Civile Sent. Sez. 5 Num. 25437 Anno 2026
Presidente: PERRINO ANGELINA MARIA
Relatore: GORI PIERPAOLO
Data pubblicazione: 16/09/2026

Oggetto: IVA- riscossione – scissione controllo automatizzato –resp. beneficiaria- avviso bonario/avviso accertamento- necessità - esclusione

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 10816/2020 R.G. proposto da

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio eletto in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12 (Pec: ags.rm@mailcert.avvocaturastato.it);

– *ricorrente* –

contro

ASPERIENCE S.R.L. IN FALLIMENTO, in persona del legale rappresentante p.t.;

– *intimata* –

nonché

AGENZIA DELLE ENTRATE RISCOSSIONE, in persona del Direttore pro tempore;

– *intimata* –

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio n.5014/10/2019, non notificata.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 14 aprile 2026 dal consigliere Pierpaolo Gori.

Udite le conclusioni formulate dal Pubblico Ministero in persona del Sostituto Procuratore Generale Alberto Michele Cisterna, nel senso dell'accoglimento del ricorso.

Udito per l'Avvocatura dello Stato l'Avv. Lorenzo Capaldo.

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio veniva rigettato sia l'appello principale proposto dall'Agenzia delle Entrate sia l'appello incidentale della società Asperience S.r.l., ora in fallimento, contro la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Roma n.17686/5/17. Con tale decisione veniva annullata la cartella di pagamento n. 09720140071384067 emessa a seguito del controllo automatizzato della dichiarazione per IVA relativa al periodo di imposta 2009.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2. Alla Asperience S.r.l. veniva indirizzata la cartella di pagamento quale coobbligata solidale con la Sopin S.r.l., responsabilità solidale derivante dall'avvenuta scissione in data 2 agosto 2012 della società da ultimo menzionata con trasferimento del patrimonio in favore di "Società per l'Ingegneria d'Impresa S.p.a." e dalla successiva fusione per incorporazione della suddetta società nella Asperience S.r.l..

3. La debitrice principale Sopin S.r.l. era stata destinataria di una comunicazione di irregolarità del modello Unico per l'anno di imposta 2009, e aveva avuto accesso al pagamento dilazionato dell'importo richiesto in tale comunicazione, ma poi nel 2013 aveva omesso il versamento del pagamento dilazionato a partire dalla sesta rata. La cartella richiedeva il pagamento integrale di quanto dovuto dalla debitrice principale, sul presupposto della decadenza di quest'ultima società dal beneficio della dilazione, ed era stata impugnata con due distinti ricorsi sia dalla debitrice principale sia dalla debitrice solidale.

4. Il giudice di primo grado accoglieva il ricorso nei confronti della contribuente per le medesime ragioni per le quali, con sentenza n. 1286/2016, la CTR aveva accolto il ricorso proposto dalla Sopin S.r.l.. La decisione veniva confermata in appello sulla base di una duplice *ratio decidendi*: da un lato, perché la cartella era ritenuta priva di adeguata motivazione. Dall'altro, perché, anteriormente alla notifica della cartella di pagamento, non risultava notificato alcun avviso che potesse consentire di verificare l'*an* ed il *quantum* della pretesa impositiva, anche sotto il profilo delle sanzioni e degli interessi richiesti.

5. Avverso la decisione propone ricorso l'Agenzia delle entrate, affidato a due motivi, che illustra con memoria ex art.378 cod. proc. civ.. La contribuente e l'agente della riscossione non hanno svolto difese. La controversia è stata dimessa alla pubblica udienza con ordinanza interlocutoria. La Procura Generale ha depositato requisitoria scritta.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. In primo luogo va dato atto della richiesta di riunione del presente processo con quello iscritto all'RGN 23820/2016 relativo alla medesima cartella impugnata dalla debitrice principale, che non è possibile accogliere in quanto il ricorso è stato già deciso con ordinanza n.19893/2023 di cassazione con rinvio.

