

Civile Ord. Sez. 5 Num. 23226 Anno 2026
Presidente: DE ROSA MARIA LUISA
Relatore: DI MARZIO PAOLO
Data pubblicazione: 14/07/2026

OGGETTO: Irpef, Iva ed Irap,
2005 - Accertamento con
adesione - Perfezionamento -
Garanzia fideiussoria
irregolare - Diniego -
Motivazione apparente.

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*, dall'Avvocatura Generale dello Stato, e domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- **ricorrente** -

contro

De Luca Salvatore, rappresentato e difeso, giusta procura speciale allegata al controricorso, dall'Avv. Serena Cancellara del Foro di Pescara, che ha indicato recapito Pec;

- **controricorrente** -

e nei confronti di

Agenzia delle Entrate Riscossione, quale successore di Equitalia Centro Spa, in persona del legale rappresentante *pro tempore*;

- **intimata** -

avverso

la sentenza n. 1340, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Calabria il 5.12.2016, e pubblicata il 23.5.2017;

ascoltata, in camera di consiglio, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:

Fatti di causa

1. L'Amministrazione finanziaria, a seguito di verifiche svolte anche mediante indagine sui conti correnti bancari a lui riconducibili, notificava l'8.11.2010 (ric., p. III) a De Luca Salvatore, libero professionista svolgente attività di studio legale, l'avviso di accertamento n. TD5010200586/2011 (*ibidem*), contestando il maggior reddito non dichiarato nell'anno 2005, con riferimento ai tributi dell'Irpef, dell'Irap e dell'Iva.

Il contribuente promuoveva procedura di accertamento con adesione, conclusasi positivamente in data 5.4.2011. Procedeva quindi al versamento della prima rata ed alla consegna della prescritta polizza fideiussoria. Tuttavia l'Amministrazione finanziaria gli notificava il 9.5.2011 atto di diniego di adesione n. 10480/2011 (controric., p. 3) per omessa prestazione di idonea polizza fideiussoria, in quanto quella consegnata dal contribuente risultava rilasciata da Consorzio non abilitato nei termini di legge, non essendo iscritto all'albo di cui all'art. 106 del TUB. Salvatore De Luca impugnava il diniego innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Crotone.

1.1. Quindi l'Amministrazione finanziaria iscriveva a ruolo l'originaria pretesa creditoria, e notificava al contribuente il 27.10.2011 la cartella di pagamento n. 020 2011 0078240015 (controric., p. 4). Salvatore De Luca impugnava anche la cartella di pagamento innanzi alla stessa Commissione Tributaria Provinciale di Crotone, sostenendone la radicale invalidità in quanto, a seguito dell'accordo di adesione, la pretesa tributaria risultava comunque modificata e ridotta nell'ammontare.

2. La CTP riuniva i due ricorsi e li accoglieva parzialmente, ritenendo da considerarsi dovute le sole somme come concordate con l'atto di adesione.

3. Avverso la decisione parzialmente sfavorevole conseguita nel primo grado del giudizio proponeva ricorso l'Amministrazione finanziaria, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Calabria, e si costituiva anche l'Incaricato per l'esazione che aveva notificato la cartella di pagamento, Equitalia Centro Spa (cui è poi succeduta Agenzia delle Entrate Riscossione). La CTR, che decideva contestualmente sul separato appello proposto dal contribuente, respingeva l'impugnazione dell'Amministrazione finanziaria e confermava la decisione di primo grado.

4. Avverso la decisione assunta dalla CTR ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidandosi a tre motivi di impugnazione. Il contribuente resiste mediante controricorso. L'Agenzia delle Entrate Riscossione, successore di Equitalia Centro Spa, ha ricevuto la notificazione del ricorso il 3.1.2018, ma non ha svolto difese nel giudizio di legittimità.

Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., l'Amministrazione finanziaria contesta la nullità della sentenza impugnata, in conseguenza della violazione dell'art. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c. e dell'art. 36 del D.Lgs. n. 546 del 1992, e dell'art. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c., perché il giudice dell'appello espone una motivazione priva di ogni valutazione propria sui fatti di causa, che si risolve in una motivazione meramente apparente.

1.1. La CTR, pronunciando sull'appello proposto dall'Amministrazione finanziaria, scrive che "Il primo giudice, contrariamente a quanto erroneamente sostenuto dall'appellante, correttamente accertava che, a seguito di richiesta, il ricorrente e l'Ufficio, il giorno 5 aprile 2011 stipulavano e sottoscrivevano l'atto di adesione n. TDSA200028/2011 di

protocollo e che, per l'effetto, il contribuente si obbligava a pagare, con il predetto accordo, la somma di denaro stabilita con l'adesione, correttamente versando in data 18 aprile 2011 la prima rata pari ad Euro 13.640,04.

