Civile Ord. Sez. 5 Num. 26360 Anno 2026
Presidente: GIUDICEPIETRO ANDREINA
Relatore: MARCONI DANIELA
Data pubblicazione: 07/10/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 10561/2018 R.G. proposto da:

LORENZANO DANIELE, rappresentato e difeso dall'avv. Gianluca Maris e dall'avv. Giuseppe Cacciato per procura speciale in calce al ricorso;

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato presso i cui uffici a Roma, via dei Portoghesi n.12, è domiciliata;

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 3799 del 2017, depositata il 27 settembre 2017, non notificata.
Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 22 settembre 2026 dal Consigliere Daniela Marconi.

FATTI DI CAUSA

1. La controversia trae origine dall'impugnazione da parte di Daniele Lorenzano destinatario, come amministratore di fatto, della notificazione di sei avvisi di accertamento emessi dall'Agenzia delle entrate a seguito di verifiche della Guardia di Finanza, conclusesi con processo verbale di constatazione del 30.10.2012, nei confronti della Clover Communications Limited, società esterovestita di diritto irlandese che aveva omesso il pagamento in Italia di Irpeg, Ires, Irap e IVA negli anni di imposta 2003, 2004 e 2005.

2. La CTP di Milano, riuniti i ricorsi proposti dal Lorenzano e dalla società, aveva accolto solo l'impugnazione del primo dichiarandone il difetto di legittimazione passiva in mancanza di prova del fatto che avesse svolto di fatto l'attività propria dell'amministratore della società.

3. La CTR della Lombardia, adita in appello dall'Agenzia delle entrate, aveva accolto il gravame ritenendo provato il ruolo di amministratore di fatto del Lorenzano che aveva svolto l'attività di intermediazione nella vendita di diritti televisivi corrispondente all'oggetto sociale, sfruttando l'esperienza e le relazioni commerciali acquisite come responsabile degli acquisti dei diritti di sfruttamento di prodotti statunitensi per il Gruppo Fininvest, ed era stato, in ultima analisi, il beneficiario economico dell'attività di impresa, autorizzato ad operare sul conto corrente monegasco intestato alla società.

4. Avverso la sentenza della CTR il Lorenzano ha proposto ricorso per cassazione, affidandosi a tre motivi, e l'Agenzia delle entrate si è difesa depositando il controricorso.

4.1. Successivamente, il 13 luglio 2026, il Pubblico Ministero, in persona del sostituto procuratore generale Fulvio Troncone, ha depositato le sue conclusioni scritte, ai sensi dell'art. 380 bis -1 c.p.c., chiedendo il rigetto del ricorso.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo il ricorrente ha dedotto, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza impugnata per mancanza di motivazione in violazione dell'art. 36 comma 2 n. 4 del d.lgs. n. 546 del 1992, sostenendo che la CTR gli avrebbe attribuito in modo apodittico ed oggettivamente erroneo la qualifica di amministratore di fatto della Clover Communications Limited, sulla base di considerazioni astratte desunte dalle sue pregresse attività e relazioni commerciali oltre che dall'erronea attribuzione alla società di un conto monegasco su cui operava, senza fare alcun raffronto con le risultanze del processo verbale di constatazione, unica fonte di prova posta dall'Agenzia delle entrate a fondamento dell'atto impositivo.

2. Con il secondo motivo il ricorrente ha lamentato, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 2639 c.c. per aver la CTR ritenuto l'esistenza della sua legittimazione a ricevere la notificazione degli avvisi di accertamento per conto della società come amministratore di fatto in mancanza dei presupposti richiesti dalla norma, secondo cui l'amministratore di fatto è colui che, pur non rivestendo formalmente la qualifica di amministratore della società perché privo dell'investitura assembleare, si ingerisce nella gestione sociale, esercitando in modo continuativo e con autonomia decisionale i poteri e le funzioni propri dell'amministratore di diritto. La CTR gli avrebbe erroneamente attribuito il ruolo di amministratore di fatto della Clover al momento della notifica degli avvisi di accertamento senza l'individuazione degli specifici atti gestori compiuti e sulla base di elementi inidonei a rivelare l'esercizio delle prerogative dell'amministratore di diritto quali la facoltà di operare su un conto monegasco, peraltro intestato ad altra società, o il compimento di un'attività al più riconducibile al procacciamento d'affari.

