Civile Ord. Sez. 5 Num. 27985 Anno 2026
Presidente: LENOCI VALENTINO
Relatore: LA BATTAGLIA LUIGI
Data pubblicazione: 28/10/2026

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 16346/2017 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato;

-ricorrente-

contro

MADDAMMA COSTRUZIONI SRL, rappresentata e difesa dall'avv. Roberto Bottacchiari;

- controricorrente e ricorrente incidentale-

NATOLA PAOLA EMANUELA;

-intimata-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia (sez. dist. di Foggia) n. 81/2017, depositata il 16/1/2017.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 24/9/2026 dal Consigliere Luigi La Battaglia.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

FATTI DI CAUSA

1. Maddama Costruzioni s.r.l. impugnò l'avviso di accertamento n. TVKG030503021 con il quale, ai sensi dell'art. 39, comma 2, lett. d-*bis*, d.p.r. n. 600/1973, era stata recuperata a tassazione la differenza tra i corrispettivi dichiarati negli atti di compravendita di immobili ed i maggiori valori accertati o concordati ai fini dell'imposta di registro. Paola Emanuela Natola (che della suddetta società era stata socia unica, per poi alienare le proprie quote a Salvatore Maddama), pur non avendo impugnato il distinto avviso di accertamento notificatole in ragione della partecipazione nella società, intervenne nel giudizio intentato da quest'ultima.

2. La CTP di Foggia dichiarò inammissibile l'intervento e rigettò il ricorso della società.

3. La CTR della Puglia, nel ritenere ammissibile l'intervento della Natola (sia pure limitatamente ai profili afferenti alla posizione della società ricorrente), accolse l'appello «per la parte in cui chiede[va] il riconoscimento della detraibilità dell'Iva per € 84.158,00 in quanto sia pure nel corso del processo la società [aveva] dimostrato, con l'esibizione dei libri contabili, la detraibilità dell'IVA», tenuto conto che «non vi è alcuna norma che vieti alla parte di esibire nel corso del processo la documentazione che attesti le sue ragioni».

4. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, sulla base di due motivi. Maddama Costruzioni s.r.l. resiste con controricorso, nel quale ha proposto ricorso incidentale, sulla base di tre motivi. L'Agenzia delle Entrate ha depositato controricorso *ex* art. 371, comma 4, c.p.c.

Paola Emanuela Natola è rimasta intimata.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo del ricorso principale, l'Agenzia delle Entrate deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 14, comma 3, d.lgs. n. 546/1992, per non avere la CTR dichiarato radicalmente inammissibile

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

l’intervento di Paola Emanuela Natola, nonostante quest’ultima non fosse né destinataria dell’atto impugnato né titolare del rapporto tributario controverso (facente capo unicamente alla Maddama Costruzioni s.r.l.), avendo perso la qualità di socia e legale rappresentante della società dal 27/5/2009, giorno in cui aveva ceduto la propria quota di partecipazione nella stessa a Salvatore Maddama.

Il motivo è infondato.

Si deve premettere che nel processo tributario, ai sensi dell'art. 14, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992, l'intervento adesivo dipendente è ammissibile, anche in grado di appello, in tutte le ipotesi in cui l'atto impositivo può pregiudicare i diritti di un terzo (quale, ad esempio, il coobbligato solidale dipendente) producendo, direttamente, effetti giuridici nei suoi confronti (Cass., n. 32188/2019). Cass., n. 6854/2021, ha rimarcato l’ammissibilità di tale tipologia di intervento da parte del terzo che sia destinatario potenziale o mediato dell'atto impugnato (nel caso di specie, il sostituito di imposta nel giudizio nel quale il sostituto aveva inteso beneficiare della definizione agevolata della controversia *ex* l. n. 289 del 2002).

