Civile Ord. Sez. 5 Num. 27422 Anno 2026
Presidente: HMELJAK TANIA
Relatore: LEUZZI SALVATORE
Data pubblicazione: 20/10/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 11962/2022 R.G. proposto da:

Nicolino Monica, rappresentata e difesa dall'avvocato Daniela Bilotti

-ricorrente-

contro

Agenzia Entrate Riscossione Spa in persona del legale rappresentante pro tempore, Agenzia delle Entrate in persona del legale rappresentante pro tempore

-resistenti-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Toscana n. 332/2022 depositata il 01/03/2022.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 23/09/2026 dal Consigliere Salvatore Leuzzi.

FATTI DI CAUSA

Monica Nicolino impugnava dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Pisa l'intimazione di pagamento n. 08720179003965535000, notificata il 12 novembre 2017, unitamente alle cartelle di pagamento e agli avvisi di accertamento presupposti ivi indicati, deducendo, per un verso, l'intervenuta prescrizione dei crediti azionati, anche limitatamente a interessi e sanzioni per alcune cartelle, e, per altro verso, la nullità della notificazione degli avvisi di accertamento, che assumeva non esserle mai pervenuti, anche in ragione della residenza all'estero risultante dai registri A.I.R.E. Si costituiva l'Agenzia delle entrate-Riscossione, sostenendo la regolarità delle notifiche delle cartelle e degli avvisi, nonché l'insussistenza della prescrizione. La Commissione tributaria provinciale di Pisa, con sentenza n. 421/3/18, depositata l'8 novembre 2018, accoglieva il ricorso, dichiarando prescritte talune cartelle di pagamento, ritenendone altre prescritte limitatamente agli importi per interessi e sanzioni e dichiarando nulla la notificazione degli avvisi di accertamento. Avverso tale decisione proponeva appello l'Agenzia delle entrate-Riscossione, contestando le statuizioni in punto di prescrizione e invocando l'efficacia interruttiva di atti asseritamente notificati alla contribuente, nonché la diversa decorrenza e durata dei termini prescrizionali. La contribuente si costituiva nel giudizio di secondo grado, chiedendo la conferma della decisione di prime cure. La Commissione tributaria regionale della Toscana, sezione terza, con sentenza n. 332/03/2022, depositata il 1° marzo 2022, accoglieva l'appello e compensava le spese, fondando tuttavia la motivazione, secondo quanto dedotto dalla ricorrente, su argomentazioni riferite a un contenzioso diverso, concernente il principio del *favor rei*, l'indebita compensazione, il visto di conformità, il modello F24 e una *"società"* o *"Officina"*, temi estranei alle questioni devolute. Monica Nicolino ha quindi proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi. L'Agenzia delle entrate e l'Agenzia delle entrate-Riscossione si sono

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

costituite con atto dell'Avvocatura generale dello Stato al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione, senza depositare controricorso nei termini.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il **primo motivo** di ricorso si censura, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., in relazione agli artt. 36, comma 2, n. 4, del d.lgs. n. 546 del 1992, 132, secondo comma, n. 4, c.p.c., 118 disp. att. c.p.c. e 111 Cost., la nullità insanabile della sentenza per difetto assoluto di motivazione, assumendosi che la decisione impugnata sarebbe totalmente difforme dal modello legale, poiché la motivazione, benché graficamente esistente, non darebbe conto delle questioni effettivamente devolute al giudice d'appello, relative alla prescrizione dei crediti tributari e degli accessori, all'efficacia interruttiva degli atti richiamati dall'Agente della riscossione e alla validità delle notificazioni, ma richiamerebbe fatti, soggetti, norme e istituti del tutto estranei alla controversia, quali il *favor rei*, l'indebita compensazione, il visto di conformità, il modello F24, l'art. 13 del d.lgs. n. 471 del 1997, una *"società"* e una *"Officina"*.

