Civile Ord. Sez. 5 Num. 28416 Anno 2026
Presidente: DE ROSA MARIA LUISA
Relatore: SERRELLI SABRINA
Data pubblicazione: 04/11/2026

Oggetto: IRES, IVA E IRAP 2012- produzione di documenti ex art. 372 c.p.c.- vizio di ultrapetizione- società schermo e responsabilità socio/amministratore di fatto.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n.11780/2017 R.G. proposto da:

BANDIERA MAURIZIO, c.f. BNDMRZ65A21D548X, rappresentato e difeso dall'Avv. Francesca Lamazza, come da procura a margine del ricorso;

- ricorrente -

contro

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

- controricorrente –

avverso

la sentenza n. 2906 pronunciata in data 7 novembre 2016 dalla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia - Romagna, depositata l'11 novembre 2016;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 18 settembre 2026 dal consigliere Sabrina Serrelli;

FATTI DI CAUSA

1. Con avviso di accertamento n. THF03C200731/2015 relativo all'anno di imposta 2012 l'Agenzia delle Entrate -Direzione Provinciale di Forlì Cesena accertava un maggior reddito d'impresa imponibile ai fini Ires e Irap pari ad euro 512.228,00 e recuperava ai fini Iva l'importo di euro 4.922.875,00 per indebita detrazione dell'imposta in relazione a fatture relative ad operazione soggettivamente ed oggettivamente inesistenti. In particolare, all'esito di verifiche fiscali eseguite dai militari del Nucleo di Polizia Tributaria di Forlì, l'Ufficio rilevava che la società Ego Group S.p.A. doveva ritenersi un mero schermo giuridico dietro il quale esercitavano la propria attività amministratori di fatto, tra i quali il contribuente, e soci individuati come gli effettivi possessori degli imponibili accertati e destinatari, pertanto, anche delle sanzioni comminate in virtù dell'accertamento fiscale svolto.

2. La Commissione Tributaria Provinciale di Forlì, con sentenza n. 496/2/2015, rigettava i ricorsi presentati da Bandiera Maurizio ed altri considerandoli responsabili in solido con la società Ego Group s.p.a. del pagamento delle imposte e delle sanzioni.

3. La Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia-Romagna, in relazione all'appello proposto da Bandiera Maurizio, confermava la sentenza di primo grado richiamando la decisione della Corte di cassazione n. 19716/2013 e ritenendo di poter estendere la responsabilità dell'attività fraudolenta anche ai soggetti che dalle indagini svolte erano risultati coautori materiali; inoltre, affermava che la ristrettissima base sociale era sintomatica della compenetrazione fra

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

i ruoli esercitati dalla società e dai soci in virtù della piena libertà operativa e gestionale attribuibile a questi ultimi.

4. Il contribuente ha proposto ricorso per cassazione affidandolo a sette motivi.

5. L'Agenzia delle Entrate ha depositato controricorso.

6. In data 12/6/2026 il Procuratore Generale, nella persona del Sostituto Procuratore Generale Mauro Vitiello ha depositato conclusioni scritte, ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c., nelle quali ha chiesto il rigetto del ricorso, stante l'infondatezza e l'inammissibilità dei motivi.

7. Il contribuente ha depositato memoria in data 2/9/2026.

RAGIONI DELLA DECISIONE

In via preliminare si dà atto che in allegato alla memoria depositata dal contribuente è stata prodotta la sentenza n. 362/2019, resa dal Tribunale di Forlì-Ufficio del Giudice per le indagini preliminari all'esito di giudizio abbreviato e passata in giudicato il 2/11/2019.

Con detta pronuncia Bandiera Maurizio è stato assolto dalle imputazioni di cui al capo 2 (riferito alla violazione dell'art. 110 c.p. e dell'art. 2 d.lgs. 74/2000), al capo 4 (relativo alla violazione degli artt. 81 c.p.,110 c.p. e 8 d.lgs. 74/2000) ed ai capi 28, 29 e 30 (rubricati per reati di bancarotta), in relazione a condotte tenute in ragione dei rapporti di socio ed amministratore della società Ego Group S.p.A.