Nella fattispecie in esame, non v’è dubbio che l’avviso di accertamento nei confronti della Natola avesse quale presupposto quello emesso all’indirizzo della società della quale la prima era socia unica, con la conseguenza che quest’ultima, benché il primo fosse divenuto definitivo per mancata impugnazione, aveva un interesse giuridico (sia pure “mediato”) all’accoglimento del ricorso della società (si veda Cass., n. 2743/2025, che ha affermato che la validità dell'avviso in ordine a ricavi non contabilizzati, emesso a carico di società di capitali a ristretta base partecipativa, costituisce presupposto indefettibile per legittimare la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extracontabili accertati, con la conseguenza che l'annullamento dello stesso con sentenza passata in giudicato per vizi attinenti al merito della pretesa tributaria, avendo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

carattere pregiudicante, determina l'illegittimità dell'avviso di accertamento, notificato al singolo socio, che ipotizzi la percezione di maggiori utili societari). Pertanto, ferma restando l'impossibilità di articolare difese afferenti alla propria posizione di (ex) socia - dunque, al profilo del concreto impiego degli utili extracontabili -, la Natola aveva titolo a supportare le difese attinenti alla posizione della società.

2. Il secondo motivo del ricorso principale deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 32 d.p.r. n. 60071973 e degli artt. 54 e 55 d.p.r. n. 633/1972, per avere la CTR accolto parzialmente l'appello (in punto di detraibilità dell'IVA) sulla scorta di documentazione contabile prodotta dalla società contribuente soltanto con la memoria depositata il 21/5/2015 nel processo di primo grado, senza peraltro addurre alcuna causa - a sé non imputabile - che ne avesse reso impossibile l'esibizione a seguito dell'invito dell'Ufficio nella fase pre-contenziosa.

Il motivo è infondato.

La parte ricorrente si richiama all'orientamento della giurisprudenza di questa Corte, secondo cui, in tema di accertamento fiscale, la mancata esibizione, in sede precontenziosa, di atti e documenti in risposta agli inviti dell'Amministrazione finanziaria, *ex* art. 32, comma 1, nn. 3 e 4, del d.P.R. n. 600 del 1973, impedisce di prenderne in considerazione il contenuto a favore del contribuente ed è sanzionata con la loro inutilizzabilità, che consegue automaticamente all'inottemperanza all'invito ed è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, fatta salva la possibilità dello stesso contribuente di depositare la documentazione in sede giurisdizionale in allegato all'atto introduttivo e di dichiarare di non aver potuto adempiere alle richieste degli uffici per causa a lui non imputabile (Cass., n. 26133/2024). L'*error juris* commesso dalla CTR sarebbe, allora, quello di avere ritenuto utilizzabili i documenti, in ragione di una produzione tardiva degli stessi, siccome effettuata «nel corso del

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

processo», e non con il relativo atto introduttivo, come prescritto dal quarto comma dell'art. 32 d.p.r. n. 600/1973.

L'effetto di inutilizzabilità invocato dall'Amministrazione finanziaria è, tuttavia, precluso, nel caso di specie, dal difetto di un presupposto indefettibile della fattispecie (come interpretata dalla Corte cost. nella sentenza n. 137/2025), rappresentato dalla preventiva formulazione, da parte dell'Amministrazione, di un invito puntuale e specifico all'esibizione, accompagnato dall'avvertimento circa le conseguenze della relativa inottemperanza (Cass., n. 9001/2025; Cass., n. 13293/2026). L'onere della prova di tale preliminare adempimento, incombente sull'Amministrazione (Cass., n. 9001/2025), non risulta, nella specie, assolto, non avendo l'Agenzia delle Entrata neppure dedotto la circostanza nel proprio ricorso.

3. Il primo motivo del ricorso incidentale deduce la nullità della sentenza per violazione degli artt. 132, comma 2, n. 4, c.p.c.; 118 disp. att. c.p.c. e 36 d.lgs. n. 546/1992, posto che, «in disparte la asserita irrilevanza delle sentenze n. 223/25/10 e 80/27/2013, la CTR si è acriticamente adagiata sulle deduzioni difensive svolte dall'Agenzia delle Entrate, senza avere dato conto, in alcun modo, della correttezza formale e sostanziale delle stesse deduzioni e dei motivi della eventuale condivisione».