Con il **secondo motivo** di ricorso si censura, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5, c.p.c., in relazione agli artt. 36, comma 2, n. 4, del d.lgs. n. 546 del 1992, 132, secondo comma, n. 4, c.p.c., 118 disp. att. c.p.c. e 111 Cost., la nullità insanabile della sentenza per inesistenza o anomalia della motivazione, prospettandosi che, anche ove non fosse ravvisato il difetto assoluto dedotto con il primo motivo, la pronuncia risulterebbe comunque sorretta da argomentazioni apparenti, inconferenti e obiettivamente inidonee a rendere percepibile l'iter logico-giuridico seguito dal giudice regionale, con conseguente impossibilità di controllare la coerenza della decisione rispetto al thema decidendum.

Il **primo motivo** è fondato e va accolto nei termini di seguito precisati. Esso denuncia la radicale inidoneità della motivazione della sentenza

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

impugnata a rendere percepibile la ragione della decisione adottata dal giudice regionale.

Va premesso che il sindacato richiesto a questa Corte non implica alcuna rivalutazione del materiale istruttorio, né alcun accertamento sulla effettiva fondatezza delle ragioni poste dalla contribuente a base dell'originaria impugnazione o delle censure proposte dall'Agente della riscossione in grado di appello. In sede di legittimità viene in rilievo soltanto la verifica della conformità della sentenza al modello legale minimo, nella parte in cui la motivazione deve contenere l'esposizione, anche succinta, ma effettiva e pertinente, delle ragioni di fatto e di diritto poste a fondamento della decisione (Cass. n. 22232/2016).

La motivazione può certamente essere sintetica, purché consenta di individuare la ratio decidendi e di comprendere il percorso logico-giuridico seguito dal giudice. Non è, invece, idonea a soddisfare il requisito prescritto dagli artt. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c. e 36, comma 2, n. 4, del d.lgs. n. 546 del 1992 la motivazione che, pur materialmente esistente, sia meramente apparente, perplessa, obiettivamente incomprensibile o del tutto estranea alle questioni devolute, in quanto in tal caso essa non assolve alla funzione di rendere conoscibile il fondamento della decisione e impedisce ogni controllo sulla sua correttezza giuridica (Cass. n. 13977/2019; Cass. n. 29721/2019).

Nel caso in esame, la controversia devoluta alla Commissione tributaria regionale riguardava, secondo quanto emerge dalla stessa esposizione in fatto della sentenza impugnata e dai motivi di ricorso, la prescrizione dei crediti portati da specifiche cartelle di pagamento, la prescrizione degli accessori per interessi e sanzioni, l'efficacia interruttiva di atti asseritamente notificati dall'Agente della riscossione, nonché la validità della notificazione degli avvisi di accertamento presupposti nei confronti di una contribuente residente all'estero. Su tali questioni il giudice d'appello era chiamato a pronunciarsi, verificando se le censure proposte

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dall'Agenzia delle entrate-Riscossione fossero idonee a superare le statuizioni rese dal giudice provinciale.

La motivazione della sentenza impugnata, tuttavia, non contiene alcuna effettiva disamina di tali profili. Dopo una ricostruzione del processo già caratterizzata da un evidente scarto rispetto all'oggetto dell'appello, poiché vi si legge che *«l'Ufficio insisteva sul fatto che la nuova normativa non ha inciso sulle sanzioni applicabili a violazioni quale quella commessa dalla Officina ossia l'indebita compensazione che continua ad essere sanzionata dall'art. 13 del D.Lgs. 471/1997»* e che *«l'Ufficio inoltre eccepisce che esista l'obbligo di apporre il visto di conformità di cui all'art. 35 del decreto n. 241»*, la parte propriamente motivazionale si sviluppa lungo un itinerario del tutto avulso dalla materia controversa.

In essa, infatti, la Commissione regionale afferma che *«il principio del favor rei non possa essere esteso anche alle sanzioni»*, richiama *«la nuova normativa»* e aggiunge che *«l'errore che appare assolutamente di carattere formale»*, perché *«se la Società avesse provveduto ad effettuare la compensazione il giorno 16 anziché il 15 sarebbe rientrata nei termini di presentazione del modello di pagamento del F24 ed avrebbe rispettato i termini dell'art. 17»*. La sentenza prosegue poi osservando che *«la ratio della legge che ha istituito il visto di conformità»* risiederebbe nella necessità di un'attestazione idonea a confermare la corretta applicazione della normativa corrente e conclude che, *«alla luce degli atti prodotti»*, la fattispecie non risulterebbe conforme.

