera una valida difesa;

- per di più le cartelle di pagamento contengono il debito verso l'erario per intero e non decurtate di quanto già pagato dalla (Omissis) Srl e (sono) prive di tutti i presupposti necessari per capire la pretesa tributaria (,) vista appunto la posizione soggettiva dell'esecutato Fiore Immobiliare (,) soggetto diverso da quello oggetto di accertamento.

5. Avverso detta sentenza della CTR propone ricorso, anzitutto, Equitalia centro Spa , con quattro motivi.

5.1. Propone, altresì, ricorso l'Agenzia delle entrate, con quattro motivi.

Ai ricorsi resiste Fiore Immobiliare con distinti controricorsi.

Equitalia Centro Spa deposita memoria.

Motivi della decisione

A. Ricorso di Equitalia Centro Spa .

A.1. Con il primo motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 112 del 1999, artt. 18 e 19 e del D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 12 e 49.

A.1.1. Ai sensi del D.Lgs. n. 112 del 1999, art. 19, una volta che l'Agenzia delle entrate abbia consegnato i ruoli all'agente della riscossione, già concessionario, quest'ultimo deve compiere tutte le azioni in suo potere per la riscossione degli importi iscritti a ruolo, tant'è che, in difetto, perde il diritto al discarico.

L'agente della riscossione ha inoltre un autonomo potere di ricerca così dei beni da sottoporre ad esecuzione come dei coobbligati del debitore principale.

Mutuando, nella specie, il principio giurisprudenziale per cui il ruolo deve essere intestato al contribuente originario e non cambia nel caso in cui questo non sia più in vita al momento della notifica della cartella (principio peraltro conforme a quello generale vigente in ogni ipotesi di successione nel rapporto quando si sia già formato il titolo esecutivo), "il fatto rilevato dalla Commissione regionale dell'inesistenza del ruolo nei confronti della Fiore Immobiliare Srl è irrilevante, poichè il ruolo, che costituisce il titolo esecutivo, resta quello originariamente intestato alla scissa e consente di emettere la cartella nei confronti della beneficiaria".

A.2. Con il secondo motivo si denuncia:

- ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omesso esame di un fatto decisivo controverso;

- ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione degli artt. 115, 116 e 132 c.p.c..

A.2.1. In caso di ritenuta infondatezza del primo motivo, comunque, "nel caso di specie occorre evidenziare che il Giudice di appello ha omesso di esaminare i documenti versati in atti fin dal primo grado e, in particolare, ha omesso di rilevare che l'allegato n. 1 (allegato C al (...) ricorso), depositato (...) con l'atto di costituzione in primo grado e citato a pagina 6 delle controdeduzioni (...), è appunto costituito dagli estratti dei ruoli (,) ove si legge che il contribuente iscritto è la 'Fiore Immobiliare Srl ' Pertanto, la circostanza assorbente che il secondo Giudice ha apoditticamente escluso è rappresentata dalla 'iscrizione a ruolo", seppure atipica, della Fiore Immobiliare come 'contribuentè".

A.3. Con il terzo motivo si denuncia:

- ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25 e dell'art. 2946 c.c.;

- ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omesso esame di un fatto decisivo controverso.

A.3.1. E' erronea l'affermazione della CTR in ordine alla tardività della notifica delle cartelle per violazione del termine triennale. Infatti, le cartelle erano state tutte notificate alla dante causa, senza da questa essere state impugnate. Ciò ha determinato l'incontestabilità del credito e la decorrenza di un periodo di prescrizione decennale, senza ulteriore soggezione ai termini di decadenza di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25.

