Civile Ord. Sez. 5 Num. 28042 Anno 2026
Presidente: STALLA GIACOMO MARIA
Relatore: CANDIA UGO
Data pubblicazione: 29/10/2026

IMPOSTE IPO-CATASTALI

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 31244/2020 del ruolo generale, proposto

DA

ENDLESS HORIZON S.A. (codice fiscale: 08043391211), in persona del legale rappresentante *pro tempore* Anthony Graeme Peplar, rappresenta e difesa, in forza di procura speciale alla lite e nomina autenticata il 24 luglio 2020 dal notaio Johannes Benjamin Daniel Walker, dagli avv.ti Biagio Lauri (codice fiscale: LRA BGI 50P15 G283 Y) e Carmine Lauri (codice fiscale: LRA CMN 79E09 I438 U).

- RICORRENTE –

CONTRO

l'AGENZIA DELLE ENTRATE (codice fiscale: 06363391001), in persona del Direttore *pro tempore,* rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato (codice fiscale: 80224030587).

- CONTRORICORRENTE –

per la cassazione della sentenza n. 281/2/2020 della Commissione tributaria regionale del Piemonte, depositata in data 10 marzo 2020, non notificata.

LETTA la memoria e le motivate conclusioni rassegnate in data 27 agosto 2026 dal Sostituto Procuratore Generale, Mario Fresa.

UDITA la relazione svolta all'udienza camerale del 6 ottobre 2026 dal consigliere Ugo Candia.

FATTI DI CAUSA

1. Oggetto di controversia è la cartella esattoriale in atti con cui l'Agenzia delle Entrate chiedeva alle società South West R.E. LTD ed Endless Horizon S.A. il pagamento della somma di 259.080,00 €, a seguito della notifica di un avviso di rettifica e riliquidazione dell'atto di conferimento di ramo d'azienda intercorso tra le suddette società il 9 ottobre 2014, riqualificato dall'Ufficio come conferimento di immobili e non impugnato.

2. Con la sentenza in rassegna la Commissione regionale, rigettava gli appelli proposti dalle predette società, reputando valida e dimostrata la notifica (alla South West) dell'avviso di liquidazione presupposto e considerando, altresì, la Endless Horizon S.A. carente di legittimazione ad agire, essendo soggetto diverso dalla società - avente la stessa ragione sociale, ma diverso codice fiscale – che risultava essere stata destinataria dell'avviso e della cartella impugnata.

3. Con atto notificato in data 25/30 novembre 2020 la suindicata società proponeva ricorso per cassazione contro la menzionata pronuncia sulla base di tre motivi.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

4. L'Agenzia delle Entrate resisteva, notificando controdeduzioni in data 11 gennaio 2021 (lunedì).

5. Il Sostituto Procuratore Generale, Mario Fresa, ha depositato motivate conclusioni in data 27 agosto 2026, chiedendo il rigetto del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Va premesso che non vi è ragione di integrare il contraddittorio (processuale) con la South West R.E. LTD, che ha partecipato in qualità di appellante al giudizio di primo grado, trattandosi di obbligato solidale, la cui causa, come tale, assume natura scindibile (v., sul principio, Cass., Sez. Un., n. 11676/2024), per cui, esclusa l'esigenza di assicurare l'unitarietà del giudizio, va solo preso atto che è decorso (per la citata società) il termine lungo per l'impugnazione semestrale.

2. Va ancora preliminarmente disattesa l'eccezione di inammissibilità del ricorso avanzata dall'Agenzia sul rilievo secondo il quale l'impugnazione in esame non ha contestato l'autonoma statuizione del Giudice regionale nella parte in cui ha reputato corretta la notifica dell'atto presupposto.

L'eccezione, infatti, trascura di considerare che la notifica di cui si è occupata la Commissione regionale concerne l'avviso notificato alla South West R.E. LTD in data 30 ottobre 2015, mentre la distinta notifica effettuata alla ricorrente è avvenuta nella diversa data dell'11 gennaio 2016 ed in relazione a tale notifica il Giudice non ha svolto alcuna riflessione, pur a fronte delle contestazioni mosse sul punto dall'istante circa l'assenza di timbro-bollo dell'ufficio postale da cui ricavare la data di partenza e/o di ricezione dell'atto notificato (come

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

pure riportato nella sentenza impugnata), avendo, a monte, ritenuto che non fosse legittimata ad agire.