Tali passaggi non si correlano ad alcuno dei temi sottoposti al giudice d'appello. Nel giudizio non era controversa l'applicazione del *favor rei* in materia sanzionatoria, né si discuteva di indebita compensazione, di tempestività del modello F24, di obbligo di apposizione del visto di conformità o di violazioni commesse da una società o da una *"Officina"*. La lite verteva, invece, sull'esistenza di atti interruttivi, sulla durata del termine di prescrizione e sulla validità delle notificazioni. La sentenza

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

impugnata non spiega perché l'appello dell'Agente della riscossione dovesse essere accolto con riferimento a tali profili, né chiarisce se l'accoglimento sia dipeso dalla ritenuta validità delle notifiche, dall'efficacia interruttiva degli atti richiamati, dall'applicabilità del termine decennale o da altra ragione giuridicamente rilevante nella controversia.

Ne deriva che la motivazione non è semplicemente stringata o sinteticamente formulata. Essa è, piuttosto, priva di pertinenza rispetto al thema decidendum e non consente di cogliere la ratio decidendi della pronuncia. Il dispositivo di accoglimento dell'appello resta così privo di un supporto argomentativo riconoscibile, perché non è possibile comprendere quale sia stata la ragione, in fatto o in diritto, per cui la Commissione regionale abbia riformato la decisione di primo grado. La Corte non può supplire a tale mancanza ricostruendo una possibile motivazione alternativa sulla base degli atti del giudizio, giacché ciò implicherebbe un'inammissibile sostituzione del giudice di legittimità al giudice del merito (Cass. n. 13977/2019).

Il vizio riscontrato non attiene, pertanto, alla mera insufficienza o all'erroneità della motivazione, ma alla mancanza di un collegamento intelligibile tra le questioni oggetto del giudizio e le ragioni poste a sostegno del dispositivo. Proprio tale difetto di correlazione impedisce di ricostruire il percorso decisorio e di verificare se il giudice regionale abbia esaminato i motivi di appello e le difese della contribuente. Ne consegue che il controllo di legittimità non può essere esercitato sul contenuto della decisione, poiché difetta la stessa individuazione delle premesse fattuali e giuridiche sulle quali essa si fonda.

La pronuncia impugnata è dunque nulla per violazione dell'art. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c. e dell'art. 36, comma 2, n. 4, del d.lgs. n. 546 del 1992, poiché la motivazione, pur graficamente esistente, è obiettivamente inidonea a rendere percepibile il fondamento della decisione e a consentire il controllo sulla correttezza dell'iter logico-

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

giuridico seguito. Tale conclusione si impone anche alla luce del principio secondo cui la sentenza emessa nei confronti delle parti del giudizio, ma sorretta da motivazione riferita a causa diversa, concernente altri soggetti o diverso rapporto controverso, è priva degli elementi necessari per la formazione del giudicato sul rapporto dedotto ed è affetta da nullità insanabile, rilevabile anche d'ufficio in sede di impugnazione (Cass. n. 4107/2020; Cass. n. 15002/2015).

L'accoglimento del primo motivo, nei termini appena indicati, assorbe l'esame del **secondo motivo**, nella parte in cui ripropone la medesima anomalia motivazionale sotto il profilo dell'art. 360, primo comma, n. 5, c.p.c.

La sentenza deve pertanto essere cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana, in diversa composizione, perché proceda a nuovo esame dell'appello, rendendo una motivazione effettiva e pertinente rispetto alle questioni devolute, e provveda altresì sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, dichiara assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana, in diversa composizione, anche per la regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 23/09/2026.

La Presidente

Tania Hmeljak

Corte di Cassazione - copia non ufficiale