Fermo ciò, l'errore della CTR, peraltro, "ha riguardato anche l'individuazione della ipotesi di decadenza riferibile al caso di specie". Nel dettaglio: "pur apprezzando che la CTR ha implicitamente recepito l'assunto per cui l'anno di decorrenza non poteva che essere il 2009, e cioè quello di costituzione della società appellante", il termine per la notifica dal 2009 era quadriennale, e non triennale, poichè, "fin dall'atto di costituzione di prime cure, (Equitalia) aveva specificato che dagli estratti di ruolo emergeva la natura della pretesa, riconducibile ai controlli formali ex D.P.R. n. 600-73, art. 36-ter", e non alla procedura di liquidazione ex D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-bis, come dimostrato dai codici alfanumerici al centro degli estratti di ruolo, ove è riportata la dicitura

"36T". Trattasi di circostanza decisiva oggetto di discussione, che la CTR non ha esaminato: "Pertanto, essendo state notificate le cartelle nell'aprile 2013, e cioè entro il quarto anno successivo al 2009, non è maturato alcun termine di decadenza".

A.4. Con il quarto motivo si denuncia:

- ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omesso esame di un fatto decisivo controverso;
- ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione degli artt. 115, 116 e 132 c.p.c.;
- ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25, comma 2, "sul contenuto della cartella".

A.4.1. Censurabile è la sentenza impugnata per aver sostenuto che le cartelle contengono per intero il debito, senza tener conto di quanto già pagato da (Omissis). Il capo di cui si tratta è "totalmente privo di qualsiasi riferimento concreto ai documenti di causa".

B. Ricorso dell'Agenzia delle entrate.

B.1. Con il primo motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 497 del 1997, artt. 173 tuir, 15 e 2506-quater c.c..

B.1.1. Le affermazioni della CTR violano il combinato disposto del D.Lgs. n. 472 del 1997, artt. 15, 173 tuir e 2506-quater c.c., dalla cui lettura emerge lo speciale trattamento normativo riservato al creditore erariale in caso di scissione. Esso, infatti, a differenza degli altri creditori, gode di una tutela speciale e più ampia, in ragione della responsabilità solidale illimitata fra la società scissa e la società beneficiaria.

Ne consegue altresì l'erroneità della sentenza impugnata laddove sostiene che le cartelle difettano dei presupposti necessari a render conto delle pretese, "vista appunto la posizione soggettiva dell'esecutato Fiore Immobiliare soggetto diverso da quello oggetto di accertamento".

B.2. Con il secondo motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 45 e 49.

B.2.1. Erronea è l'affermazione della sentenza impugnata secondo cui difetterebbero i presupposti per l'emissione delle cartelle di pagamento. In base alle norme rubricate, una volta che l'ente impositore abbia formato e consegnato il ruolo al concessionario, quest'ultimo deve procedere alla riscossione coattiva, assumendo tutte le iniziative necessarie alla tutela del credito, ivi incluse, quindi, le azioni promuovibili nei riguardi dei coobbligati. A differenza di quanto sostenuto dalla CTR, il "ruolo esiste, è uno solo, è stato formato nei confronti della società a carico della quale erano sorti i debiti d'imposta, e pertanto costituisce valido titolo per agire 'in executivis' anche nei confronti dei coobbligati. Le cartelle di pagamento impugnate sono le stesse ricevute dal debitore principale, come specificato nella pagina riservata alla relata di notifica e in quella successiva: dopo l'intestazione al debitore originario, la (Omissis) (...), le cartelle indicano la Fiore Immobiliare Srl, identificata come soggetto coobbligato per effetto delle risultanze documentali in qualità di società solidalmente ed illimitatamente responsabile".

B.3. Con il terzo motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25.

B.3.1. La ritenuta, dalla CTR, notifica delle cartelle oltre il termine decadenziale di tre anni viola il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25. "E' pacifico ed incontestato che la notifica delle cartelle di pagamento è avvenuta, nei confronti del debitore principale, nei termini di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25: la stessa CTR ha infatti rilevato che le cartelle 'si sono rese definitive per mancata impugnazione da parte della (Omissis)'. E', quindi, applicabile il principio per cui la tempestiva notifica all'obbligato principale (alla società scissa) impedisce la decadenza nei confronti di ogni altro coobbligato in solido (società beneficiarie)". Pertanto, "una volta che la cartella sia tempestivamente notificata a uno dei coobbligati, la riscossione dei carichi erariali potrebbe essere

preclusa esclusivamente dall'inutile decorso del termine ordinario di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c."

