

Civile Ord. Sez. 5 Num. 1455 Anno 2026

Presidente: PERRINO ANGELINA MARIA

Relatore: D'ALESSANDRO LUIGI

Data pubblicazione: 22/01/2026

*Oggetto: Iva – società
estinta – notifica avviso di
accertamento – art. 28,
comma 4, d.lgs. n. 175/2014*

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 25702/2022 R.G. proposto da
ITALFIDUCIARIA S.r.l., in persona del legale rappresentante *pro
tempore* Giancarlo Golin, rappresentata e difesa dall'avv. Paolo Di
Gravio ed elettivamente domiciliata presso lo studio del difensore in
Roma, alla via Piediluco n. 9

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato presso i cui uffici Roma, via dei Portoghesi n. 12, è domiciliata

- *controricorrente* -

proposto avverso la sentenza n. 480/2022, emessa dalla Commissione tributaria regionale del Veneto, depositata il 28 marzo 2022;

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 27 novembre 2025 dal consigliere Luigi D'Alessandro.

Rilevato che:

1. La Italfiduciaria S.r.l., ex socia della Berico Euganea S.r.l., cancellata dal registro delle imprese il 9 ottobre 2015, impugnò dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Vicenza l'avviso di accertamento n. T6506PO02766/2018 emesso a carico dell'estinta società, con il quale l'Agenzia delle entrate – Direzione provinciale di Vicenza aveva recuperato una maggiore Iva per euro 18.700,00 in relazione all'anno 2015 e irrogato le relative sanzioni.
2. Il Giudice di prime cure accolse il ricorso sul rilievo che l'Ufficio aveva ommesso di attivare con la società ricorrente il contraddittorio anticipato, obbligatorio in materia di recupero di Iva, e compensò le spese di lite.
3. La Commissione tributaria regionale del Veneto, investita dell'appello principale della società e di quello incidentale dell'Agenzia, respinse il primo e accolse il secondo, confermando la legittimità dell'atto di recupero impugnato; in particolare ritenne che il contraddittorio preventivo fosse stato regolarmente svolto tramite interlocuzioni con l'ex liquidatore della società cancellata.
4. Avverso la pronuncia del secondo Giudice la Italfiduciaria S.r.l. ha proposto ricorso per cassazione affidandolo a cinque motivi, cui ha resistito l'Agenzia delle entrate con controricorso.

Considerato che:

1. Con il primo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, nn. 3 e 4, cod. proc. civ., «nullità e inammissibilità dell'atto di appello proposto dall'Agenzia delle Entrate di Vicenza per violazione e falsa applicazione dell'art. 342 cpc e degli artt. 53, 54, 56, 57 e 23 del D.Lgs. n. 546/92». La ricorrente lamenta che l'appello incidentale avrebbe dovuto essere dichiarato inammissibile sia perché proposto autonomamente invece che nell'atto di controdeduzioni, sia per genericità dei motivi in esso contenuti, sia, infine, per aver introdotto l'Agenzia appellante questioni nuove, non sottoposte al contraddittorio nel precedente grado di giudizio.
2. Con il secondo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., «violazione e falsa applicazione dell'art. 145 cpc, dell'art. 2495 c.c.». Secondo la ricorrente l'avviso di accertamento impugnato era nullo perché emesso nei confronti di una società estinta, e, comunque, non avrebbe potuto essere notificato nei confronti dell'ex socia.
3. Con il terzo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, nn. 3 e 4, cod. proc. civ., «violazione e falsa applicazione della Legge 4/1929, della Legge 212/2000, della Legge 241/90, del DPR 633/72 e del DPR 600/73, dell'art. 2697 c.c.». La ricorrente si duole del fatto che i Giudici d'appello non hanno esaminato la sua eccezione di nullità dell'avviso di accertamento per mancata attivazione da parte dell'Ufficio del contraddittorio endoprocedimentale nonché per mancata stesura del processo verbale di constatazione.
4. Con il quarto motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, nn. 3 e 4, cod. proc. civ., «violazione e falsa applicazione dell'art. 132 cpc» poiché la motivazione della sentenza impugnata sarebbe meramente apparente.

5. Con il quinto motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, nn. 3 e 4, cod. proc. civ., la nullità della sentenza impugnata perché priva dei requisiti di cui all'art. 36 d.lgs. n. 546 del 92.

6. A prescindere dall'esame dei singoli motivi di ricorso, il Collegio ritiene che la controversia possa essere decisa sulla base di un diverso profilo che, attenendo alla *legitimatio ad causam*, è assolutamente preliminare nonché rilevabile d'ufficio anche in sede di legittimità: trattandosi di una questione fondante, la cui omessa rilevazione si risolverebbe in una pronuncia *inutiliter data*, non è configurabile al riguardo alcun giudicato interno implicito (in termini, Cass., sez. un., n. 24172 del 2025, spec. pag. 31, lett. a).