Sulla scorta di tali premesse, altrettanto correttamente il giudice di prime cure aggiungeva che l'Ufficio era tenuto al rispetto di quanto pattuito e determinato con l'accordo di adesione e che, per l'effetto, in parziale accoglimento dei ricorsi riuniti, l'accertamento dell'Ufficio andava rettificato per come concordato.

L'appello, pertanto, non può essere accolto" (sent. CTR, p. III). Nulla dice il giudice del gravame in ordine alle censure proposte dall'Amministrazione finanziaria limitandosi a richiamare la decisione di primo grado ed a scrivere che il suo appello non può essere accolto.

Il giudice dell'appello non espone alcuna valutazione propria sui fatti di causa, non riporta le prospettazioni delle parti, non chiarisce perché le ritenga infondate.

Si osservi che l'Ente impositore riporta nel suo ricorso per cassazione le principali questioni proposte in sede di appello (ric., p. VIII), tra cui il mancato perfezionamento dell'atto di adesione per avere il contribuente prodotto una polizza fideiussoria invalida, e tanto importava, nella tesi della parte pubblica, che dell'accordo raggiunto tra le parti non potesse tenersi alcun conto.

L'Amministrazione finanziaria segnala pure, con apprezzabile lealtà processuale che, sia pure solo mediante memoria illustrativa, il contribuente aveva anche domandato di tenere conto della pronuncia della Corte costituzionale n. 228 del 2014, la quale, in materia di accertamenti bancari relativi a liberi professionisti, ha statuito che deve differenziarsi la valutazione in materia di versamenti e prelevamenti.

Di tutto questo non vi è alcun cenno nella pronuncia impugnata, che trascura del tutto le questioni proposte dall'Amministrazione finanziaria, e

non esamina neppure quelle introdotte dal contribuente, senza esprimere alcuna valutazione propria in proposito.

Il primo motivo di ricorso risulta pertanto fondato e deve perciò essere accolto.

2. Mediante il secondo strumento d'impugnazione, introdotto in via subordinata ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., l'Ente impositore censura ancora la nullità della pronuncia del giudice dell'appello, in conseguenza della violazione dell'art. 112 c.p.c., per non essersi la CTR pronunciata sulla contestazione di inammissibilità dei ricorsi del contribuente avverso entrambi gli atti tributari impugnati, il diniego di adesione e la cartella di pagamento.

3. Con il terzo motivo di ricorso, proposto in via subordinata ai sensi dell'art. 360, primo comma n. 3, c.p.c., l'Amministrazione finanziaria critica la violazione e falsa applicazione degli artt. 6, comma 4, 8 e 9 del D.Lgs. n. 218 del 1997, per non avere il giudice del gravame rilevato la totale invalidità ed irrilevanza dell'atto di adesione stipulato dalle parti per non essersi la procedura perfezionata, non avendo il contribuente presentato una polizza fideiussoria emessa da uno dei soggetti abilitati a norma di legge, come richiesto all'art. 8 del Tuir, nella versione *ratione temporis* applicabile.

3.1. Il secondo ed il terzo motivo di ricorso, proposti in via subordinata, rimangono assorbiti dall'accoglimento del primo motivo di ricorso. Del resto l'Agenzia delle Entrate, mediante questi strumenti di impugnazione, ripropone alcune delle questioni su cui il giudice dell'appello sarà chiamato a pronunciarsi, peraltro non le uniche.

3.2. Deve anche osservarsi che in relazione alle medesime questioni tra le stesse parti, con riferimento al medesimo anno d'imposta ed alla stessa cartella esattoriale, risulta iscritto il ricorso per cassazione RGN n. 1524 del 2018, conseguente all'impugnazione della sentenza della stessa Commissione Tributaria Regionale della Calabria n. 1341 dep. 23.5.2017,

pertanto diversa da quella impugnata nel presente giudizio sebbene contestuale e relativa all'impugnazione della medesima sentenza della CTP, ma da parte del contribuente. Si è assicurata la trattazione contestuale dei due processi in sede di giudizio di legittimità.

4. Il primo motivo di ricorso introdotto dall'Amministrazione finanziaria risulta pertanto fondato, e deve perciò essere accolto negli indicati limiti di ragione, assorbiti il secondo ed il terzo, e la decisione impugnata deve essere cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria perché proceda a nuovo esame.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M.

accoglie il primo motivo di ricorso proposto dall'**Agenzia delle Entrate**, assorbiti il secondo ed il terzo, cassa la decisione impugnata e rinvia innanzi alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria perché, in diversa composizione e nel rispetto dei principi esposti, proceda a nuovo giudizio, provvedendo anche a regolare tra le parti le spese di lite del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 3.7.2026.

Il Presidente

Maria Luisa De Rosa