2. In via pregiudiziale, il Collegio osserva che la società è stata dichiarata fallita il 22.3.2019 dal Tribunale di Brindisi, anteriormente alla sentenza di appello impugnata, pronunciata il 15.7.2019 e depositata solo in data 12.9.2019.

Al proposito si rammenta che, per condivisa interpretazione di questa Corte (cfr. ad es. Cass. 34867 del 2022 e giurisprudenza ivi citata), le norme sull'interruzione del processo sono rivolte a tutelare la parte nei cui confronti si sia verificato l'evento interruttivo e, pertanto, nel caso di unico processo con pluralità di parti, soltanto quella che dall'evento può essere pregiudicata può far valere l'irregolare prosecuzione del giudizio, non le altre parti, le quali nessun pregiudizio risentono dall'omessa interruzione del processo. Ad esempio, in applicazione del principio, la Cassazione (v. Cass. n.18804 del 2021) ha dichiarato inammissibile la censura con cui una parte diversa da quella dichiarata fallita nel corso del giudizio d'appello aveva denunciato la nullità della decisione, assunta dalla Corte di merito nonostante l'automatica interruzione del processo derivante dall'evento interruttivo.

Inoltre, con specifico riferimento al processo tributario, è stato recentemente affermato (cfr. Cass. n. 3971 del 2026) che se, per la generalità delle controversie che possono essere riassunte a seguito dell'interruzione determinata dal fallimento, vale il principio per cui il relativo termine decorre, attesa la riferita natura automatica dell'effetto

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dell'apertura della procedura concorsuale sul processo – senza, dunque, che occorra un'apposita dichiarazione dell'evento stesso da parte del soggetto interessato – dalla data in cui la parte ne abbia avuto conoscenza, come stabilito da Corte Cost. n. 17 del 2010 e poi da Cass. sez. un., n. 12154/2021, così non è per il caso dell'interruzione prodottasi nel processo tributario.

A tale linea interpretativa dev'essere data ulteriore continuità anche nel caso di specie. Infatti, va tenuto del fatto che l'art. 43, comma 2, d.lgs. n. 546/1992, nella sua formulazione applicabile *ratione temporis*, stabilisce che il termine della riassunzione decorre «da quando è stata dichiarata l'interruzione». La norma, quindi, è di generale applicazione per tutte le controversie tributarie, non interferisce sulla natura automatica o meno della causa d'interruzione, né in particolare con quanto stabilito in proposito dalla legge fallimentare, ma semplicemente detta una regola, essa sì speciale per il processo in esame, che disciplina il *dies a quo* del termine per riassumere. Disciplina che senz'altro impone in ogni caso al giudice tributario di rilevare con espresso provvedimento l'intervenuta interruzione del processo a seguito del fallimento, fermi restando, si ripete, gli effetti fin dalla data del verificarsi dell'evento (in questi termini, v. Cass. n. 22967/2025).

Da quanto sopra ricostruito in diritto emerge che, benché la dichiarazione di fallimento produca effetto automatico, di modo che gli atti successivamente compiuti sono nulli, si tratta pur sempre di nullità relativa che può essere eccepita dalla parte tutelata, ossia dalla fallita che, nel caso in esame, non ha eccepito alcunché, né davanti al giudice d'appello sollevando la questione anteriormente all'incameramento della causa per la decisione, né davanti alla Cassazione, essendo rimasta intimata. Deve pertanto procedersi oltre.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

3. Con il primo motivo di ricorso, ex art. 360, primo comma, n.3, cod. proc. civ., l'Agenzia deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 36 bis, d.P.R. 600/1973, 54 bis, d.P.R. 633/72, 1292 cod. civ. da parte della sentenza impugnata, nel capo in cui afferma che, anteriormente alla cartella di pagamento, non risultava notificato alcun previo avviso o comunicazione anche bonaria che potesse consentire di verificare l'*an* e il *quantum* della pretesa impositiva, anche sotto il profilo delle sanzioni e degli interessi richiesti.

