

Civile Ord. Sez. 5 Num. 22793 Anno 2026
Presidente: NAPOLITANO LUCIO
Relatore: MACAGNO GIAN PAOLO
Data pubblicazione: 06/07/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 26955/2019 R.G. proposto da:

Agenzia delle Entrate e del Territorio, rappresentata e difesa *ex lege*
dall'Avvocatura Generale dello Stato

-ricorrente-

contro

Fortunia S.p.A., già rappresentata e difesa dall'avvocato Vincenzo Taranto

-controricorrente-

avverso la Sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Sicilia –
Sezione Staccata di Catania n. 1081/2019 depositata il 21/02/2019.

Sul ricorso iscritto al n. 28061/2020 R.G. proposto da:

Agenzia delle Entrate e del Territorio, rappresentata e difesa
dall'Avvocatura Generale dello Stato

-ricorrente-

contro

Fortunia S.p.A., già rappresentata e difesa dall'avvocato Vincenzo Taranto

-controricorrente-

avverso la Sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Sicilia –
Sezione Staccata di Catania n. 1144/2020 depositata il 20/02/2020.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 17/06/2026 dal
Consigliere Gian Paolo Macagno.

FATTI DI CAUSA

1. In controversia avente ad oggetto il ricorso proposto dalla Fortunia S.p.A. avverso l'avviso di accertamento n. RJ803A101599/2008, emesso per l'anno d'imposta 2003, la CTP di Catania, accogliendo parzialmente il ricorso della parte privata, riduceva l'importo della pretesa erariale.

1.1. Quindi, la Commissione Tributaria Regionale della Sicilia – Sezione Staccata di Catania, con sentenza n. 1081/2019, depositata il 21/02/2019, rigettava l'appello dell'Agenzia delle entrate, con cui si rinnovava la contestazione avente ad oggetto la sussistenza della legittimazione ad impugnare l'atto impositivo in capo a Salvatore Portuso, ultimo legale rappresentante della società *in bonis*, poi dichiarata fallita.

1.2. I giudici di appello, inoltre, dichiaravano tardivo e dunque inammissibile l'appello incidentale della società, inteso a contestare la parziale conferma della pretesa erariale disposta, in primo grado, dalla CTP di Catania e ad ottenere l'integrale annullamento dell'avviso di accertamento.

2. La menzionata sentenza della CTR della Sicilia – Sezione Staccata di Catania è stata oggetto, da parte della Fortunia S.p.A. di ricorso per revocazione, con il quale si denunciava l'errore in cui era incorso il giudice di appello nel dichiarare tardivo e dunque inammissibile l'appello incidentale inteso a contestare la parziale conferma della pretesa erariale disposta, in primo grado, dalla CTP di Catania.

2.1. La CTR della Sicilia, con sentenza n. 1144/2020, depositata il 20/02/2020, in via rescindente accoglieva il ricorso, revocando, in *parte qua*, la sentenza n. 1081/2019 laddove aveva ritenuto tardivo l'appello incidentale e, in via rescissoria, lo accoglieva, annullando integralmente l'avviso di accertamento.

3. L'Agenzia delle entrate ha proposto, avverso la sentenza n. 1081/2019, ricorso per cassazione (allibrato al n. 26955/2019 R.G.) sorretto da due motivi e la società ha resistito con controricorso.

4. Anche la sentenza n. 1144/2020 è stata impugnata (ricorso allibrato al n. 28061/2020 R.G.) dall'Amministrazione finanziaria, limitatamente alla *pars rescissoria*, con ricorso per cassazione sorretto da tre motivi, contrastato dalla parte privata con controricorso.

5. Entrambi i ricorsi sono stati chiamati all'udienza del 21/01/2026, in esito alla quale questa Corte, con ordinanze interlocutorie n. 3085 e 3087 del 12/02/2026, preso atto del decesso del difensore della società intimata, ha disposto la rinnovazione della notifica dell'avviso di trattazione alla parte personalmente, e segnatamente al liquidatore e ultimo legale rappresentante della Fortunia S.p.A., Salvatore Portuso.

6. I ricorsi sono quindi stati chiamati all'odierna adunanza.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente, si dà atto che, in esecuzione delle richiamate ordinanze interlocutorie n. 3085 e 3087 del 12/02/2026, la cancelleria, a seguito del sopravvenuto decesso del difensore della controricorrente avv. Vincenzo Taranto, ha proceduto alla comunicazione dell'avviso di trattazione personalmente alla parte, che tuttavia è risultata irreperibile.