6.1. Il quarto comma dell'art. 28 d.lgs. n. 175 del 2014 stabilisce: «*Ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'articolo 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del Registro delle imprese*».

Questa Corte ha già avuto modo di chiarire che la norma, non avente efficacia retroattiva e quindi applicabile soltanto alle società estintesi (*rectius*, la cui richiesta di cancellazione sia stata presentata) dopo il 13 dicembre 2014, data della sua entrata in vigore, introduce una «*finzione legale di mantenimento in vita della società (evocatrice di quella posta dall'art. 10 legge fall.) seppure ai soli fini della definizione dei rapporti fiscali pendenti, in sede non solo amministrativa ma anche contenziosa*» (Cass., sez. un., n. 3625 del 2025).

La previsione deroga – nei soli riguardi delle posizioni debitorie indicate e delle relative Amministrazioni creditrici – al principio per cui la società cancellata dal registro delle imprese non può agire né essere convenuta in giudizio, in quanto priva della relativa capacità (Cass. n. 24853 del 2018, n. 24853; Cass. n. 26196 del 2016); né, pertanto, può sussistere

in questi casi la legittimazione dell'ex liquidatore a rappresentarla (Cass. n. 5637 del 2011; Cass. n. 5736 del 2016).

Sul tema si riscontra un fermo indirizzo interpretativo, secondo cui la norma non si limita a prevedere una posticipazione degli effetti dell'estinzione al solo fine di consentire e facilitare all'Ufficio la notificazione dell'atto impositivo (altrimenti giuridicamente inesistente, se eseguita nei confronti di società già cancellata), ma permette all'ex liquidatore di *«conservare tutti i poteri di rappresentanza della società, sul piano sostanziale e processuale, nella misura in cui questi rispondano ai fini indicati dall'art. 28, comma 4, che, altrimenti opinando, non potrebbe operare»*. Con la conseguenza che il liquidatore, oltre a ricevere le notifiche degli atti dagli enti creditori, può anche opporsi agli stessi e conferire mandato alle liti, dovendosi la dizione legislativa "atti del contenzioso" riferirsi in senso stretto e tecnico proprio agli atti del processo e della tutela giurisdizionale. Pertanto, nei casi in cui si renda applicabile l'art. 28 in esame, in deroga all'art. 2495 cod. civ., *«la società conserva la legittimazione attiva; il liquidatore è legittimato e gli ex soci devono considerarsi privi di legittimazione»* (Cass. n. 36892 del 2022; nello stesso senso, Cass. n. 6743 del 2015; Cass. n. 4536 del 2020; Cass. n. 18310 del 2023).

6.2. Nel caso che occupa, come risulta dalla visura camerale riprodotta nel ricorso, la contribuente Berico Euganea S.r.l. è stata cancellata dal registro delle imprese in data 9 ottobre 2015. Sebbene dagli atti di causa non emerga chiaramente la data della richiesta di cancellazione, rilevante al fine di verificare l'applicabilità o meno dell'art. 28, comma 4, cit., può affermarsi con ragionevole certezza che tale richiesta sia stata presentata dopo il 13 dicembre 2014, dal momento che nella sentenza impugnata si dà atto che nel 2015 la Berico Euganea S.r.l. era attiva e aveva compiuto un'operazione di compravendita

immobiliare e che la procedura liquidatoria della stessa si è conclusa il 30 settembre 2015.

Trova, dunque, applicazione l'art. 28, comma 4, d.lgs. n. 175 del 2014.

6.3. Orbene, da quanto emerge sia dalle ricostruzioni dei fatti contenute nel ricorso e nel controricorso, sia dall'esame dell'avviso di accertamento oggetto di causa, l'atto impositivo di cui trattasi è stato emesso esclusivamente a carico della società Berico Euganea S.r.l. e notificato alla Italfiduciaria S.r.l. nella sua qualità di socia della predetta, dunque nel presupposto (erroneo) della sua qualità di successore del disciolto ente collettivo.

In virtù dell'esposta finzione legale di mantenimento in vita della società, l'avviso di accertamento avrebbe potuto essere impugnato esclusivamente dal liquidatore in quanto ultimo legale rappresentante della società, e non certo dalla socia, priva di legittimazione attiva. In altri termini, sulla base della normativa vigente *ratione temporis*, la società Berico Euganea S.r.l. doveva considerarsi non ancora estinta, e dunque unica legittimata non solo a ricevere la notificazione dell'avviso di accertamento, ma anche, nella persona del suo legale rappresentante, ad impugnarlo.