4. Il secondo motivo dell'Agenzia, in relazione all'art.360, primo comma, n.3, cod. proc. civ., prospetta la violazione e falsa applicazione degli artt. 25, d.P.R. 602/1973, e 7, l. 212/2000, da parte del giudice d'appello, nella parte in cui ha stabilito che la cartella sarebbe stata priva di adeguata motivazione.

L'Agenzia indica in ricorso, e insiste nella memoria illustrativa, che la decisione impugnata si fonda, sotto il profilo motivazionale, su un duplice errore di diritto. Da un lato, il giudice avrebbe erroneamente preteso che la cartella fosse assistita da una motivazione autonoma, analitica e autosufficiente, anche in presenza di una pretesa già compiutamente definita attraverso la comunicazione di irregolarità notificata all'originario debitore e da questi accettata mediante rateizzazione. Dall'altro lato, ha ritenuto che la cartella non consentisse la verifica dell'*an* e del *quantum* della pretesa, segnatamente con riferimento a sanzioni ed interessi.

5. I due motivi devono essere trattati congiunta, perché connessi tra loro, in quanto la contestazione della motivazione della cartella, anche con riferimento all'imposta oltre agli accessori (cfr. p.2 sentenza impugnata: «lamenta l'appellante i seguenti motivi di gravame: la CTP (...) ha erroneamente ritenuto che non risulta esser stato notificato alla appellata alcun avviso precedente alla cartella, tale da consentire (...) il

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

calcolo dell'esattezza delle somme richieste a titolo di imposta, sanzioni ed interessi»), si intreccia con quella della controversa necessità di previa interlocuzione nei confronti della contribuente, beneficiaria della scissione, tramite avviso o comunicazione anteriore alla notifica della cartella. I motivi sono fondati, nei termini che seguono.

5.1. Viene impugnano il seguente capo della sentenza: «L'appello principale dell'Ufficio, pur se ammissibile, non merita comunque accoglimento, avendo la gravata sentenza della CTP correttamente valutato che, in relazione al contenzioso intercorso con la S.r.l. Sopin, è già intervenuta questa CTR con la sentenza 1286/2016. Sentenza che ha confermato l'accoglimento del ricorso introduttivo presentato da tale ultima società atteso che rispetto alla cartella di pagamento non risultava in precedenza notificato alcun avviso che potesse consentire di verificare l'*an* ed il *quantum* della pretesa impositiva, anche sotto il profilo delle sanzioni e degli interessi richiesti. Al riguardo deve aggiungersi che, come affermato dallo stesso Ufficio, la S.r.l. Sopin era destinataria della citata cartella nella sua qualità di debitore principale mentre la odierna appellata S.r.l. A. risulta responsabile in solido e, quindi, in via meramente sussidiaria". Di conseguenza, non può non condividersi quanto valutato dal primo giudice, e cioè che le ragioni espresse circa la mancanza di una adeguata motivazione dell'atto impositivo emesso nei confronti del debitore principale, sono ancor più consistenti nei confronti della società obbligata in solido. Se, infatti, è da ritenersi sussistente l'obbligo di una adeguata motivazione dell'atto impositivo rivolto contro il debitore principale, onde consentirgli la più ampia verifica della situazione debitoria, tanto più tale obbligo è da sottolinearsi nei confronti del debitore secondario».

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

6. In linea generale, allorquando la cartella di pagamento alla base del processo non deriva semplicemente dal controllo automatico sulla dichiarazione, bensì trae origine dalla decadenza dalla rateizzazione inizialmente concessa dall'Amministrazione in sede di accertamento con adesione, l'art. 3 bis del d.lgs. n.462 del 1997 rubricato "Rateazione delle somme dovute", nel testo applicabile *ratione temporis*, dispone che il mancato pagamento anche di una sola rata comporta la decadenza dalla rateazione e l'importo dovuto per imposte, interessi e sanzioni in misura piena, dedotto quanto versato, è iscritto a ruolo. È così prevista l'immediata iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni e, quindi, la notifica della cartella di pagamento, senza alcun ulteriore adempimento.