B.4. Con il quarto motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 1 e 19.

B.4.1. A proposito dell'affermazione della sentenza impugnata secondo cui "le cartelle di pagamento contengono il debito verso l'erario per l'intero e non decurtate di quanto già pagato dalla (Omissis) Srl ", "il fatto che la società (Omissis) Srl ave(ss)e parzialmente pagato le somme iscritte a ruolo non legittimava certo l'annullamento integrale della cartella di pagamento".

1. Preliminarmente deve rilevarsi come entrambi i ricorsi si sottraggono ai rilievi d'inammissibilità loro mossi, nei rispettivi controricorsi, in quanto, compiuti indispensabili riferimenti a non contestati dati di fatto e forniti essenziali ragguagli sulle cartelle di pagamento impugate, individuano con precisione le questioni oggetto di censura, pertinentemente sviluppandole mediante precisa indicazione delle norme di legge in tesi violate.

2. Il primo, il secondo ed il terzo motivo del ricorso dell'Agenzia delle entrate sono fondati e meritano accoglimento.

3. Con riferimento ai primi due motivi, questa Corte (Sez. 5, n. 13059 del 24/06/2015, Rv. 635872-01), ha avuto modo di affermare il seguente principio di diritto:

In tema di scissione parziale, per i debiti fiscali della società scissa relativi a periodi d'imposta anteriori all'operazione, rispondono, ai sensi del D.P.R. n. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 173, comma 13, solidalmente ed illimitatamente tutte le società partecipanti (al)la scissione, come conferma il D.Lgs. n. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 15, comma 2, che, con riguardo alle somme da pagarsi in conseguenza delle violazioni fiscali commesse dalla società scissa, prevede la solidarietà illimitata di tutte le beneficiarie, diversamente dalla disciplina della responsabilità relativa alle obbligazioni civili, per la quale, invece, gli artt. 2506-bis, comma 2, e 2506-quater, comma 3, c.c., prevedono limiti precisi.

In motivazione, l'arresto precisa:

A riguardo deve essere in primo luogo fatto osservare come la responsabilità per i debiti fiscali relativi a periodi d'imposta anteriori l'operazione di scissione parziale, sia stata disciplinata dal D.P.R. n. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 173, comma 13, mediante aggiunta di un elemento specializzante rispetto alla omologa responsabilità riguardante le obbligazioni civili. E ciò nel senso che, fermi 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 dal D.Lgs. n. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 15, comma 2, 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. Ed invero, come questa Corte ha già avuto occasione di chiarire, anche per obbligazioni civili della scissa esiste solidarietà tra tutte quante le partecipanti all'operazione, ma in questo caso nei limiti di cui all'art. 2506-bis c.c., comma 2, e art. 2506-quater c.c., comma 3, (Cass. sez. 3 n. 15088 del 2001).

3.1. Siffatto principio - a seguito del superamento del vaglio di costituzionalità della norma (Corte Cost., 26 aprile 2018, n. 90) - trova costante applicazione nella giurisprudenza di questa Corte. Più di recente (Cass., Sez. 5, n. 3233 del 10/02/2021, Rv. 66064601), si è precisato che "quando sia realizzata un'operazione di scissione parziale, la responsabilità per i debiti fiscali riguardanti gli anni di imposta ad essa antecedenti, prevista dal D.P.R. n. 917 del 1986, art. 173, comma 13, e

confermata, quanto alle somme dovute per violazioni tributarie, dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 15, comma 2, diverge da quella riguardante le obbligazioni civili, soggetta invece ai limiti di cui agli artt. 2506-bis, comma 2, e 2506-quater, comma 3, c.c., in quanto, fermi gli obblighi erariali in capo alla scissa e alla designata, si estende non solo solidalmente, ma anche illimitatamente, a tutte le società partecipanti all'operazione, indipendentemente dalle quote di patrimonio assegnato con detta operazione, senza che tale differente trattamento sia costituzionalmente illegittimo, siccome rispondente all'esigenza di un'agevole riscossione dei tributi nel rispetto del principio costituzionale di pareggio del bilancio e a criteri di adeguatezza e di proporzionalità, come affermato dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 90 del 2018".