Come precisato anche dalla difesa del ricorrente, il giudicato penale formatosi in relazione alla sentenza di cui innanzi non ha efficacia nel presente giudizio ai sensi dell'art. 21-bis del d.lgs. n. 74 del 2000.

La disposizione da ultimo citata, infatti, è inapplicabile in quanto attribuisce efficacia di giudicato nel giudizio tributario alle sole sentenze penali irrevocabili di assoluzione, pronunciate in seguito a dibattimento, con la formula "il fatto non sussiste" o "l'imputato non lo ha commesso", restando, quindi, escluse dall'ambito di applicazione

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dell'art. 21-bis le sentenze di condanna, le sentenze di assoluzione e proscioglimento con una diversa formula, i provvedimenti di archiviazione, le sentenze di applicazione della pena concordata (444 cod. proc. pen.) e, per quanto qui di interesse, le sentenze emesse a seguito di giudizio abbreviato.

La sentenza, sopravvenuta alla introduzione del presente giudizio, viene dunque prodotta ai sensi dell'art. 116 c.p.c. e, pertanto, ai fini della valutazione delle prove.

Deve però osservarsi che l'art. 372 c.p.c. stabilisce che non è ammesso il deposito di atti e documenti non prodotti nei precedenti gradi del processo, tranne che di quelli riguardanti la nullità della sentenza impugnata e l'ammissibilità del ricorso e del controricorso e che, per questi ultimi, il deposito può avvenire fino a quindici giorni prima dell'udienza o dell'adunanza in camera di consiglio.

Da tanto consegue l'inammissibilità del deposito della sentenza prodotta con la memoria illustrativa, poiché la stessa non ha efficacia di giudicato, non è stata prodotta a fini di mera difesa tecnica e cioè per l'illustrazione di questioni giuridiche utili alla risoluzione di quelle in esame, ma al fine di aggiungere ulteriori elementi probatori avendo la parte invocato l'art. 116 c.p.c. che consente, al comma 1, di valutare le prove secondo il prudente apprezzamento e di desumere argomenti di prova in generale dal contegno delle parti stesse nel giudizio.

Peraltro, anche a voler considerare il fatto che la sentenza allegata è stata emessa successivamente al deposito del ricorso per cassazione e, quindi, quale factum superveniens idoneo ad incidere sull'oggetto della lite e sotto tale profilo ammissibile superando il divieto dell'art. 372 c.p.c., deve nondimeno considerarsi che l'accertamento in fatto così come compiuto dal giudice di merito non può essere posto in discussione in questa sede, così come l'apprezzamento degli elementi di prova non può essere rivalutato nel giudizio di legittimità, per cui, il

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

deposito della sentenza ai fini richiesti da parte ricorrente non può ritenersi rilevante; altrimenti si giungerebbe ad attribuire rilevanza ad una pronuncia che non può far stato tra le parti nel presente giudizio in quanto non è stata resa all'esito di giudizio dibattimentale, in violazione all'art. 21 bis d.lgs. 74/2000.

Venendo al ricorso si osserva quanto segue.

1. Con il primo motivo di ricorso il contribuente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la nullità della sentenza per totale assenza di motivazione e, quindi, la violazione dell'art. 36, comma 2, dell'art. 61 d.lgs. 546/1992, dell'art. 118 disp. att. c.p.c. e dell'art. 111 Cost.

Il ricorrente rileva che la Commissione Tributaria Regionale ha apoditticamente confermato la decisione di primo grado senza svolgere alcuna autonoma argomentazione e mancando di fornire risposta alle censure di merito articolate dalla difesa che neppure ha illustrato, limitandosi ad esprimere un giudizio di insufficienza delle deduzioni di parte.

