Civile Ord. Sez. 5 Num. 25997 Anno 2026
Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Relatore: LEUZZI SALVATORE
Data pubblicazione: 30/09/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 17459/2020 R.G. proposto da:

Agenzia Delle Entrate in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dall'Avvocatura Generale dello Stato

-ricorrente principale, controricorrente-

contro

Arzillo Felice in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dall'avvocato Lucio Modesto Maria Rossi

-ricorrente incidentale, controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Campania n. 7841/2019 depositata il 18/10/2019.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 09/09/2026 dal Consigliere Salvatore Leuzzi.

FATTI DI CAUSA

La controversia trae origine dall'avviso di accertamento n. TF7930404506/2016, relativo all'anno d'imposta 2007, con il quale l'Agenzia delle entrate, Direzione provinciale di Caserta, sulla base delle risultanze di un processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di finanza di Capua il 26 maggio 2016 nei confronti della società Youbuy.it s.r.l. in liquidazione, accertava, in capo alla società, un reddito d'impresa imponibile ai fini IRES pari ad euro 2.268.943,00, un valore della produzione imponibile ai fini IRAP pari ad euro 2.283.710,00 e ricavi asseritamente evasi rilevanti ai fini IVA per euro 9.946.682,00, con conseguente recupero di maggiori imposte IRES, IRAP e IVA e irrogazione di sanzioni. L'atto veniva notificato anche a Felice Arzillo, indicato come amministratore di fatto della società. Quest'ultimo lo impugnava dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Caserta, deducendo, in via principale, la decadenza dell'Ufficio dal potere accertativo, per essere stato l'avviso notificato oltre il termine ordinario, nonché, con ulteriori censure, l'illegittima attribuzione della qualità di amministratore di fatto, la nullità dell'accertamento per omessa sottoscrizione e, nel merito, l'erronea determinazione dei ricavi e il disconoscimento dell'IVA assolta sugli acquisti. L'Ufficio si costituiva contestando la fondatezza del ricorso e sostenendo, quanto alla decadenza, l'operatività del raddoppio dei termini in ragione di fatti oggetto di indagini penali e di informative di reato risalenti al 2009. La Commissione tributaria provinciale, con sentenza n. 711/03/2018, accoglieva il primo motivo di ricorso, dichiarando la nullità dell'avviso perché notificato oltre il termine decadenziale, ritenendo non applicabile il raddoppio dei termini, e assorbiva le ulteriori doglianze. L'Agenzia delle entrate proponeva appello, deducendo, tra l'altro, che l'atto impositivo era stato notificato anche al liquidatore della società, Pietro Setaro, senza essere da quest'ultimo impugnato, sicché esso sarebbe divenuto definitivo nei confronti della società, e contestando la decisione

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

di primo grado nella parte in cui aveva escluso la rilevanza delle informative di reato tempestivamente trasmesse. Felice Arzillo si costituiva nel giudizio di gravame, resistendo all'appello e riproponendo, ai sensi dell'art. 56 del d.lgs. n. 546 del 1992, i motivi rimasti assorbiti. La Commissione tributaria regionale della Campania, con sentenza n. 7841/2019, depositata il 18 ottobre 2019, rigettava i primi motivi dell'appello principale e i motivi riproposti dall'appellato, ma accoglieva parzialmente la censura relativa alla decadenza, ritenendo irrilevanti le informative di reato n. 649129/09 del 21 novembre 2009 e n. 541910/10 dell'8 ottobre 2010, in quanto non riconducibili ai fatti oggetto dell'accertamento, e attribuendo invece rilievo, limitatamente alla fattura n. 56 dell'8 febbraio 2007, di euro 729.568,70, emessa da B. & B. s.r.l. nei confronti di Youbuy.it s.r.l., all'informativa n. 626125/10 del 19 novembre 2010. La CTR concludeva, pertanto, nel senso che l'avviso era tempestivo soltanto con riferimento a detta fattura, dalla quale derivavano maggiori ricavi, maggiori costi riconosciuti, maggiore imponibile IRES e IRAP e maggiore volume d'affari IVA, mentre era tardivo per tutti gli altri importi accertati. Avverso tale sentenza l'Agenzia delle entrate proponeva ricorso per cassazione affidato a quattro motivi. Felice Arzillo resisteva con controricorso e proponeva, a sua volta, ricorso incidentale articolato in due motivi. L'Agenzia delle entrate si costituiva altresì con controricorso al ricorso incidentale.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il **primo motivo** del ricorso principale l'Agenzia delle entrate censura, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione degli artt. 36, commi 3 e 4, del d.P.R. n. 602 del 1973, 60 e 62 del d.P.R. n. 600 del 1973, 7, comma 1, del d.l. n. 269 del 2003 e 145 cod. proc. civ., lamentando che la CTR abbia riconosciuto a Felice Arzillo la legittimazione e l'interesse ad

impugnare l’avviso di accertamento emesso nei confronti della Youbuy.it s.r.l. in liquidazione, pur essendogli l’atto notificato quale amministratore di fatto della società e senza che, secondo la prospettazione erariale, fosse avanzata nei suoi confronti una pretesa impositiva diretta.