4. In relazione al terzo motivo, Cass. Sez. 5, n. 27713 del 22/09/2022, Rv. 665673-01, ha sostenuto che, "in tema di procedimento di riscossione a mezzo (di) ruolo, qualora si proceda nei confronti del debitore iscritto a ruolo e del coobbligato, la tempestiva notificazione della cartella a uno di loro impedisce che si produca la decadenza prevista dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25".

Dalla motivazione del menzionato arresto emerge che, investita questa Corte della "questio" della dedotta illegittimità di una cartella notificata alla cessionaria d'azienda perchè "il termine, che è stato rispettato nei confronti della cedente, dove(va) essere rispettato anche nei (...) confronti (della medesima)", facendo leva sulla specialità del sistema tributario rispetto al sistema civilistico anche quanto alla riscossione coattiva delle imposte, "in rispondenza all'esigenza, di rilievo costituzionale, della pronta realizzazione del credito fiscale, a garanzia del regolare svolgimento della vita finanziaria dello Stato", si è ritenuto che, "in questo regime differenziato, effettivamente la notificazione della cartella al debitore principale e Spa nd(a) i propri effetti al coobbligato, escludendo la decadenza, di modo che da quel momento inizia a decorrere, anche per il coobbligato, il termine prescrizione applicabile". Si è precisato che "non c'è bisogno al riguardo di far leva sull'art. 1310 c.c., poichè la regola emerge già dal tenore del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25. Stabilisce la norma 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. Il legislatore usa il plurale quando si riferisce ai soggetti nei confronti dei quali procede e, quindi, si riferisce a entrambi come destinatari del procedimento; usa poi la disgiuntiva, che segna l'alternatività, quando fissa l'onere, l'inosservanza del quale comporta la decadenza, di notificare la cartella: il che significa che, quando procede nei confronti del debitore iscritto a ruolo e del coobbligato, l'agente per la riscossione può notificare la cartella di pagamento all'uno o all'altro". Si è, poi, soggiunto: "Questa lettura della norma è avversata in dottrina, la quale muove l'obiezione che, così ragionando, si rischia di entrare in frizione con la Cost., art. 24, il quale, nell'interpretazione che ne fornisce la giurisprudenza costituzionale (Corte Cost. n. 280/05, n. 11/08, n. 178/08), impedisce di lasciare il contribuente assoggettato all'azione del fisco per un tempo indeterminato", ma "l'obiezione, in realtà, è agevolmente superabile, poichè nel caso in esame il tempo non è affatto indeterminato, ma contenuto entro il termine di prescrizione, che scatta quando la notificazione della cartella di pagamento a uno dei due soggetti nei confronti dei quali si procede esclude la decadenza". Ne consegue che, prosegue il citato precedente, "l'ente creditore agisce quindi, per mezzo dell'agente della riscossione, azionando un titolo, ossia il ruolo, che si è formato nei confronti del proprio debitore d'imposta, ossia dell'obbligato in via principale. Ma è pur sempre 'quel titolo che diviene riferibile ai coobbligati in via sussidiaria, anche se in base a presupposti distinti. Ed è da quel titolo, che concerne il tributo, che dipende la cartella notificata al coobbligato: ed è per questo che l'agente per la riscossione deve notificare la cartella di pagamento '... al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato nei confronti dei quali procede...'.