6.4. Né può in contrario rilevare, per giustificare l'iniziativa processuale dell'odierna ricorrente, che essa si sia vista notificare l'avviso di accertamento in virtù di un presupposto erroneo, cioè nel presupposto che, essendosi estinta la società, essa avesse acquisito la qualità di successore dell'ente cessato e in tale veste fosse legittimata a ricevere la notifica degli atti impositivi diretti a far valere i debiti tributari del soggetto estinto.

Va infatti data continuità al principio già espresso da questa Corte, sia pure con riferimento a fattispecie distinta, secondo cui la persona alla quale è stato notificato un atto impositivo, che non reca nessuna pretesa tributaria (neppure in via solidale o sanzionatoria) nei suoi confronti

essendo intestato e diretto esclusivamente nei riguardi di una società, non è legittimata ad impugnarlo in proprio, neanche al fine di negare di possedere la qualità o il potere rappresentativo in ragione dei quali gli è stata indirizzata la notifica dello stesso atto (Cass. n. 12864 del 2025).

6.5. Ne consegue l'inapplicabilità dei principi di diritto richiamati in ricorso, espressi da questa Corte con riguardo al regime previgente all'art. 28 d.lgs. n. 175 del 2014 (è il caso dei giudizi definiti da Cass. n. 12307 del 2009 e da Cass. n. 7236 del 2018, sulla scia delle pronunce delle sezioni unite indicate dalla ricorrente, nonché delle successive sentenze, sempre delle sezioni unite, nn. 6070 e 6071 del 2013, laddove la richiamata Cass. n. 2309 del 2017 non è pertinente).

6.6. Alla luce di quanto testé esposto, deve quindi concludersi che la Italfiduciaria S.r.l. ha impugnato in nome proprio un atto impositivo che era diretto nei confronti di un diverso soggetto giudico (la società Berico Euganea S.r.l.), come la stessa ricorrente reiteratamente afferma in ricorso, e che essa non era in alcun modo legittimata ad impugnare, con conseguente inammissibilità del suo ricorso introduttivo.

6.6. Va solo aggiunto, per migliore chiarezza, che alla accertata e dichiarata inammissibilità dell'impugnazione, da parte dell'odierna ricorrente, dell'avviso di accertamento emesso nei confronti della società di cui era socia, non può conseguire l'annullamento dell'atto impositivo, neppure nella eventualità in cui si possa astrattamente ravvisare un profilo di invalidità della pretesa impositiva siccome esercitata attraverso un atto notificato a soggetto privo di legittimazione a riceverlo. Invero, qualora nel giudizio impugnatorio proposto dalla parte priva di legittimazione emerga un vizio dell'atto impositivo, l'annullamento dell'avviso di accertamento societario si risolverebbe nell'attribuzione alla parte, rimasta soccombente, di un'utilità non spettante (in questi termini Cass. n. 16523 del 2025).

7. Il rilevato difetto di legittimazione della Italfiduciaria S.r.l. ad impugnare l'avviso di accertamento emesso a carico della Berico Euganea S.r.l. conduce alla declaratoria di inammissibilità dell'originario ricorso della prima, con conseguente assorbimento dei motivi di ricorso. La sentenza impugnata va quindi cassata, senza rinvio, ai sensi dell'art. 382, terzo comma, ultimo periodo, c.p.c.

8. Le spese del giudizio, per ogni fase e grado, vanno integralmente compensate in ragione del recente consolidamento della giurisprudenza di legittimità.

9. Sussistono, invece, i presupposti processuali per disporre il raddoppio del contributo unificato di cui all'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. n. 115 del 2002, dovendosi dare seguito alla più recente giurisprudenza di questa Corte secondo cui il raddoppio del contributo unificato contemplato dalla disposizione testé citata trova applicazione anche nel caso di cassazione senza rinvio ex art. 382, comma 3, c.p.c., in esito a ricorso proposto dalla parte privata, perché la "causa non poteva essere proposta", dal momento che la sentenza impugnata viene sì meno, ma solo perché il ricorrente ha avuto doppiamente torto incardinando non solo un ricorso principale inammissibile davanti alla Corte di cassazione, ma un intero giudizio superfluo sin dal primo grado (Cass. n. 16523 del 2025; v. anche Cass. n. 24043 del 2025 nonché Cass. n. 12424 del 2023).

P.Q.M.

La Corte, assorbiti i motivi di ricorso, cassa senza rinvio la sentenza impugnata dichiarando inammissibile l'originario ricorso della Italfiduciaria S.r.l.; compensa integralmente le spese del giudizio, sia di merito che di legittimità.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17, della l. n. 228 del 2012, dichiara la sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un

ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso a norma dell'art. 1-*bis* dello stesso art. 13, ove dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 27 novembre 2025.

La Presidente

Angelina-Maria Perrino

Corte di Cassazione - copia non ufficiale