Inoltre, il ricorrente evidenzia che il giudice d'appello ha sostenuto la legittimità della pretesa erariale richiamando la pronuncia della Corte di cassazione n. 19716/2013 ed omettendo ogni riferimento a documenti o circostanze di fatto che riscontrino, anche soltanto a livello indiziario, la condotta fraudolenta contestata; pertanto, detta condotta, asseritamente riferita a Bandiera Maurizio, menzionato quale socio e amministratore di fatto e, quindi, coautore materiale delle attività contestate soltanto nelle conclusioni e dopo la sezione Sanzioni dell'avviso di accertamento, è risultata una mera illazione priva di qualsivoglia riscontro probatorio.

La motivazione esposta è, dunque, apparente non essendo state indicate le condotte svolte dal contribuente quale coautore materiale, non essendo stato precisato l'esclusivo vantaggio economico *contra*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

legem che questi avrebbe tratto e non essendo state esposte le ragioni per le quali le deduzioni difensive risultassero insufficienti e inidonee a dimostrare l'estraneità del ricorrente a qualsiasi contestata condotta fraudolenta.

Nello stesso senso, il ricorrente osserva che l'affermazione secondo la quale la ristrettissima base sociale è "sintomatica della situazione di convivenza e compenetrazione fra i ruoli esercitati dalla società e dai soci e determina un'evidente personificazione della società stessa" è risultata del tutto non esplicitata e, comunque, frutto di una non consentita modifica della *causa petendi* poiché l'Amministrazione Finanziaria non ha mai fatto riferimento alla presunzione della ristretta base sociale.

La sentenza, ad avviso del ricorrente, è dunque viziata per la totale assenza di motivazione in quanto le osservazioni del giudice d'appello sono generiche ed apodittiche, tali da non consentire in alcun modo la verifica dell'esattezza dell'iter logico seguito.

1.1. Il primo motivo è infondato.

1.2. Secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte, la motivazione è apparente e la sentenza è nulla perché affetta da *error in procedendo*, quando, sebbene graficamente esistente, non renda percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far comprendere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture (Cass. 28/01/2025, n. 1986; Cass. 01/03/2022, n. 6758; Cass. 23/05/2019, n. 13977; Cass., Sez. U., 03/11/2016, n. 22232). In particolare, si è rilevato che è apparente la motivazione priva di riferimenti ai fatti dedotti in causa e fondata esclusivamente su una valutazione astratta dei principi generali della materia e della relativa normativa applicabile, non

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

consentendo di individuare le ragioni della decisione e il percorso logico giuridico seguito dal giudice per pervenire alla decisione (Cass. 03/04/2026, n. 8309), nonché la motivazione che non consente alcun controllo sull'esattezza e la logicità del ragionamento decisorio, così da non raggiungere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, comma 6, Cost. (Cass. 30/06/2020, n. 13248), ossia quando la pronuncia riveli una obiettiva carenza nella indicazione del criterio logico che ha condotto il giudice alla formazione del proprio convincimento, come accade quando non vi sia alcuna esplicitazione sul quadro probatorio, né alcuna disamina logico-giuridica che lasci trasparire il percorso argomentativo seguito (Cass. 14/02/2020, n. 3819). Pertanto, qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni non conciliabili, o risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, si concreta una nullità processuale deducibile in sede di legittimità ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c. (Cass. 19573/2025, Cass. 26206/2025, Cass. 03/03/2022, n. 7090; Cass. 25/09/2018, n. 22598; Cass., Sez. U., 07/04/2014, n. 8053).

1.3. Deve anche rilevarsi che in sede di gravame non è viziata la decisione quando motivata *per relationem* laddove il giudice di appello, facendo proprie le argomentazioni del primo giudice, esprima, sia pure in modo sintetico, le ragioni della conferma della pronuncia in relazione ai motivi di impugnazione proposti, sì da consentire, attraverso la parte motiva di entrambe le sentenze, di ricavare un percorso argomentativo adeguato e corretto, ovvero nei casi in cui il rinvio sia operato in modo da rendere possibile ed agevole il controllo (Cass. sez. 6-5, 7 aprile 2017, n. 9105, Cass. *Sez.* 1, 18/06/2018, n. 16057).