3. Con il terzo motivo il ricorrente ha lamentato, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c., l'omesso esame di un fatto decisivo che ha costituito

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

oggetto di discussione fra le parti con riferimento alla mancata valutazione da parte della CTR del fatto, risultante dalla nota n. 8 del processo verbale di constatazione, che il conto corrente monegasco non era intestato alla Clover Communications Limited ma alla Green Irlanda e riguardava operazioni antecedenti agli anni di imposta oggetto di accertamento, fatto decisivo per escludere che il ricorrente avesse svolto funzioni di amministratore di fatto della Clover negli anni di imposta in questione.

3.1. Preliminarmente deve essere affrontata la questione, rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del processo, della legittimazione dell'amministratore di fatto che sia stato solo destinatario della notificazione dell'atto impositivo, all'impugnazione degli avvisi di accertamento emessi dall'Agenzia delle entrate nei confronti della società facendo valere pretese tributarie e sanzionatorie soltanto nei confronti dell'ente.

3.2. La questione si traduce nella verifica della "*legitimatio ad causam*", intesa come il diritto potestativo della parte di ottenere dal giudice, in base alla sola allegazione del suo diritto contenuta nella domanda, una decisione di merito, favorevole o sfavorevole, la cui esistenza è da riscontrare esclusivamente alla stregua della fattispecie giuridica prospettata, prescindendo, quindi, dall'effettiva titolarità del diritto dedotto in giudizio, che attiene all'esame della fondatezza nel merito della domanda (Cass. n. 14177 del 2011; Cass. n. 17092 del 2016; Cass. n. 7776 del 2017).

Dal lato passivo del rapporto dedotto in giudizio, la *legitimatio ad causam* attiene specularmente alla prospettazione che la parte convenuta è destinataria della pretesa vantata secondo la legge che disciplina il rapporto e, con riferimento all'impugnazione dell'atto impositivo postula, quindi, la prospettazione da parte del ricorrente della sua veste di destinatario della pretesa tributaria vantata dall'amministrazione finanziaria attraverso l'emissione e la notificazione dell'atto impositivo.

3.3. Come noto, la "*legitimatio ad causam*" è condizione dell'azione che si ricollega al principio dettato dall'art. 81 c.p.c., secondo il quale nessuno

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

può far valere nel processo un diritto altrui in nome proprio fuori dei casi espressamente previsti dalla legge, e impone la verifica della coincidenza dell'attore e del convenuto con i soggetti che, secondo la legge che regola il rapporto dedotto in giudizio, sono destinatari degli effetti della pronuncia richiesta.

3.4. Si tratta, dunque, di una questione pregiudiziale di rito da affrontare, anche d'ufficio, prima di ogni statuizione attinente al merito della lite, che tuttavia, nel caso di specie, non è stata specificamente trattata e risolta nei precedenti gradi di giudizio, essendosi la pronuncia di primo grado e la sentenza impugnata concentrate solo sul merito dell'esistenza o meno della contestata qualifica di amministratore di fatto attribuita dall'amministrazione finanziaria al ricorrente.

La sentenza di primo grado, per quanto emerge dal ricorso, ha dichiarato "*la carenza di legittimazione del Lorenzano a ricevere gli avvisi di accertamento*" "*Non riscontrandosi ulteriori elementi che possano suffragare l'ipotesi avanzata dall'Ufficio di qualificarlo amministratore di fatto della Clover"* così pronunciando nel merito ed escludendo che avesse assunto il ruolo di amministratore di fatto, mentre la sentenza della CTR impugnata ha riformato la statuizione ritenendo, al contrario, provata la gestione di fatto della società da parte del ricorrente. Entrambe le pronunce, senza affrontare in modo esplicito la questione, hanno dato, così, per scontato che l'amministratore di fatto, in quanto tale, sia legittimato all'impugnazione dell'atto impositivo emesso solo nei confronti della società.