Si deve procedere comunque alla trattazione del procedimento. Nel giudizio di cassazione, in caso di morte del difensore della parte (nella specie la controricorrente Fortunia S.p.A.), presso il quale quest'ultima abbia eletto domicilio, l'assoluta impossibilità di notificare l'avviso di fissazione dell'udienza alla parte (nella specie all'ultimo legale rappresentante della società Fortunia S.p.A. *in bonis*) a causa dell'irreperibilità della stessa nel luogo indicato in atti e dell'assenza di qualsiasi ulteriore indicazione idonea ad individuare un luogo diverso al quale indirizzare la comunicazione, non costituisce impedimento alla trattazione della causa, essendo quest'ultima pur sempre dominata dall'impulso d'ufficio, e non potendosi spingere la garanzia del diritto di difesa, comunque di esercizio squisitamente personale, fino al punto d'imporre la ricerca di un indirizzo oltre le possibilità offerte dagli atti

propri del giudizio di legittimità (arg. ex Cass. 9 agosto 2017, n. 19864; v. anche Cass. 7 febbraio 2026, n. 2702 e, da ultimo, Cass. 10 giugno 2026, n. 18991).

1.1. Sempre in via preliminare deve disporsi la riunione dei ricorsi. Sussiste connessione fra i due giudizi, pendenti fra le stesse parti, aventi ad oggetto la contestazione del medesimo atto impositivo e sentenze peculiarmente correlate, come si è evidenziato nella parte narrativa.

1.2. Le Sezioni Unite della Corte, seguite da giurisprudenza consolidata, hanno chiarito che l'istituto della riunione di procedimenti relativi a cause connesse, previsto dall'art. 274 cod. proc. civ., in quanto volto a garantire l'economia ed il minor costo dei giudizi, oltre alla certezza del diritto, risulta applicabile anche in sede di legittimità, in relazione a ricorsi proposti contro sentenze diverse pronunciate in separati giudizi, in ossequio al precetto costituzionale della ragionevole durata del processo, cui è funzionale ogni opzione semplificatoria ed acceleratoria delle situazioni processuali che conducono alla risposta finale sulla domanda di giustizia, ed in conformità al ruolo istituzionale della Corte di cassazione, che, quale organo supremo di giustizia, è preposta proprio ad assicurare l'esatta osservanza e l'uniforme interpretazione della legge, nonché l'unità del diritto oggettivo nazionale (Cass. Sez. U. 13/09/2005, n. 18125).

2. Il ricorso iscritto al n. 26955/2019 è sorretto da due motivi di impugnazione.

3. Con il primo, l'Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3 e 4, c.p.c. la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 43 del R.D. n. 267/1942, dell'art. 10 del d.lgs. n. 546/1992, nonché degli artt. 100 c.p.c. e 2697 c.c.

L'Amministrazione lamenta il mancato accoglimento, da parte dei giudici del merito, della eccezione di difetto di legittimazione processuale in capo a Salvatore Portuso, ultimo legale rappresentante della società in

bonis, poi dichiarata fallita, sia perché la legittimazione, in radice, spettava esclusivamente al curatore del sopravvenuto fallimento, sia perché il predetto legale rappresentante tale non era nell'anno di imposta oggetto dell'atto impugnato.

4. Il motivo, seppure cumulando due differenti censure, contrariamente alla contestazione della controricorrente, è ammissibile, in quanto la sua formulazione consente di cogliere con chiarezza le doglianze prospettate, sì da consentirne, se necessario, l'esame separato esattamente negli stessi termini in cui lo si sarebbe potuto fare se esse fossero state articolate in motivi diversi, singolarmente numerati (cfr. Cass., Sez. U., n. 9100/2015).

4.1. Invero, le censure, al di là della loro intestazione, sono chiare.

Si nega l'interesse ad agire ex art. 100 c.p.c. in capo a colui che ha impugnato l'avviso di accertamento in nome della società fallita, non essendo egli il legale rappresentante della società nell'anno d'imposta ed essendo stato poi sostituito dal curatore fallimentare una volta intervenuto il fallimento della società. Si sostiene che il ricorso era comunque inammissibile perché, premesso che l'iniziativa del soggetto fallito è in termini generali consentita a condizione che sussista un effettivo e totale disinteresse del curatore, non bastando la mera inerzia di costui che potrebbe essere anche frutto di una scelta consapevole di non impugnare, spettava al soggetto agente provare ex art. 2697 c.p.c. che l'inerzia del curatore fosse appunto assoluta e non invece frutto di una scelta ponderata e consapevole, prova nella specie non fornita.

4.2. Parimenti infondata è la censura di inammissibilità per difetto di specificità del motivo sollevata dalla controricorrente, essendo sufficientemente ostese le ragioni delle contestazioni mosse dalla ricorrente.