1.4. Nel caso in esame il giudice di appello non si è limitato ad aderire alla pronuncia di primo grado, in quanto ha sostenuto la decisione sulla base di una duplice argomentazione, richiamando i

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

principi del superamento della personalità giuridica e dell'abuso dello schermo societario di matrice giurisprudenziali e la ristretta base della società Ego Group S.p.A.; inoltre, ha esplicitato l'iter logico argomentativo al fine di ritenere sussistente la responsabilità del contribuente, estendendo la responsabilità per la frode posta in essere dalla società anche ai soggetti che sulla base delle indagini svolte ne risultassero coautori materiali, affermando in tal modo il superamento dei limiti dello schermo societario e, comunque, la responsabilità dei soci nelle società a ristretta base sociale per la piena libertà operativa e gestionale loro riconosciuta, profilo di rilievo presuntivo richiamato a corredo della ricostruzione operata dall'Ufficio in ordine alla cointeressenza dei soggetti individuati come responsabili delle violazioni.

Non può, dunque, ritenersi che la motivazione della sentenza impugnata sia soltanto apparente, essendo stato svolto un percorso autonomo rispetto alla decisione di primo grado, richiamata anche nell'illustrazione dei motivi in fatto, in ogni caso idoneo ad rappresentare le ragioni a fondamento della decisione assunta in secondo grado, così integrando il c.d. minimo costituzionale, dovendosi ricondurre, pertanto, le censure articolate dal ricorrente nell'alveo dell'inammissibile critica alla motivazione ritenuta insufficiente, non più censurabile.

2. Con il secondo motivo di ricorso il contribuente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la violazione dell'art. 112 c.p.c., stante l'ultrapetizione della sentenza impugnata.

In particolare, il ricorrente osserva che secondo la Commissione Tributaria Regionale la responsabilità solidale sarebbe derivata non in quanto coamministratore di fatto della società come preteso dall'Amministrazione Finanziaria nell'avviso di accertamento, bensì quale socio della società Ego Group a ristretta base sociale.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

L’avviso di accertamento, invece, è stato notificato, oltre che alla società, nei confronti di soggetti, tra i quali il contribuente, ritenuti amministratori di diritto e di fatto della medesima società, e non già in quanto soci di una società a ristretta base azionaria e, quindi, a titolo di responsabilità diretta e personale del socio; peraltro, l’Amministrazione Finanziaria, sia in primo grado che in secondo grado, non ha dedotto la pretesa responsabilità solidale di Bandiera Maurizio in ragione della sua qualità di socio della società Ego Group s.p.a., bensì la sua asserita qualità di co-amministratore di diritto fino al 18/4/2012 e di fatto successivamente a tale data; al tempo stesso nell’avviso di accertamento non è stata attribuita rilevanza alla ristretta base azionaria ai fini dell’onere probatorio di distribuzione degli eventuali ricavi occulti della società, in ogni caso mai accertati, né contestati; a ciò va aggiunto che la controversia verte essenzialmente sull’indebita detrazione a fini IVA pagata ai fornitori e non riconosciuta detraibile per l’asserita partecipazione della società ad una frode carosello, e non in materia di imposte su redditi non contabilizzati dalla società.

2.1. Il motivo è infondato.

2.2. La censura attiene essenzialmente alla pretesa ultrapetizione della sentenza di appello rispetto a quanto accertato dall’Agenzia delle Entrate e non con riferimento a quanto richiesto dalle parti.

Il vizio di ultra o extra petizione ricorre quando il giudice di merito, alterando gli elementi obiettivi dell'azione (petitum o causa petendi), emetta un provvedimento diverso da quello richiesto (petitum immediato), oppure attribuisca o neghi un bene della vita diverso da quello conteso (petitum mediato), così pronunciando oltre i limiti delle pretese o delle eccezioni fatte valere dai contraddittori.

