# Sentenza del 05/05/2022 n. 14228 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

La R.Trading s.a.s. di D. s.r.l., successivamente di V. s.r.l., chiedeva in data 4 dicembre 2012 il rimborso di un credito IVA per l'anno 2007. In seguito, veniva notificato alla società contribuente un pvc mediante il quale venivano rilevati costi non deducibili e Iva non detraibile per cospicui importi, relativamente all'acquisto di un immobile sito in (---), acquisto operato dalla R. Trading da altra società denominata Sviluppo 43 s.r.l., riconducibili al medesimo imprenditore. Con riferimento a detto acquisto non risultava documentato adeguatamente il pagamento del corrispettivo di compravendita. L'Ufficio comunicava in data 3 marzo 2011 un provvedimento di sospensione del rimborso Iva.

La contribuente impugnava detto provvedimento dinanzi alla CTP di Roma, che lo accoglieva.

Nelle more del giudizio, peraltro, in data 19 luglio 2011, l'Ufficio notificava alla società contribuente un avviso di accertamento relativo all'anno 2005, mediante il quale disconosceva l'eccedenza Iva chiesta a rimborso.

L'Agenzia delle Entrate proponeva appello avverso la sentenza della CTP, che veniva accolto dalla CTR del Lazio.

Il ricorso della contribuente è affidato a tre motivi di ricorso.

Resiste l'Agenzia delle Entrate con controricorso.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso viene denunciata la nullità della sentenza per violazione o falsa applicazione dell'art. 100 c.p.c. nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 53, 22 e 61 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per non avere la CTR rilevato l'inammissibilità del ricorso in appello, tenuto conto che in data 5 agosto 2011 la R. Traiding s.r.l. di V. s.r.l. veniva cancellata dal Registro delle Imprese a seguito di fusione per incorporazione nella V. s.r.l., di talchè la notifica del gravame avrebbe dovuto essere indirizzata nei confronti di quest'ultima anzichè della società cancellata.

Con il secondo motivo di ricorso viene censurata, subordinatamente al mancato accoglimento del primo mezzo, la violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR trascurato l'insussistenza dei presupposti legittimanti l'emanazione del provvedimento di sospensione di cui all'art. 38-bis richiamato in rubrica.

Con il terzo motivo di ricorso viene adombrata la violazione o falsa applicazione della L. n. 241 del 1990, art. 3, comma 1, della L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR tralasciato di considerare l'assoluta carenza di motivazione del provvedimento sospensivo del rimborso Iva.

Il primo motivo è fondato.

Le Sezioni Unite di questa Corte hanno di recente affermato, con sentenza n. 21970 del 2021, che la "La fusione per incorporazione estingue la società incorporata, che non può dunque iniziare un giudizio in persona del suo ex amministratore, ferma restando la facoltà per la società incorporante di spiegare intervento volontario in corso di causa, ai sensi e per gli effetti dell'art. 105 c.p.c.; nondimeno, ove la fusione intervenga in corso di causa, non si determina l'interruzione del processo, esclusa "ex lege" dall'art. 2504 bis c.c." Anche nel caso che occupa, viene in apice un'operazione straordinaria di fusione per incorporazione tra due società, la destinataria dell'atto tributario e la società, odierna ricorrente, che la incorporava anteriormente alla notifica dell'appello avverso la sentenza della CTP. Nella condivisa ricostruzione effettuata dal Supremo Collegio nomofilattico, la fusione per incorporazione non comporta la sopravvivenza della società incorporata o fusa; viceversa, essa determina l'estinzione di quest'ultima, con effetto devolutivo-successorio dell'incorporata. Conseguentemente, come chiarito dalle Sezioni Unite (e come in precedenza già ritenuto da Cass. n. 5640 del 2020), la legittimazione attiva all'impugnazione spetta alla società incorporante.

Su quest'ultima si radica, peraltro, per identità di ratio ed equipollenza del meccanismo e del correlato effetto, anche la legittimazione passiva rispetto alla speculare impugnazione, se del caso esperita dalla parte avversa.

In ipotesi di fusione per incorporazione, viene, infatti, in rilievo, sia dal lato passivo, sia ex adverso dal lato passivo una fattispecie univoca di continuità dei rapporti giuridici riconducibili all'incorporata in capo all'incorporante e non anche la sopravvivenza del soggetto incorporato.

In ultima analisi, alla fusione per incorporazione si collegano effetti traslativi successori, quanto ai rapporti ed estintivi per la società incorporata. Se da un lato la società come insieme di rapporti prosegue, sotto l'egida di una differente organizzazione, dall'altro la società come ente si estingue e l'atto di fusione ne decreta la scomparsa dalla scena giuridica quale centro autonomo d'imputazione di situazioni giuridiche. Sicchè con l'iscrizione della cancellazione della società incorporata dal registro delle imprese questa si estingue, attuandosi la successione a titolo universale di tutti i rapporti giuridici attivi e passivi della società incorporante. A tale effetto si riconnette anche la legittimazione attiva e passiva dell'incorporante in relazione ai rapporti originariamente facenti capo all'incorporata. Mentre quest'ultima, a causa della perdita della propria soggettività, per effetto dell'operazione di fusione e conseguente cancellazione dal registro delle imprese, non possiede più alcuna legittimazione processuale attiva e/o passiva.

Il motivo va, in ultima analisi, accolto. La sentenza va cassata. Infine, l'appello erroneamente notificato nei confronti del soggetto estinto si palesava, per tale ragione, inammissibile e tale va dichiarato.

Le altre due censure restano assorbite.

Le spese vanno compensate, in ragione della posteriorità della pronuncia delle Sezioni Unite, avuto riguardo alla notifica del gravame di merito.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo di ricorso. Cassa la sentenza impugnata. Dichiara inammissibile l'appello notificato a R. Trading s.a.s. di D. s.r.l. Compensa le spese del giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 22 dicembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 5 maggio 2022

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza