Civile Ord. Sez. 5 Num. 28068 Anno 2026
Presidente: CRUCITTI ROBERTA
Relatore: SALI MARIA CLARA
Data pubblicazione: 29/10/2026

TRIBUTI: accertamento analitico induttivo – accesso presso la sede – difetto di motivazione.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 8760/2025 R.G. proposto da:

CELLAMARO GERARDO, titolare di omonima ditta individuale, già rappresentato e difeso dagli avv.ti Alessandro Fino Ciccarelli e Luigi Ugo Maida del foro di Foggia, successivamente sostituiti dalle avv.te Alessandra Stasi e Federica Caroprese del foro di Foggia

– ricorrente –

CONTRO

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore generale *pro tempore,* rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura Generale dello Stato

- controricorrente–

avverso la sentenza n. 3503/26/2024 della Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, depositata in data 21.10.2024, non notificata;

udita la relazione svolta dalla Consigliera Maria Clara Sali all'adunanza camerale del 13.10.2026;

FATTI DI CAUSA

1. L' Agenzia delle Entrate - Direzione provinciale di Foggia notificava a Cellamaro Gerardo tre distinti avvisi di accertamento: il n.TVK011202002/2017 per l'anno di imposta 2012; il n.TVK011202047/2017 per l'anno di imposta 2013 ed il n.

TVK011202040/2017 per l'anno di imposta 2014, con i quali venivano accertati, per ciascun anno di imposta, rispetto ai redditi dichiarati, maggiori ricavi extra contabili, maggiori ricavi da controlli contabili e costi indeducibili con conseguente recupero di maggiori imposte, oltre interessi. Detti atti di accertamento scaturivano, a loro volta, da verifiche eseguite dalla Guardia di Finanza mediante accessi presso la sede della ditta individuale del contribuente.

2. La Ctp di Foggia, adita dal Cellamaro con separati ricorsi, li accoglieva per difetto di motivazione degli atti impugnati e mancanza di prova delle pretese tributarie azionate.

3. La Corte di giustizia di secondo grado, adita da entrambe le parti, accoglieva l'appello principale dell'Agenzia delle Entrate, compensando le spese processuali del doppio grado.

4. Cellamaro Gerardo propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

5. L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

6. Per la trattazione della causa è stata fissata l'adunanza camerale del 20.5.2026, in prossimità della quale la parte ricorrente, a mezzo di nuovi difensori, ha depositato memoria illustrativa.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo il ricorrente lamenta la «*nullità della sentenza per falsa applicazione di norma di legge, ex art. 360, comma primo, n.3 c.p.c.; dell'art. 52 D.P.R. n.633 del 1972 e artt. 10 e 12, 2° comma della legge n. 212/2000; artt. nn. 1, 2 e 3 della legge n.241/1990; artt. 3 e 97 della Costituzione – anche alla luce dello ius superveniens costituito dalla pronuncia della sentenza CEDU del 6.2.2025 (Italgomme Srl e altri c. Italia)*», per avere la Corte di secondo grado omesso di esaminare l'eccezione preliminare di nullità degli avvisi di accertamento per vizi insanabili della fase della prodromica di verifica, deficit di diritto di difesa nell'attività di

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

assistenza e rappresentanza durante le operazioni di verifica, inesistenza di specifiche effettive esigenze di indagine e controllo sul luogo di esercizio dell'attività commerciale.

2. Con il secondo motivo lamenta la «*nullità della sentenza impugnata (error in procedendo), ex art. 360, comma primo, n.4 c.p.c.*» per omessa e/o insufficiente motivazione della pronuncia da parte del giudice di appello sulla domanda costituita dai motivi di appello incidentale, in violazione degli artt. 112 e 132 c.p.c. e 36 D.lgs. 546/1992.