Dalla lettura della sentenza impugnata risulta che la questione della responsabilità per la ristretta base sociale era stata posta già in primo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

grado poiché la Commissione Tributaria Regionale dà atto che i giudici di primo grado avevano rigettato il ricorso sostenendo la legittimità della pretesa tributaria nei confronti dei soci della società Ego Group S.p.A. perché la ristrettissima base azionaria implicava la responsabilità personale e diretta del socio per le obbligazioni della società, profilo contestato dal contribuente nei motivi di impugnazione del giudizio di appello. Non può dunque ritenersi che il giudice di appello abbia reso una pronuncia al di fuori del perimetro tracciato dal contribuente con la proposizione dei motivi di impugnazione.

Va dunque escluso il vizio denunciato di ultrapetizione.

Si osserva anche che il profilo della eventuale esorbitanza della pronuncia rispetto al rilievo contestato dall'Agenzia dell'Entrate con l'avviso di accertamento non rileva poi ai fini della denunciata violazione di legge dell'art. 112 c.p.c. anche perché la decisione impugnata è pertinente rispetto ai fatti posti dall'Amministrazione Finanziaria a fondamento dell'atto di accertamento.

Il riferimento alla ristretta base azionaria, che si rinviene anche nell'avviso di accertamento laddove si ricostruire la composizione della società verificata, non integra un'autonoma ragione della pretesa impositiva e della decisione assunta, ma costituisce un elemento ulteriore, volto a sostenere sotto il profilo logico e deduttivo la responsabilità delle persone fisiche rispetto alla società intesa quale mero schermo, nel senso che l'esiguità della compagine sociale, unitamente all'attività istruttoria svolta, hanno condotto ad acclarare la riconducibilità della gestione aziendale, secondo il meccanismo ampiamente descritto con l'illustrazione dei rapporti tra la società verificata e le altre menzionate, unicamente alle persone fisiche individuate, ritenendole direttamente responsabili per il pagamento delle imposte dovute dalla società cancellata e, in quanto tali, destinatarie degli atti impositivi: sostanzialmente il contribuente,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

insieme ad altri, veniva ritenuto responsabile di evasione/elusione di imposte per aver agito *uti dominus* attraverso la società per realizzare la frode ai fini delle IIDD e dell'IVA, in quanto ideatore e autore delle violazioni contestate e beneficiario delle stesse, in virtù del ruolo di socio e di amministratore rivestito dal Bandiera così come ricostruito anche mediante il rinvio *per relationem* al pvc del 27/8/2013 e dell'11/12/2014.

3. Con il terzo motivo di ricorso il contribuente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la nullità della sentenza per violazione dell'art. 42 d.P.R. 600/1973, dell'art. 56 d.P.R. 633/1972, dell'art. 7 legge 212/2000 e dell'art. 2697 c.c.

Secondo il ricorrente, la Commissione Tributaria Regionale fonda la decisione, da un lato, sulla ristretta base azionaria, dall'altro, sul principio del "superamento della responsabilità giuridica" da parte di Bandiera Maurizio indicato come coautore materiale della pretesa frode fiscale, sebbene nell'avviso di accertamento non vi sia alcun riferimento alla ristretta base sociale o alle ragioni per le quali il contribuente viene considerato coautore materiale della frode carosello e/o amministratore di fatto della società Ego Group s.p.a.; nemmeno risultano indicati i vantaggi economici dallo stesso percepiti. Soltanto nella parte conclusiva dell'avviso di accertamento e con riferimento alle sanzioni il contribuente viene menzionato in maniera del tutto apodittica ed in assenza di qualsivoglia riscontro anche indiziario.

Da tanto consegue il vizio di motivazione dell'accertamento impugnato che non risulta colmato dalle difese dell'Ufficio in primo ed in secondo grado con conseguente nullità della sentenza che si fonda su un precedente giurisprudenziale concernente fattispecie non pertinente in quanto relativo alla applicabilità dei principi di "superamento della personalità giuridica" o di "abuso della personalità giuridica" nel caso in cui il rapporto fiscale sia riferibile ad un'unica

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

persona fisica, in assenza di un altro centro di imputazione, sulla base di prove documentali acquisite dall'Agenzia delle Entrate in fase di verifica con esclusiva responsabilità della persona fisica per il pagamento delle imposte e delle sanzioni.