Non sussiste, quindi, alcun giudicato interno sulla notifica dell'avviso alla Endless Horizon S.A. per la semplice ragione che nessun accertamento, nemmeno implicito, è stato sul punto compiuto, essendo restata la relativa questione assorbita all'esito della pregiudiziale valutazione circa il difetto di legittimazione della società.

3. Con il primo motivo di impugnazione la ricorrente ha eccepito, in relazione al canone di cui all'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la nullità della sentenza per violazione degli artt. 132, secondo comma, num. 4, c.p.c. e 111, sesto comma, Cost., reputando apparente la sua motivazione nella parte in cui ha ritenuto il difetto di legittimazione ad agire della contribuente, senza palesare le ragioni per le quali ha ritenuto che le due società, con medesima ragione sociale Endless Horizon S.A., fossero diverse le due società, aderendo acriticamente alla tesi dell'agenzia.

3.1. La censura non ha fondamento.

Si ripetono principi più volte affermati da questa Corte (a partire da Cass., Sez. U., n. 8053/2014) nel senso che deve ritenersi apparente la motivazione che, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente, come parte del documento in cui consiste il provvedimento giudiziale, non renda tuttavia percepibili le ragioni della decisione, perchè munita di argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere l'*iter* logico seguito per la formazione del convincimento, in modo tale da non consentire alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

varie, ipotetiche congetture, restando, invece, esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di sufficienza della motivazione (v., tra le tante, Cass., Sez. U., n. 19881/2014; Cass., Sez. U., n. 16599/2016; Cass., Sez. U., n. 22232/2016; Cass. n. 9105/2017; Cass., Sez. U., n. 7667/2017; Cass., Sez. U., n. 14430/2017; Cass., Sez. U., n. 16159/2018; Cass., Sez. U., n. 9558/2018 e Cass., Sez. U., n. 33679/2018; Cass. n. 23216/2019; Cass. n. 13977/2019; Cass. n. 2689/2023; Cass. n. 21174/2024; Cass., nn. 5224, 5226, 5228, 5230, 5231, 5233, 5235/2025; Cass. n. 32370/2025; Cass. nn. 1036 e 1046/2026; Cass. 6170/2026).

Va poi aggiunto che il giudice del merito non deve dar conto di ogni argomento difensivo sviluppato dalla parte, non è tenuto cioè a discutere ogni singolo elemento o a argomentare sulla condivisibilità o confutazione di tutte le deduzioni difensive, essendo, invece, necessario e sufficiente, in base all'art. 132, secondo comma, num. 4, c.p.c., che esponga gli elementi in fatto e di diritto posti a fondamento della sua decisione, dovendo in tal modo ritenersi disattesi, per implicito, tutti gli argomenti non espressamente esaminati, ma considerati subvalenti rispetto alle ragioni della decisione (cfr. Cass., Sez. T, n. 12732/2024; Cass. n. 3108/2022, che richiama Cass. n. 12652/2020; Cass. n. 10937/2016; Cass. n. 12123/2013 e anche Cass. n. 19011/2017, Cass. n. 16056/2016 e Cass. n. 18103/2021, nonché, da ultimo, Cass. n. 25729/2025; Cass. n. 6170/2026).

3.2. Ora, nella specie, la motivazione della pronuncia impugnata ha compiutamente esplicitato le ragioni della sua decisione, affermando che la «Endless Horizon, identificata nell'ordinamento italiano con il codice fiscale 08043391211, promotrice dell'impugnativa, è soggetto diverso dalla Endless Horizon identificata

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dal codice fiscale 07772601212 (cancellata in data 26.09.2014) e nei confronti del quale erano stati emessi sia l'avviso di rettifica e liquidazione che la cartella di pagamento».

A tanto aggiungendo che «[…] dalle indagini effettuate dall'Ufficio non emerge alcun collegamento, per l'ordinamento italiano, tra i due soggetti (a titolo esemplificativo operazione d di trasformazione del soggetto con codice fiscale 07772601212 nel soggetto con codice fiscale 08043391211)».

Per tale via, il Giudice regionale ha concluso, affermando che «[…] l'impugnazione proposta dalle Endless Horizon identificata dal codice fiscale 08043391211 deve ritenersi inammissibile per carenza di legittimazione ad agire di tale soggetto» (così nella sentenza impugnata).