7. Tuttavia, ha rilievo e in parte distingue la presente fattispecie il fatto che la controricorrente risponde dell'obbligazione tributaria anche se non è lei ad essere l'autrice della dichiarazione per il 2009 oggetto di controllo automatizzato, né è il soggetto incorso nel 2013 in decadenza dalla rateizzazione concessa dopo la comunicazione di irregolarità, e nemmeno risponde quale mera garante e coobbligata solidale del soggetto autore e originariamente obbligato, bensì quale successore della Sopin S.r.l., la quale ha realizzato la dichiarazione 2009, si è scissa in data 2 agosto 2012 con trasferimento del patrimonio nella Società per l'Ingegneria d'Impresa S.p.a. e successiva fusione per incorporazione di quest'ultima nella Asperience S.r.l., ed è incorsa in decadenza per omesso versamento della sesta rata scaduta il 2.4.2013 (cfr. p.6 ricorso).

7.1. Rilevante per governare la fattispecie è l'intervento della Corte di giustizia che, con la sentenza 29 luglio 2024 nella causa C-713/22, *LivaNova*, ha fornito chiarimenti significativi in tema di scissione me-

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

diante costituzione di nuove società e sulle ricadute circa la responsabilità solidale di tali nuove società per il passivo derivante da comportamenti della società scissa antecedenti a detta scissione.

La giurisprudenza unionale ha confermato che il debito IVA sorge direttamente dal compimento delle operazioni imponibili, sicché la maturazione dell'obbligazione va individuata in relazione al momento di effettuazione delle operazioni imponibili. Ne consegue che, ove siano anteriori alla scissione, attraggono la responsabilità solidale della beneficiaria (cfr. Cass. n. 15477 del 2022).

7.2. Il debito tributario sorge in capo alla beneficiaria quale effetto legale dell'operazione straordinaria, non trattandosi di una obbligazione volontaria. Non rileva, ai fini dell'esclusione della responsabilità (cfr. Cass. n. 8367 del 2026), neppure la consapevolezza soggettiva della beneficiaria della scissione, la quale, per effetto dell'operazione, ricopre *ex lege* la posizione di coobbligata.

La responsabilità solidale della beneficiaria si estende a qualsiasi elemento del patrimonio passivo della scissa, anche indeterminato o accertato successivamente, purché sia riconducibile a fatti anteriori alla scissione.

7.3. Cass. n. 6675 del 2025 facendo applicazione *inter partes* dell'interpretazione pregiudiziale fornita dalla Corte di Giustizia UE *LivaNova*, ha affermato che la responsabilità solidale delle società beneficiarie si applica non solo agli elementi di natura determinata del patrimonio passivo, ma anche a quelli di natura indeterminata, purché essi derivino da comportamenti della società scissa antecedenti all'operazione di scissione.

Siffatta conclusione si evince dalla lettura dell'undicesimo considerando della Direttiva 77/388/CEE (sesta direttiva), il quale mira ad assicurare la certezza del diritto sia nei rapporti fra le società partecipanti alla

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

scissione, sia nei rapporti fra queste ed i terzi nonché tra gli azionisti di tali società. Inoltre, la nozione di "terzi" utilizzata nei considerando quinto e undicesimo della sesta direttiva 82/891 è più ampia di quella, utilizzata nell'ottavo considerando della medesima direttiva, di "creditori, obbligazionisti o no, ed i portatori di altri titoli delle società partecipanti alla scissione", tenendo presente che tali creditori e tali portatori di altri titoli costituiscono l'oggetto di talune misure specifiche di tutela previste, segnatamente, agli articoli 12 e 13 della sesta direttiva sopra citata (cfr. CGUE 5 marzo 2015, C-343/13, *Modelo Continente Hipermercados*, punto 31 e la citata dalla sentenza *LivaNova,* punti 67-69). In applicazione di siffatta interpretazione la Corte di cassazione (Cass. n. 6675 del 2025 cit.) ha deciso una fattispecie nella quale, al momento della scissione non si sapeva ancora che costi di bonifica di terreni dovevano essere pagati, e ha egualmente ritenuto che la responsabilità solidale della beneficiaria si estendesse a queste poste. Nel caso di scissione totale si è aggiunto che è illegittimo l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società scissa per obblighi tributari riferibili a periodi d'imposta anteriori alla data dalla quale l'operazione ha avuto effetto, dovendo l'accertamento essere svolto, ai sensi dell'art. 173, comma 13, del d.P.R. n. 917 del 1986, nei confronti della società beneficiaria appositamente designata nell'atto di scissione (v. Cass. n. 5766 del 2026).