Nel caso di specie, invece, la società Ego Group s.p.a. era titolare di un proprio rapporto fiscale consolidato con l'Erario, nonché autonomo centro di imputazione di interessi con personalità giuridica, ai sensi dell'art. 2325 c.c., con capitale sociale di euro 500.000,00, in bonis nell'anno 2012, dotata di collegio sindacale e titolare di rapporti di lavoro subordinato con propria sede legale ed operativa ed anche unità locali; non poteva, dunque, ritenersi società fittizia.

3.1. Il motivo è inammissibile e, comunque, infondato.

3.2. Secondo la giurisprudenza pacifica della Corte (Cass. sez. 5, 30/10/2025, n. 28722) la motivazione dell'avviso di accertamento deve consentire al contribuente di comprendere la pretesa fiscale e di apprestare adeguata difesa non essendo necessario che l'avviso di accertamento contenga tutti i documenti a supporto della pretesa, ma deve fornire gli elementi essenziali per esporre le ragioni dell'accertamento; l'Ufficio ha l'obbligo di illustrare chiaramente perché ritiene che il contribuente debba corrispondere un determinato importo indicando i fatti e le norme su cui si basa la pretesa; inoltre, non deve necessariamente menzionare le osservazioni del contribuente e va ritenuto correttamente motivato allorquando contenga il riferimento ad un processo verbale di constatazione regolarmente notificato o consegnato all'intimato, con la conseguenza che l'Amministrazione non è tenuta a includere, nell'avviso di accertamento, notizia delle prove poste a fondamento del verificarsi di taluni fatti, né di riportarne, seppur sinteticamente, il contenuto.

3.3. Il motivo è inammissibile laddove il ricorrente propone le proprie argomentazioni al fine di sostenere che la società non poteva

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ritenersi un mero schermo e cioè una società fittizia, affermandone invece la reale esistenza desunta dal versamento del capitale sociale, dall'esistenza di un collegio sindacale, dalla titolarità di rapporti di lavoro subordinato, dall'esistenza di una propria sede legale ed operativa ed anche di unità locali, in tal modo sollecitando un nuovo accertamento in fatto precluso in questa sede.

Il motivo è, poi, comunque infondato atteso che lo stesso ricorrente, nel richiamare la motivazione dell'avviso di accertamento e nel fare cenno all'esame in esso contenuto dei rapporti tra la società Ego Group S.p.A., le società fornitrici ed i clienti, ed alle responsabilità individuate, ha affermato che il proprio nominativo, indicato quale amministratore di fatto e di diritto della società nella parte finale dell'avviso, viene menzionato anche quale autore ed ideatore delle violazioni contestate ed esclusivo beneficiario delle stesse in quanto la società Ego Group S.p.A. veniva considerata persona giuridica utilizzata artificiosamente ai fini illeciti dalle persone fisiche ivi menzionate nel loro esclusivo interesse. Dalla lettura complessiva dell'avviso di accertamento, anche mediante il rinvio al processo verbale di constatazione, si evince, dunque, la ricostruzione della intera vicenda e la responsabilità nell'ambito del contribuente destinatario della pretesa fiscale per le ragioni chiaramente evincibili, le condotte poste in essere ed il meccanismo fraudolento descritto in atti, come pedissequamente contestato nei gradi di merito e nel presente giudizio di legittimità.

4. Con il quarto motivo di ricorso il contribuente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 5, c.p.c., l'omessa valutazione su fatti decisivi per il giudizio e la conseguente nullità della sentenza impugnata.

La Commissione Tributaria Regionale ha omesso ogni valutazione circa l'assenza di qualsiasi allegazione da parte dell'Ufficio idonea a provare

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

la sussistenza di elementi costitutivi di una condotta fraudolenta in capo a Bandiera Maurizio che avrebbe legittimato il richiamo all'abuso dello schermo societario; non si rileva alcun elemento dal quale possa presumersi l'attività di gestione da parte del contribuente quale amministratore di fatto ovvero una distrazione delle risorse societarie in suo favore, dovendosi considerare anche che è stato socio fino al 13/12/2012 e che ha ricoperto il ruolo di consigliere di amministrazione della società Ego Group S.p.A. soltanto dall'1/1/2012 a 18/4/2012 con delega esclusivamente volta alla stipula di contratti bancari ma non a compiere operazioni commerciali.