4.1. Sotto diverso aspetto, a suggellare a livello sistematico le superiori conclusioni soccorre una sentenza delle Sezioni Unite di questa Suprema Corte di ampio rilievo sistematico (Sez. U, n. 28709 del 16/12/2020), in tema di portata soggettiva del titolo nella procedura di riscossione e di esecuzione di tributi a mezzo di ruolo nei confronti del debitore solidale (nella specie: socio illimitatamente responsabile). Nelle motivazioni di detta sentenza leggesi:

Nei confronti dell'ente creditore il socio illimitatamente responsabile è obbligato, per i debiti sociali, in via sussidiaria, ma al pari della società. Si tratta di una responsabilità "da posizione", perchè deriva dalla qualità di socio e concerne indistintamente e automaticamente tutti i debiti della società: quella del socio non è un'obbligazione da fatto proprio, ma è propria, e scaturisce direttamente dalla legge.

Anche il cessionario o conferitario d'azienda risponde di un'obbligazione propria, perchè subentra al cedente, e ne risponde in via sussidiaria, in base al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 14, pur non avendo realizzato il fatto indice di capacità contributiva.

L'esistenza dell'obbligo della società o del cedente, quindi, è costitutiva dell'obbligo del socio illimitatamente responsabile o di quello del cessionario/conferitario; e quest'obbligo, sebbene diverso per causa, concerne il medesimo oggetto, ossia il debito d'imposta.

Si spiega, allora, perchè l'ente creditore notifica soltanto alla società o soltanto al cedente l'avviso di accertamento, senza necessità di 'simultaneus processus' con i soci o col cessionario/conferitario: i soggetti passivi del tributo sono appunto loro ed è rispetto a loro che va accertato che il tributo è dovuto, ai fini della formazione del titolo esecutivo, ossia del ruolo (D.P.R. n. 602 del 1973, art. 49, comma 1).

E' quindi sufficiente notificare ai soci illimitatamente responsabili e al cessionario/conferitario d'azienda o di un ramo di essa la cartella di pagamento o anche soltanto l'avviso di mora - oggi, l'intimazione di pagamento atti giuridicamente dipendenti dal ruolo già formatosi nei confronti del soggetto passivo d'imposta.

4.2. Gli insegnamenti delle Sezioni Unite riguardanti il socio illimitatamente responsabile e il cessionario o conferitario d'azienda valgono anche, sussistendone l'"eadem ratio", per la beneficiaria in caso di scissione parziale.

In effetti, a tali conclusioni era, ver 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".

5. Conclusivamente, nella specie, pur a fronte della non sovrapponibile prospettazione dell'Agenzia e di Equitalia in punto di possibilità (esclusa dall'una e sostenuta dall'altra) di ritenere l'esistenza di un autonomo ruolo anche nei confronti della contribuente, comunque, ai fini della regolarità della notifica a quest'ultima, deve ritenersi sufficiente la formazione del ruolo nei confronti della dante causa, così come, ai fini dell'osservanza del termine di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25, deve ritenersi sufficiente la notifica della cartella alla dante causa.

6. In conseguenza dell'accoglimento dei primi tre motivi del ricorso agenziale, la sentenza impugnata deve essere annullata e cassata con rinvio per nuovo esame alla stregua degli enunciati principi e, all'esito, per le spese, comprese quelle relative al presente grado di legittimità.

6.1. Restano assorbiti il quarto motivo di detto ricorso e tutti i motivi del ricorso di Equitalia.

6.2. In particolare, quanto al quarto motivo del ricorso agenziale, spetterà, eventualmente, al nuovo giudice accertare in fatto la già intervenuta esecuzione di pagamenti parziali da parte della dante causa, fornendone adeguata motivazione ed in tal caso rideterminando la minor pretesa erariale (cfr., da ultimo, Sez. 5, n. 34723 del 25/11/2022).

P.Q.M.

Accoglie i primi tre motivi del ricorso dell'Agenzia delle entrate, assorbiti il quarto motivo di detto ricorso e tutti i motivi del ricorso di Equitalia Centro Spa ; per l'effetto, in relazione ai motivi accolti, annulla e cassa la sentenza impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Umbria, in diversa composizione, per nuovo esame e per la regolazione tra le parti delle spese del giudizio di legittimità.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 27 gennaio 2023.

Depositato in Cancelleria il 17 aprile 2023