Alla luce di tali contenuti, le ragioni della decisione risultano assolutamente chiare ed intellegibili, siccome basate sulla evidenziata differenza tra i predetti codici fiscali e sulla ritenuta assenza di collegamento tra le due società.

Le questioni agitate sul punto dalla contribuente, volta rappresentare che si tratta, in realtà, del medesimo soggetto giuridico, attengono al merito della valutazione offerta dal giudice, non anche alla motivazione della decisione.

4. Con la seconda doglianza l'istante ha dedotto, a mente dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 3 e 6, terzultimo comma, secondo periodo, del d.P.R. n. 605/1973, sostenendo che i soggetti non residenti nel territorio dello Stato (cui tale codice non risulti già attribuito) si intendono adempienti all'obbligo di indicazione del codice fiscale con la sola indicazione della denominazione o ragione sociale o ditta ed il

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

domicilio e la sede legale all'estero, precisando sul punto che il codice fiscale identifica i soggetti residenti nel territorio italiano, laddove le società aventi sede all'estero non sono obbligate a munirsene.

A dire della ricorrente l'identità dei soggetti andrebbe desunta dallo stesso numero di iscrizione nel registro delle imprese, dalla medesima sede legale e dalla stessa denominazione sociale.

5. Con la terza ragione di contestazione, la ricorrente ha dedotto, sempre in base al canone dell'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la violazione dell'art. 116 c.p.c. per avere la Commissione attribuito efficacia probatoria privilegiata alle notizie desunte dalla banca dati dell'anagrafe tributaria rispetto alla documentazione fornita dalla società, costituita dalle domande di attribuzione del codice fiscale (07772601212) e poi di cancellazione dello stesso e della richiesta di attribuzione di altro codice o codice e di attribuzione di altro codice (08043391211), da cui ricavare che le due società erano le medesime, rilevando al riguardo il numero di iscrizione al registro delle imprese e la medesima denominazione sociale.

6. I predetti due motivi (il secondo ed il terzo) risultano fondati.

6.1. Le norme richiamate dall'istante sono le seguenti:

a) l'art. 3 del d.P.R. n. 605/1973, a mente del quale «Ogni soggetto obbligato alla indicazione del proprio numero di codice fiscale negli atti di cui al successivo art. 6 è tenuto a richiederne l'attribuzione a norma dell'art. 4.

Il numero di codice fiscale può essere attribuito d'ufficio ai soggetti per i quali l'amministrazione finanziaria dispone dei necessari elementi di identificazione.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

L'amministrazione finanziaria può assegnare, sia nel caso di attribuzione a domanda che di ufficio, un numero di codice fiscale provvisorio da valere a tutti gli effetti del presente decreto.

Nel caso di attribuzione d'ufficio del numero di codice fiscale provvisorio, il soggetto interessato è tenuto a chiedere l'attribuzione del numero di codice fiscale definitivo a norma dell'art. 4 entro sei mesi dalla data di emissione del numero di codice fiscale provvisorio.

Con decreto del Ministro per le Finanze sono indicati gli uffici competenti ad attribuire il numero di codice fiscale e quelli abilitati a ricevere le domande e sono stabilite le modalità di presentazione delle domande medesime».

b). l'art. 6, terzultimo comma, secondo periodo, del d.P.R. n. 605/1973, il quale prevede che: «Coloro che sono tenuti agli obblighi di indicazione del numero di codice fiscale di altri soggetti hanno diritto di riceverne da questi ultimi comunicazione scritta e, se tale comunicazione non perviene almeno dieci giorni prima del termine in cui l'obbligo di indicazione deve essere adempiuto, possono rivolgersi direttamente all'Amministrazione finanziaria, anche utilizzando sistemi telematici, previa indicazione dei dati di cui all'articolo 4, relativi al soggetto di cui si richiede l'attribuzione del numero di codice fiscale. L'obbligo di indicazione del numero di codice fiscale dei soggetti non residenti nel territorio dello Stato, cui tale codice non risulti già attribuito, si intende adempiuto con la sola indicazione dei dati di cui all'articolo 4, con l'eccezione del domicilio fiscale, in luogo del quale va indicato il domicilio o sede legale all'estero».