5. Tuttavia, il motivo è infondato, in relazione ad entrambi i profili sollevati.

5.1. In primo luogo, l'inerzia del curatore, non in contestazione nel caso di specie, costituisce presupposto necessario e sufficiente per affermare l'autonoma legittimazione del fallito ad impugnare l'atto impositivo, non essendo necessario che tale inerzia sia determinata da mero disinteresse o inattività degli organi della procedura.

Hanno di recente chiarito le Sezioni unite di questa Corte che «Qualora i presupposti di un rapporto tributario si siano formati prima della dichiarazione di fallimento, il contribuente dichiarato fallito a cui sia stato notificato l'atto impositivo può impugnarlo, ex art. 43 l.f., a condizione che il curatore si sia astenuto dall'impugnazione, assumendo un comportamento oggettivo di pura e semplice inerzia, indipendentemente dalla consapevolezza e volontà che l'abbiano determinato; l'insussistenza di detto stato di inerzia comporta, per il fallito, il difetto della capacità processuale di impugnare l'atto impositivo, vizio suscettibile di essere rilevato, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo» (Cass. Sez. U., 28/04/2023, n. 11287, Rv. 667457 – 01), e ancora di recente si è ribadito che «In tema di fallimento, la mera inerzia assunta dal curatore nei confronti dell'atto impositivo, con riferimento ai rapporti d'imposta i cui presupposti si sono formati prima della declaratoria fallimentare, è sufficiente a far sorgere la legittimazione processuale straordinaria della società fallita o dei suoi amministratori ad impugnare l'atto» (Cass. Sez. 5, 30/07/2024, n. 21333, Rv. 671651 - 02).

5.2. Tanto premesso, appurato che sussiste legittimazione del soggetto fallito ad impugnare gli avvisi di accertamento, in caso di persona giuridica tale legittimazione non può che spettare all'ultimo legale rappresentante in carica prima dell'apertura del fallimento: il riferimento, che fa la difesa erariale, all'anno d'imposta non tiene conto che la legittimazione processuale, attenendo appunto al processo, deve essere valutata in rapporto al momento della introduzione del giudizio; mentre il subentro del curatore è sì la regola generale, ma appunto non può rilevare

quando si discuta della legittimazione concorrente del contribuente fallito, che si aggiunge a quella del curatore. Sicché, tirando le fila, la logica impone che l'azione concorrente non possa che essere esperita da colui che era l'ultimo legale rappresentante della società prima del suo fallimento. Tanto questa Corte ha rilevato nel caso analogo del liquidatore ex art. 2310 c.c., per la sua qualità di "ultimo legale rappresentante prima del fallimento" (Cass. 20913/2023, in motiv., par. 10).

6. Con il secondo motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la violazione dell'art. 112 c.p.c., per avere la Commissione regionale omesso di pronunciare sull'appello proposto dall'Amministrazione in relazione alla legittimità della pretesa erariale.

In ossequio al principio di specificità e autosufficienza, la ricorrente ha trascritto ampi ed eloquenti stralci del proprio atto di appello (v. ricorso, pp. 19 ss.).

6.1. Il motivo è fondato.

6.2. Il vizio di omessa pronuncia su una domanda o eccezione di merito, che integra una violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato ex art. 112 cod. proc. civ., ricorre quando vi sia omissione di qualsiasi decisione su di un capo di domanda, intendendosi per capo di domanda ogni richiesta delle parti diretta ad ottenere l'attuazione in concreto di una volontà di legge che garantisca un bene all'attore o al convenuto e, in genere, ogni istanza che abbia un contenuto concreto formulato in conclusione specifica, sulla quale deve essere emessa pronuncia di accoglimento o di rigetto (Cass. Sez. 5, 16/05/2012, n. 7653, Rv. 622441 - 01; Cass. Sez. 6, 27/11/2017, n. 28308, Rv. 646428 - 01).

Nel caso di specie, la CTR ha esaminato esclusivamente il motivo di appello dell'Agenzia attinente alla contestazione della legittimazione della società fallita, omettendo ogni valutazione relativa alle censure attinenti al

merito della pretesa tributaria, come sollevate, sotto il profilo della violazione delle regole che governano la presunzione di cui all'art. 32 del d.P.R. n. 600/1973, dall'Amministrazione appellante, né tali questioni sono state esaminate in relazione allo speculare appello incidentale della parte privata, dichiarato inammissibile.

7. Deve quindi procedersi all'esame del ricorso (rubricato al n. 28061/2020 R.G.), con cui si impugna la sentenza della CTR della Sicilia n. 1144/2020 che, come si è detto, revocando, *in parte qua*, la sentenza n. 1081/2019 laddove aveva ritenuto tardivo l'appello incidentale, in via rescissoria lo ha accolto, annullando integralmente l'avviso di accertamento.