3.5. La decisione della causa nel merito non comporta, tuttavia, la formazione del giudicato implicito sulla *legitimatio ad causam,* pur avendo la questione costituito la premessa logica della statuizione di merito, essendo la condizione dell'azione in questione posta a tutela del diritto al contraddittorio da parte del soggetto a cui la legge attribuisce la posizione giuridica dedotta in giudizio e, quindi, relativa ad un elemento "fondante" la struttura del processo.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

3.6. Come chiarito anche di recente dalle Sezioni Unite della Corte, dando continuità all'orientamento tradizionale, la *legitimatio ad causam* attiene alla categoria dei requisiti "fondanti" la struttura ed il funzionamento del processo e la mancanza della legittimazione ad agire è vizio processuale che mina in radice la validità del rapporto processuale, destinato a concludersi con una *sentenza inutiliter data,* rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del processo ed insensibile all'inerzia delle parti nel farlo valere. Afferma, al riguardo, la Corte che «Il rilievo officioso del vizio nei gradi successivi, in definitiva, non può essere neutralizzato per effetto della mancata proposizione dell'impugnazione, né dell'omessa riproposizione ai sensi dell'art. 346 c.p.c. In questa prospettiva, non assume rilievo decisivo stabilire se la questione sia stata affrontata o meno in modo esplicito o implicito nella decisione impugnata. La pregnanza assiologica delle norme processuali violate, e quindi del potere-dovere del giudice di rilevare d'ufficio un vizio processuale di tale gravità, capace di incidere sulla validità stessa del procedimento, rendono tale potere perciò solo inesauribile (tra le altre: Cass., S.U., n. 4248/2016; Cass. n. 21863/2019;Cass. n. 6762/2021; Cass. n. 4235/2023).» (Cass. Sez. U. n. 24172 del 2025).

3.7. Non è, quindi, configurabile la formazione del giudicato implicito sul difetto di *legitimatio ad causam* in relazione alla sentenza che, decidendo la controversia nel merito, abbia omesso di pronunciare espressamente su tale vizio processuale che è di gravità tale da restare rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del processo, quindi, anche in Cassazione, a prescindere dall'inerzia delle parti nel farlo valere.

3.8. E' necessario, quindi, procedere alla verifica della *legitimatio ad causam* dell'amministratore di fatto della società che sia stato destinatario della notificazione dell'avviso di accertamento emesso solo in relazione a debiti tributari dell'ente.

3.9. La giurisprudenza della Corte è consolidata nell'affermare che l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società deve essere notificato al

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

suo legale rappresentante, qualora sia identificabile, secondo la disciplina che ne regola la rappresentanza e che, quindi, non può essere destinatario della notificazione l'amministratore di fatto (Cass. n. 36034 del 2021; Cass. n. 4823 del 2023 e Cass. n.5930 del 2025). Afferma la Corte che «In tema di contenzioso tributario in materia societaria, l'amministratore di fatto non è legittimato ad impugnare l'avviso di accertamento rivolto alla società, poiché la rappresentanza legale della stessa spetta esclusivamente agli amministratori nominati a norma di legge, risultanti da documentazioni pubbliche, quali il registro delle imprese, e tenuto conto che, ai sensi dell'art. 62 del d.P.R. n. 600 del 1973, la rappresentanza dei soggetti diversi dalle persone fisiche è attribuita, ai fini tributari, a coloro che ne hanno l'amministrazione di fatto solo ove non sia determinabile secondo la legge civile.» (Cass. n. 26702 del 2022; Cass. n. 15742 del 2014).

3.10. Ne deriva che l'amministratore di fatto ancorché destinatario della notificazione è privo della legittimazione e dell'interesse ad impugnare l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società sia per conto della società di cui, in difetto del potere di rappresentanza sostanziale, non può assumere la rappresentanza in giudizio, sia in proprio, trattandosi di atto che non attinge in alcun modo la sua sfera giuridica.