Il motivo è infondato.

Occorre premettere che, in seguito alla riformulazione dell'art. 360 n. 5 c.p.c., disposta dall'art. 54 d.l. n. 83/2012, non sono più ammissibili nel ricorso per cassazione le censure di insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità attiene all'esistenza in sé della motivazione e alla sua coerenza, e resta circoscritto alla verifica del rispetto del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, sesto comma, Cost. e, nel processo civile, dall'art. 132 n. 4 c.p.c., la cui violazione – deducibile in sede di legittimità quale nullità

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

processuale ai sensi dell'art. 360 n. 4 c.p.c. – sussiste qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili, o risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, purché il vizio emerga dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali (in tal senso, tra le tante, Cass., n. 33241/2025, in motivazione). Nel caso di specie, la motivazione si colloca al di sopra del suddetto "minimo costituzionale", consentendo di cogliere le ragioni poste a fondamento della decisione impugnata, rappresentate, da un lato, dall'intrinseca plausibilità del criterio di accertamento del valore del fabbricato utilizzato dall'Amministrazione («sulla scorta dei prezzi dichiarati per la cessione degli immobili») e, dall'altro, dalla (motivatamente affermata) non vincolatività degli accertamenti compiuti nei precedenti giurisprudenziali addotti dalla contribuente. Quest'ultima, del resto, non indica nel ricorso incidentale alcuna (altra) specifica argomentazione spesa in grado d'appello, la cui mancata considerazione, da parte dei giudici di secondo grado, sia eventualmente suscettibile di rilevare in termini di "inadeguatezza" della motivazione.

4. Con il secondo motivo del proprio ricorso, la società contribuente deduce la violazione degli artt. 85 TUIR e 5, comma 3, d.lgs. n. 147/2015 (secondo cui «gli articoli 58, 68, 85 e 86 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e gli articoli 5, 5-*bis*, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, si interpretano nel senso che per le cessioni di immobili e di aziende nonché per la costituzione e il trasferimento di diritti reali sugli stessi, l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, ovvero delle imposte ipotecaria e catastale di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347»), per non aver fatto

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

applicazione della norma d'interpretazione autentica suddetta, preclusiva (anche relativamente ai pregressi accertamenti) della possibilità di presumere una corrispondenza tra corrispettivo della cessione e valore degli immobili definito ai fini dell'imposta di registro.

Il motivo è fondato, dovendosi dare continuità al recente orientamento della giurisprudenza di questa Corte secondo cui, in tema di imposte sui redditi, la norma di interpretazione autentica di cui all'art. 5, comma 3, del d.lgs. n. 147 del 2015, avente efficacia retroattiva, esclude che l'Amministrazione finanziaria possa determinare, in via induttiva, la plusvalenza realizzata dalla cessione di immobili e di aziende solo sulla base del valore dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria o catastale, dovendo l'Ufficio individuare ulteriori indizi, gravi, precisi e concordanti, che supportino l'accertamento del maggior corrispettivo rispetto a quanto dichiarato dal contribuente, su cui grava la prova contraria (Cass., n. 31372/2024; Cass., n. 12131/2019).

5. Il terzo motivo del ricorso incidentale denunzia la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 112 c.p.c., per non essersi la CTR pronunciata in ordine all'applicazione dell'art. 5, comma 3, d.lgs. n. 147/2015, invocata con memoria depositata il 19/12/2016.

Il motivo è assorbito dall'accoglimento del precedente.

6. All'accoglimento del secondo motivo del ricorso incidentale consegue il rinvio del procedimento al giudice di secondo grado, affinché proceda all'accertamento del maggior reddito derivante dalla cessione degli immobili tenendo conto di indici presuntivi ulteriori rispetto alle quotazioni OMI.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso principale;

Accoglie il secondo motivo del ricorso incidentale, rigettato il primo ed assorbito il terzo;

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

cassa la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 24/9/2026.

Il Presidente

Valentino Lenoci

Corte di Cassazione - copia non ufficiale