3. Le censure, che attengono ad *errores in procedendo*, sono fondate.

3.1. Con il primo motivo, infatti, al di là della rubrica, si lamenta l'omessa pronuncia sul motivo di appello incidentale formulato avverso il rigetto del primo motivo dei ricorsi di primo grado da parte della CTP di Foggia, con i quali si deduceva appunto la "*nullità per violazione dell'articolo 52 del d.p.r. n. 633/1972 e dell'articolo 12 della legge n.212/2000. Si contesta in via preliminare la nullità dell'avviso di accertamento impugnato alla luce dei seguenti palesi vizi insanabili della prodromica fase di verifica: 1. nel corso della verifica la GDF ha acconsentito che il ricorrente si facesse assistere dalla* sorella *sig.ra Cellamaro Antonia con grado di istruzione di scuola media inferiore; 2. inesistenza di specifiche effettive esigenze di indagine e controllo sul luogo di esercizio dell'attività commerciale, come invece imposto dall'articolo 12 della legge n. 212/2000 (Statuto dei Diritti del Contribuente): tanto è vero che le operazioni di verifica iniziavano realmente e si concludevano fuori dall'azienda.*"

3.2. Si riporta di seguito la motivazione della sentenza impugnata: "*Questa Corte alla luce della documentazione in atti riforma integralmente la sentenza di primo grado. Contrariamente a quanto statuito dal primo collegio, gli atti accertativi emessi dall'ente impositore risultano ampiamente motivati. Nello specifico, la*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

motivazione degli atti impugnati trova la propria ratio nel verbale di accertamento, il quale è giuridicamente caratterizzato da fede privilegiata fino a querela di falso. Agli atti non risulta alcuna querela di falso per quanto trasposto nel verbale, il cui contenuto è stato richiamato negli atti accertativi, assolvendo all'onere motivazionale ex art. 7 della legge 212/2000. La doglianza sollevata dall'appellato ed afferente all'illegittimità della documentazione prodotta dall'ente impositore, ex. art. 58 del decreto legislativo 546/92, non trova riscontro per due ordini di motivi. In primis, la riforma tributaria alla quale l'appellato si riferisce è applicabile ai ricorsi notificati a decorrere dal 1° settembre 2024, in secundis, è facoltà del giudice utilizzare la documentazione prodotta ove sia fondamentale ai fini del giudizio, come nella fattispecie in oggetto. In ragione di ciò la sentenza di primo grado deve essere integralmente riformata, con ogni effetto consequenziale di legge. Considerata la natura della vertenza in oggetto questo collegio ritiene ricorrano le condizioni per addivenire alla compensazione delle spese di giudizio."

3.3. Dalla lettura della motivazione si evince chiaramente che la Corte di secondo grado, pur avendo dato atto della proposizione dell'appello incidentale nello svolgimento del processo, si è poi limitata a motivare l'accoglimento dell'appello principale dell'Ufficio, senza in alcun modo argomentare il rigetto dell'appello incidentale, tempestivamente proposto dal ricorrente con le controdeduzioni depositate in data 19.3.2019, con cui veniva specificamente censurata la sentenza di primo grado non solo nella parte in cui era stato respinto il primo motivo, ma anche, fra l'altro, lamentata l'omessa pronuncia sul secondo motivo (omessa attivazione del contraddittorio endoprocedimentale), nonchè l'erroneo rigetto del motivo di doglianza con il quale era stato eccepito il difetto di sottoscrizione degli avvisi impugnati (cfr pagine da 10 a 21 delle controdeduzioni del 19.3.2019,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

in atti, che il collegio è abilitato ad esaminare, laddove vengano denunziati, come nel caso in esame, *errores in procedendo*).

4. Ne consegue, in accoglimento del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata, con rinvio alla Corte di giustizia di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, che dovrà esaminare l'appello incidentale del Cellamaro, oltre che liquidare le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia di secondo grado della Puglia**,** in diversa composizione, per un nuovo esame dell'appello incidentale di Cellamaro Gerardo, oltre che per liquidare le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 13.10.2026.

La Presidente

(Roberta Crucitti)

Corte di Cassazione - copia non ufficiale