8. A sostegno di tale secondo ricorso l'Agenzia delle entrate deduce, con un unico motivo articolato in tre distinte censure: i) in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la violazione dell'art. 111 Cost., dell'art. 132, secondo comma, num. 4, c.p.c. e dell'art. 36 d.lgs. n. 546/1992; ii) in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, il conseguente vizio di nullità del procedimento per violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., per avere omesso i giudici di appello di pronunciare sui motivi esposti dall'Ufficio; iii) in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 32 del d.P.R. n. 600/1973, dell'art. 39, comma 2, del d.P.R. n. 600/1973, dell'art. 51 del d.P.R. n. 633/1972 e dell'art. 2697 c.c.

8.1. Il motivo è ammissibile, in quanto, pur cumulando plurime censure riferite a differenti vizi contemplati dall'art. 360, primo comma, c.p.c., permette di cogliere con chiarezza le doglianze prospettate, sì da consentirne, se necessario, l'esame separato esattamente negli stessi termini in cui lo si sarebbe potuto fare se esse fossero state articolate in motivi diversi, singolarmente numerati (arg. ex Cass., Sez. U., n. 9100/2015), e ciò in particolar modo per quanto attiene alla censura di

apparenza della motivazione, da esaminarsi per precedenza logica, che consente autonomo scrutinio e che deve ritenersi fondata.

8.2. Ha affermato questa Corte che è nulla per mancanza – sotto il profilo sia formale che sostanziale – del requisito di cui all’art. 132, comma 2, n. 4), c.p.c., la sentenza la cui motivazione consista nel dichiarare sufficienti tanto i motivi esposti nell’atto che ha veicolato la domanda accolta, quanto non meglio individuati documenti ed atti ad essa allegati, oltre ad una consulenza tecnica, senza riprodurne le parti idonee a giustificare la valutazione espressa, né indicare la ragione giuridica o fattuale che, come emergente dall’oggetto del rinvio, il giudice abbia ritenuto di condividere (Cass. Sez. 3, 23/03/2017, n. 7402, Rv. 643692 - 02).

E, ancora, si è ribadito che in tema di valutazione delle prove e in particolare di quelle documentali, il giudice di merito è tenuto a dare conto, in modo comprensibile e coerente rispetto alle evidenze processuali, del percorso logico compiuto al fine di accogliere o rigettare la domanda proposta, dovendosi ritenere viziata per apparenza la motivazione meramente assertiva o riferita solo complessivamente alle produzioni in atti (Cass. Sez. 3, 30/05/2019, n. 14762, Rv. 654095 - 01).

8.3. Orbene, la pronuncia qui gravata risulta manifestamente affetta dalle descritte patologie, laddove la Commissione territoriale ha affermato che «La totale mancanza di documenti contabili non permette di ricostruire quanto accertato dalle Fiamme Gialle, mentre la perizia tecnica di parte, depositata nel giudizio di primo grado e non contestata dall'ufficio nel merito ma solo come documento di parte, permette di avere una ricostruzione più precisa e puntuale», e ancora che «La tesi dell'ufficio che contesta come presunte operazioni inesistenti la somma di euro 750.000 non può trovare ingresso proprio per carenza dei presupposti che possano portare all'inesistenza delle operazioni. Di contro la perizia tecnica di parte, si ribadisce non contestata nel merito dell'ufficio,

permette una ricostruzione più attendibile rispetto alla tesi dell'ufficio che non trova riscontro nei fatti accertati dalla Guardia di finanza».

La pronuncia risulta pertanto motivata genericamente con riferimento ai documenti prodotti, e segnatamente alla consulenza di parte, basata su contabilità ritenuta totalmente inattendibile, e la cui valorizzazione, nel caso di specie, appare intrinsecamente illogica.

9. In conclusione, rigettato il primo motivo e accolto il secondo motivo di cui al ricorso n. 26955/2019 R.G., ed accolto, nei termini ora esposti, il ricorso n. 28061/2020 R.G., le sentenze impugnate vanno cassate, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia-Sezione Staccata di Catania, affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda a regolare le spese del giudizio di legittimità tra le parti.

P.Q.M.

La Corte accoglie i ricorsi riuniti nei termini di cui in motivazione, cassa entrambe le sentenze impugnate e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia-Sezione Staccata di Catania affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame, nonché provveda a regolare le spese del giudizio di legittimità tra le parti.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 17/06/2026.

Il Presidente

Lucio Napolitano