In materia tributaria, per un caso relativo ad una comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria, non preceduta da avviso di accertamento alla beneficiaria in caso di scissione parziale, anche con riguardo alla giurisprudenza unionale, si veda la già citata Cass. n. 8367 del 2026.

8. Tale linea interpretativa in diritto, *mutatis mutandis*, dev'essere applicata anche all'obbligazione di pagamento dell'IVA in forza di cartella

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

emessa direttamente in capo alla beneficiaria, in relazione ad operazioni economiche poste in essere dalla scissa anteriormente alla scissione, di cui risponde la beneficiaria tenuto anche conto che l'imposta armonizzata non può essere assoggettata a un regime di tutela meno ampia per l'erario (v. Cass. n. 24037 del 2025).

L'erario, creditore della scissa, accresce le proprie garanzie rispetto a quelle dei creditori della scissa apprestate dal codice civile, sia in relazione alle imposte dirette, sia all'IVA, sia alla disciplina sanzionatoria (cfr. Cass. n. 20826 del 2020; Corte cost. n. 90 del 2018; Cass. n. 21016 del 2020).

8.1. Se ne ricava il principio di diritto secondo il quale, ai fini dell'obbligazione tributaria, che ciò che conta è che i fatti genetici dell'obbligazione tributaria siano anteriori alla scissione, senza che abbia rilievo se la beneficiaria ne sia a conoscenza, poiché derivano da comportamenti e obblighi assunti dalla società scissa con l'erario antecedentemente all'operazione di scissione, di cui risponde la beneficiaria quale effetto legale dell'operazione straordinaria, non trattandosi di una obbligazione volontaria.

Perciò, non è necessario che la beneficiaria riceva anteriormente l'avviso di accertamento o l'avviso bonario.

9. Sulla base della ricostruzione che precede, la prima censura in disamina è fondata in quanto non era necessario nel caso notificare alla contribuente alcun atto prodromico, benché non fosse l'autrice della dichiarazione per il 2009 oggetto di controllo automatizzato, né il soggetto incorso nella decadenza del 2013 dalla rateizzazione concessa alla scissa dopo la comunicazione di irregolarità, essendo sufficiente la sua qualità di successore e beneficiaria della scissa e che il fatto genetico dell'obbligazione tributaria è anteriore alla scissione della Sopin in data 2 agosto 2012, con trasferimento del patrimonio nella Società per

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

l'Ingegneria d'Impresa S.p.a. e successiva fusione per incorporazione di quest'ultima nella Asperience S.r.l..

10. È altresì fondato il secondo mezzo di impugnazione. Resta fermo che, quanto alla motivazione circa l'imposta, non può essere utilmente contestata la sussistenza dell'importo dovuto a titolo di debito di imposta, anche se l'omesso versamento del rateo dovuto da parte della originaria debitrice è occorso nel 2013, successivamente alla scissione del 2012, in quanto l'obbligazione solidale di versamento dei ratei discende in capo alla beneficiaria dal fatto stesso dell'operazione straordinaria, e quindi la contribuente è da ritenere a conoscenza di quanto complessivamente dovuto dalla scissa. La comunicazione d'irregolarità, si riferisce in ricorso, risulta difatti consegnata alla scissa in data 10.11.2011, in esito al controllo automatizzato della dichiarazione per il 2009 e, sulla base del ricorso e della sentenza – la società è intimata nel presente grado di giudizio -, non risulta sia stato contestato nei gradi di merito, ed è quindi antecedente alla scissione, laddove l'art. 2506-bis cod. civ., nel disciplinare il progetto di scissione, specifica che esso deve dar conto degli elementi del passivo. D'altronde, non può dubitarsi del fatto che la società beneficiaria della scissione avesse la possibilità di acquisire, tramite i propri organi, piena conoscenza della situazione debitoria della società scissa, ivi comprese le pendenze tributarie (da ultimo, in termini, cfr. Cass. n. 23171 del 2026). E non vi è dubbio che in tale sfera di conoscenza rientrino anche le pendenze tributarie già contestate alla società scissa con la comunicazione d'irregolarità. Da ciò consegue come - per effetto sia del suddetto ruolo partecipativo ed informativo, sia della ordinaria conoscenza della situazione debitoria acquisita o acquisibile dalla società beneficiaria - que-