Il **primo motivo** è fondato e merita accoglimento.

La legittimazione all'impugnazione dell'atto impositivo non discende dalla mera circostanza materiale della sua notificazione, ma postula che il ricorrente sia destinatario della pretesa tributaria in esso recata. Occorre, dunque, avere riguardo al contenuto dispositivo dell'avviso e agli effetti che esso è idoneo a produrre direttamente nella sfera giuridica di chi agisce, non già alla sola qualità nella quale l'atto gli sia stato consegnato.

È, infatti, il contenuto precettivo dell'atto – e non la sua mera circolazione notificatoria – a segnare il perimetro della legittimazione all'impugnazione. La notificazione costituisce lo strumento attraverso il quale la pretesa viene portata a conoscenza del destinatario; non è, invece, fonte autonoma della pretesa medesima, né può dilatarne soggettivamente gli effetti oltre i confini delineati dall'atto notificato.

Ne consegue che la qualità soggettiva evocata dall'Amministrazione finanziaria quale ragione della notificazione – nella specie, quella di amministratore di fatto – non è, di per sé sola, sufficiente, com’è ovvio, a convertire il notificatario in destinatario dell'obbligazione tributaria. Occorre, in altri termini, che a quella qualità corrisponda una concreta imputazione della pretesa, espressa nell'atto o comunque desumibile dai suoi effetti dispositivi, tale da incidere immediatamente sulla sfera giuridica del soggetto.

Questa Corte ha già chiarito che l'amministratore di fatto non è, per tale sola qualità, legittimato a impugnare l'avviso di accertamento rivolto alla società, la cui rappresentanza legale e processuale compete agli amministratori formalmente investiti, salvo che ricorrano i presupposti residuali contemplati dall'art. 62 del d.P.R. n. 600 del 1973 (Cass. n.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

26702/2022). Più specificamente, la persona fisica alla quale sia stato notificato un atto impositivo intestato e diretto esclusivamente alla società, e che non rechi nei suoi confronti alcuna pretesa tributaria, neppure solidale o sanzionatoria, non è legittimata a impugnarlo in proprio, nemmeno al fine di negare la qualità o il potere rappresentativo in ragione dei quali la notificazione le è stata indirizzata (Cass. n. 12864/2025).

Il principio trova la propria ragione sistematica nella necessaria coincidenza tra soggetto passivo della pretesa e soggetto legittimato a contestarne giudizialmente la fondatezza. Il processo tributario, infatti, non è sede per l'enunciazione di un interesse meramente conoscitivo o di una generica esigenza di chiarificazione della posizione soggettiva del notificatario, ma presuppone l'esistenza di un atto idoneo a determinare una lesione attuale e concreta della sua sfera giuridica.

Diversamente opinando, la notificazione finirebbe per assumere una funzione costitutiva della legittimazione processuale che l'ordinamento non può riconoscerle: basterebbe, invero, l'indicazione di una persona quale rappresentante, amministratore o soggetto comunque collegato al contribuente per attribuirle il potere di instaurare un giudizio destinato, tuttavia, a incidere su una pretesa formalmente rivolta ad altri. Una simile ricostruzione sovrapporrebbe indebitamente il piano della rappresentanza – ossia della spendita di un potere nell'interesse altrui – a quello della titolarità della posizione sostanziale direttamente incisa dall'atto.

Nel caso in esame, come emerge dalla stessa ricostruzione della vicenda processuale, l'avviso accertava maggiori imponibili IRES, IRAP e IVA esclusivamente in capo alla Youbuy.it s.r.l. in liquidazione. La notificazione ad Arzillo era stata eseguita sul presupposto della sua indicazione quale amministratore di fatto, ma l'atto non formulava nei suoi confronti una distinta pretesa impositiva, né gli imputava un'obbligazione tributaria solidale o una sanzione personale.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Il dato, dunque, è dirimente: il rapporto tributario sostanziale accertato dall'Amministrazione restava interamente riferito alla società, mentre Arzillo rimaneva estraneo, sul piano dispositivo dell'atto, alla titolarità passiva della pretesa. La sua posizione poteva assumere rilievo quale presupposto della notificazione, ma non per questo trasmutava nella posizione di soggetto passivo dell'accertamento.