6.2. I dati fattuali pacifici tra le parti sono costituiti:

(*i*) dalla cancellazione, in data 26 settembre 2014, del precedente codice fiscale (n. 07772601212) e dalla cessazione del precedente

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

rappresentante fiscale (Rosa Foresta), oltre che dal mutamento del domicilio fiscale in Italia (alla Via Salita Belvedere n. 79, Palma Campania);

(*ii*) dall'attribuzione, in data 28 marzo 2015, di un nuovo codice fiscale (n. 08043391211), nonché dalla designazione di un diverso rappresentante fiscale (Giuseppina D'Angelo), oltre che di un distinto domicilio fiscale in Italia (alla Via P. Pellecchia n. 5, Nola).

7. Ebbene, sia pure in un diverso ambito applicativo (vale a dire in tema di rimborso o detrazione IVA) questa Corte ha esaminato il tema dell'identificazione del soggetto legittimato, offrendo un'interpretazione volta, in linea con la giurisprudenza unionale, a privilegiare il dato sostanziale rispetto a quello formale.

Nello specifico, questa Corte ha affermato la «regola della prevalenza dei requisiti sostanziali, quand'anche il soggetto passivo si sia reso responsabile dell'inosservanza di taluni requisiti formali, a meno che questa inosservanza abbia prodotto l'effetto di impedire l'acquisizione della prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali (C.G., 7 marzo 2018, in causa C-159/1, Întreprinderea Individuală Dobre M. Marius, par. 35; Id. 28 luglio 2016, in causa C-332/15, Astone, parr. 45 e 46; Id. 9 luglio 2015, Radu Florin Salomie e Nicolae Vasile Oltean, parr. da 58 a 63; Id., 11 dicembre 2014, in causa C-590/13, Idexx Laboratories Italia, parr. da 36 a 40)» (così Cass. n. 21731/2026, che richiama Cass. 2764/2023 e Cass, n. 20738/2023).

Così precisando, quindi, che «La natura meramente formale dell'identificazione comporta, da un lato, che non è ipotizzabile alcuna differenza tra il soggetto non residente e quello identificato […] e dall'altro che tale soggetto, ancorché identificato presso lo Stato

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

membro, ove non abbia assolto, attraverso tale identificazione, gli obblighi ed esercitato i diritti derivanti dall'applicazione dell'IVA direttamente nello Stato membro, è comunque legittimato a richiedere il rimborso dell'IVA […], ove ricorrano le relative condizioni (v. sempre Cass. n. 21731/2026 cit.).

8. Ciò posto, non vi sono ragioni che precludano nella fattispecie in rassegna di derogare al suddetto principio di prevalenza del dato sostanziale rispetto a quello formale.

In particolare, traslando l'illustrato criterio all'ipotesi che occupa, non vi è motivo di arrestare l'analisi concernente l'identità soggettiva della ricorrente rispetto all'omonima società, limitando l'analisi al dato formale delle diversità del codice fiscale, senza farsi carico di collegare tale circostanza al dato fattuale della cancellazione del precedente codice fiscale della società estera e dell'attribuzione di un nuovo codice fiscale in rapporto alla medesima denominazione sociale, sede legale e numero di iscrizione al registro delle imprese (tra le società aventi i predetti distinti codici fiscali, l'uno dimesso e l'altro assunto), unitamente al cambio del rappresentante fiscale in Italia e del domicilio fiscale.

In tali termini, l'errore di diritto in cui è caduta la Commissione regionale sta nell'aver assegnato decisiva prevalenza al dato formale della diversità dei codici fiscali, senza però collocare tale circostanza all'interno del predetto, più articolato, contesto fattuale processualmente emerso e sul quale occorreva ed occorre ragionare. E ciò, al fine di assicurare una valutazione volta all'individuazione sostanziale del soggetto, cioè a dire tramite l'indicazione dei suoi profili identitari, concreti ed essenziali, laddove nella specie la sentenza impugnata s'è affidata ad oscure ed indecifrabili «indagini effettuate dall'Ufficio».

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

9. Alla stregua delle riflessioni svolte il ricorso va accolto nel suo secondo e terzo motivo.

La sentenza impugnata va cassata in relazione ai motivi accolti e la causa va rimessa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte – in diversa composizione – per un nuovo esame, oltre che per regolare le spese del presente grado di legittimità.

P.Q.M.

la Corte accoglie il secondo ed il terzo motivo di ricorso e rigetta il primo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte – in diversa composizione – anche per regolare le spese del presente grado di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 6 ottobre 2026 .

IL PRESIDENTE

Giacomo Maria Stalla

Corte di Cassazione - copia non ufficiale