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

st'ultima possa essere richiesta del pagamento dall'amministrazione finanziaria mediante la notificazione di una cartella facente riferimento essenziale alla pretesa, quale residuata in esito alla rateazione.

10.1. Quanto agli accessori, non può valere su un piano logico l'argomentazione dell'Agenzia secondo la quale sarebbe sufficiente la motivazione contenuta nella comunicazione di irregolarità consegnata a Sopin in data 10.11.2011 e da questi accettata mediante rateizzazione, dal momento che gli accessori sono calcolati a partire dal mancato versamento della rata scaduta il 2.4.2013. Il giudice del gravame dovrà verificare, in sede di rinvio, se la cartella di pagamento risulta motivata con riferimento agli ulteriori importi richiesti.

Al proposito va fatta applicazione del principio di diritto affermato dalle Sezioni Unite n.22281 del 2022, in base al quale in caso di iscrizione a ruolo derivante da controllo automatizzato l'onere di motivazione può considerarsi assolto dall'Ufficio mediante il mero richiamo alla dichiarazione medesima, ma tenuto conto che il principio di diritto delle sezioni unite ult. cit. si riferisce al contribuente, mentre nella fattispecie la cartella è indirizzata alla obbligata in via solidale.

10.2. In riferimento al calcolo di sanzioni rileva anche, oltre alla sentenza delle Sezioni Unite da ultimo richiamata, quanto affermato, in relazione alla medesima cartella, da Cass. n. 19893 del 2023, secondo cui «Allorché segua l'adozione di un atto fiscale che abbia già determinato il *quantum* del debito di imposta e gli interessi relativi al tributo, la cartella che intimi al contribuente il pagamento degli ulteriori interessi nel frattempo maturati soddisfa l'obbligo di motivazione, prescritto dalla L. n. 212 del 2000, art. 7, e dalla L. n. 241 del 1990, art. 3, attraverso il semplice richiamo dell'atto precedente e la quantificazione dell'ulteriore importo per gli accessori. Nel caso in cui, invece, la cartella costituisca il primo atto con cui si reclama per la prima volta il

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

pagamento degli interessi, la stessa, al fine di soddisfare l'obbligo di motivazione deve indicare, oltre all'importo monetario richiesto a tale titolo, la base normativa relativa agli interessi reclamati che può anche essere desunta per implicito dall'individuazione specifica della tipologia e della natura degli interessi richiesti ovvero del tipo di tributo cui accedono, dovendo altresì segnalare la decorrenza dalla quale gli interessi sono dovuti e senza che in ogni caso sia necessaria la specificazione dei singoli saggi periodicamente applicati né delle modalità di calcolo». Occorre quindi anche in questo caso che il giudice del rinvio verifichi, facendo applicazione del suddetto principio, se la cartella di pagamento risulta motivata.

11. In conclusione, il ricorso dev'essere accolto e la decisione va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, per ulteriore esame in relazione ai profili e per la liquidazione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, per ulteriore esame in relazione ai profili e per la liquidazione delle spese di lite.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 14.4.2026

Il Relatore est.	La Presidente
Pierpaolo Gori	Angelina-Maria Perrino

Corte di Cassazione - copia non ufficiale