La sola menzione e contestuale notificazione dell'atto ad Arzillo nella qualità di amministratore di fatto non valeva, pertanto, a trasformarlo nel destinatario della pretesa. Neppure la contestazione di quella qualità radicava un autonomo interesse ad agire, poiché il processo tributario non può essere promosso per ottenere un accertamento meramente negativo circa il potere rappresentativo del notificatario quando dall'atto non scaturisca alcuna obbligazione a suo carico.

La controversia introdotta da Arzillo, in questa prospettiva, si risolveva in una contestazione priva di autonoma attitudine lesiva: egli chiedeva al giudice di negare una qualità che l'Amministrazione aveva posto a fondamento della notificazione, ma non contestava — perché non gli era stata imputata — una pretesa tributaria suscettibile di incidere direttamente sul suo patrimonio. L'interesse ad agire non può, tuttavia, essere ricavato dalla sola esigenza di eliminare dall'ordinamento un'affermazione dell'Amministrazione che non si traduca, per il soggetto che la contesta, in un effetto giuridico immediatamente pregiudizievole.

In altri termini, non ogni inesattezza contenuta nell'atto notificato genera, per chi ne sia stato destinatario materiale, un interesse processualmente apprezzabile alla sua impugnazione. L'interesse richiesto dall'art. 100 cod. proc. civ. deve misurarsi sulla concreta utilità che il provvedimento giurisdizionale è idoneo ad arrecare al ricorrente, e tale utilità manca quando l'annullamento dell'atto non sia destinato a rimuovere alcuna pretesa tributaria gravante sul medesimo soggetto.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

La CTR, riconoscendo ad Arzillo la legittimazione e l'interesse all'impugnazione sulla sola base della qualità enunciata nella notificazione, non si è attenuta a tali principi. Il primo motivo del ricorso principale va, dunque, accolto.

La decisione impugnata ha, pertanto, anticipato sul terreno della legittimazione processuale una questione che avrebbe potuto assumere rilievo soltanto ove l'atto avesse prodotto, nei confronti dell'odierno controricorrente, un effetto impositivo proprio. Ha così confuso il destinatario materiale della notificazione con il destinatario sostanziale della pretesa, attribuendo rilevanza costitutiva a una circostanza – la qualità indicata dall'Amministrazione quale ragione della notificazione – che, alla luce del contenuto dell'avviso, non era invece idonea a fondare né la legittimazione né l'interesse all'impugnazione.

L'accoglimento del primo motivo del ricorso principale, investendo la stessa ammissibilità dell'originaria impugnazione proposta da Arzillo, assorbe il secondo, il terzo e il quarto motivo del medesimo ricorso, nonché entrambi i motivi del ricorso incidentale, tutti concernenti questioni che presuppongono la rituale instaurazione del giudizio tributario da parte dell'originario ricorrente.

L'accertata carenza della legittimazione e dell'interesse ad agire si colloca, infatti, logicamente e giuridicamente a monte delle ulteriori questioni dedotte dalle parti: venendo meno il presupposto stesso per l'esercizio dell'azione, ogni scrutinio concernente il merito della pretesa, le modalità della sua notificazione o gli ulteriori vizi dell'atto resterebbe privo di concreta incidenza sulla definizione della controversia.

In conclusione, va accolto il primo motivo del ricorso principale, con assorbimento dei restanti motivi del medesimo ricorso e di entrambi i motivi del ricorso incidentale. Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la sentenza impugnata deve essere cassata senza rinvio, ai sensi dell'art. 382, terzo comma, cod. proc. civ., poiché il giudizio

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

non poteva essere proposto, e va dichiarato inammissibile l'originario ricorso di Arzillo.

La pronuncia rescindente non richiede, dunque, alcuna ulteriore indagine di merito, poiché il vizio accertato investe la stessa possibilità di accesso alla tutela giurisdizionale esercitata nel presente giudizio. Una volta escluso che l'atto impugnato recasse nei confronti di Arzillo una pretesa tributaria, viene meno in radice il presupposto soggettivo dell'azione e, con esso, la necessità di una rinnovazione del giudizio dinanzi al giudice di rinvio.

Le spese dell'intero giudizio seguono la soccombenza e sono liquidate, in relazione al valore della controversia, come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso principale; dichiara assorbiti il secondo, il terzo e il quarto motivo del ricorso principale, nonché entrambi i motivi del ricorso incidentale.

Cassa senza rinvio la sentenza impugnata e dichiara inammissibile l’originario ricorso proposto da Felice Arzillo. Condanna Felice Arzillo al pagamento, in favore dell’Agenzia delle entrate, delle spese dell’intero giudizio, che liquida in euro 15.000,00 per il giudizio di primo grado, in euro 18.000,00 per il giudizio di appello e in euro 30.000,00 per il giudizio di legittimità, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 09/09/2026.

Il Presidente

Giuseppe Fuochi Tinarelli

Corte di Cassazione - copia non ufficiale