3.11. Con riferimento, in particolare, al difetto di *legitimatio ad causam* dell'amministratore di fatto rispetto all'impugnazione dell'atto impositivo emesso dall'Agenzia delle entrate vantando pretese tributarie esclusivamente nei confronti della società, la Corte, in un caso analogo, ha avuto occasione di affermare il principio per cui «La persona fisica alla quale è stato notificato un atto impositivo, che non reca nessuna pretesa tributaria (neppure in via solidale o sanzionatoria) nei suoi confronti essendo intestato e diretto esclusivamente nei riguardi di una società, non è legittimata ad impugnarlo in proprio, neanche al fine di negare di possedere la qualità ed il potere rappresentativo in ragione dei quali gli è stata indirizzata la notifica dello stesso atto» (Cass. n. 12864 del 2025) dal momento che «la persona

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

fisica che, in un atto di accertamento, è indicata erroneamente come legale rappresentante della società di capitali cui lo stesso è rivolto, è priva di interesse ad impugnarlo direttamente, avendo la possibilità, qualora l'esattore intenda dare inizio all'azione di riscossione nei suoi confronti, di ricorrere contro l'avviso di mora, al fine di contestare il rapporto di rappresentanza e la propria responsabilità.» (Cass. n. 7763 del 2019).

3.12. Nel caso di specie, emerge dalla narrativa della vicenda processuale esposta nel ricorso per cassazione che il ricorrente è stato destinatario della notificazione dei sei avvisi di accertamento emessi nei confronti della Clover Communications Limited solo in relazione a debiti tributari dell'ente e solo nella sua " *asserita qualità di amministratore di fatto*" e che li ha impugnati in proprio unicamente " *per far valere il proprio difetto di legittimazione a ricevere gli atti, allegando la mancanza di prova sull'asserita qualifica di amministratore di fatto nei periodi d'imposta accertati e al momento della notifica degli atti*".

Non si ravvisa, dunque, nella prospettazione del ricorrente l'affermazione di aver assunto un ruolo tale all'interno dell'organizzazione sociale da attribuirgli la rappresentanza legale della società e, quindi, la legittimazione ad impugnare l'atto impositivo destinato all'ente né l'affermazione dell'esistenza di pretese fiscali vantate dall'erario anche nei suoi confronti che possa fondare la sua legittimazione ad impugnarlo a titolo personale.

In difetto di legittimazione all'impugnazione degli avvisi di accertamento sociali e, quindi, alla proposizione del ricorso introduttivo del giudizio, il ricorso per cassazione va dichiarato inammissibile e la sentenza impugnata cassata senza rinvio, ai sensi dell'art. 382 comma 3 c.p.c., perché la causa non poteva essere proposta.

4. Ai sensi dell'art. 385 comma 2 c.p.c., alla cassazione senza rinvio della sentenza impugnata segue anche la regolamentazione delle spese di tutti i precedenti giudizi. Nel caso di specie, le spese dei due gradi di merito devono essere compensate in considerazione del momento del consolidarsi

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dell’orientamento giurisprudenziale di riferimento successivo alla celebrazione dei giudizi mentre seguono la soccombenza le spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo.

5. All’esito della cassazione senza rinvio della sentenza impugnata ai sensi dell’art. 382 comma 3 c.p.c. "perché la causa non poteva essere proposta", è dovuto anche il raddoppio del contributo unificato contemplato dall'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, dal momento che la sentenza impugnata viene meno non per l’accoglimento dei motivi di ricorso ma solo perché l'originario ricorrente ha incardinato, sin dal primo grado, un giudizio del tutto superfluo (Cass. n. 30202 del 2025).

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso, cassa senza rinvio la sentenza impugnata perché la causa non poteva essere proposta, compensa le spese dei due gradi di merito e condanna il ricorrente Daniele Lorenzano al pagamento a favore dell’Agenzia delle Entrate delle spese del giudizio di legittimità che liquida in euro 15.000 a titolo di compenso, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello, ove dovuto, previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13.

Così deciso a Roma, nella camera di consiglio del 22 settembre 2026.

Il Presidente

ANDREINA GIUDICEPIETRO

Corte di Cassazione - copia non ufficiale