4.1. Il motivo è inammissibile.

4.2. Con riferimento al vizio denunciato ai sensi dell'art. 360, comma 1, num. 5), c.p.c., si evidenzia che trattasi di censura formulata in violazione del disposto di cui all'art. 348-ter c.p.c., ora art. 360, comma 4, c.p.c., vertendosi, nella specie, in ipotesi di doppia pronuncia di merito conforme in relazione alle censure dedotte, peraltro senza che il ricorrente abbia assolto all'onere di indicare i profili di divergenza tra le ragioni di fatto a base della decisione di primo grado e quelle a base del rigetto dell'appello, com'era invece necessario per dar ingresso alla censura proposta (cfr. Cass. civ., Sez. 1, sentenza n. 26774 del 22 dicembre 2016; Cass. civ., Sez. 2, sentenza n. 5528 del 10 marzo 2014 e, più recentemente, Cass. civ., Sez. 3, ordinanza n. 5947 del 28 febbraio 2023).

Si aggiunga poi che se con la legge n. 134/2012 è stato eliminato il sindacato esterno sulla mera insufficienza logica della motivazione, focalizzandolo sull'assenza della motivazione in relazione a fatti decisivi idonei ad alterare la decisione, è onere del ricorrente di indicare con puntualità il fatto omesso oggetto di discussione tra le parti, la sua rilevanza e la sua decisività, nel senso che se esaminato avrebbe

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

determinato un diverso esito della controversia (Cass., sez. 2, 20/06/2024, n. 17005),

Il ricorrente deve indicare il "fatto storico", il cui esame sia stato omesso, il "dato", testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il "come" e il "quando" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua "decisività", fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sé, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorché la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie (Cass. sez. un. 7/4/2014 n. 8053).

Nel caso in esame la Commissione Tributaria Regionale è pervenuta alla decisione di rigetto dell'appello compiendo una specifica indagine fattuale al fine di verificare la ricorrenza dei presupposti per la determinazione delle violazioni fiscali, verifica che, in quanto basata sui precisi elementi circostanziali risulta incensurabile in questa sede, a nulla rilevando se taluni profili del compendio istruttorio non siano stati valutati o siano stati diversamente intesi o se siano stati valorizzate altre risultanze in ogni caso decisive e fondanti la pronuncia in questa sede impugnata.

In ogni caso, non risultano evidenziati precisi fatti storici la cui valutazione sarebbe stata omessa, essendo prospettate dal ricorrente argomentazioni, in particolare circa l'effettività operatività della società e l'estraneità del contribuente al meccanismo illecito disvelato, che mirano a stimolare la rivalutazione dei fatti storici operata dal giudice di merito, attività preclusa in sede di legittimità (Cass. Sez. U, sentenza n. 34476 del 27/12/2019).

5. Con il quinto motivo di ricorso il contribuente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione dell'art. 2325 c.c. e dell'art. 23 Cost., mancando nell'ordinamento

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

disposizioni normative che consentono di affermare la responsabilità solidale del socio e dell'amministratore di una società per azioni per le obbligazioni proprie della società stessa, stante l'autonomia patrimoniale perfetta di quest'ultima. Con particolare riferimento all'Iva non esistono norme tributarie interne e comunitarie che prevedano la responsabilità solidale o concorrente nei confronti di soggetti diversi da quelli che hanno posto in essere le cessioni di beni o servizi, né ciò è dato evincere dall'art. 17 del d.P.R. 633/1972 e dall'art. 60 bis del d.P.R. 633/1972; da tanto consegue, alla luce dell'art. 23 Cost., la nullità per carenza assoluta di potere dell'intimazione ad adempiere rivolta al contribuente.

5.1. Il motivo è inammissibile.

5.2. La censura non si confronta con la pronuncia impugnata in quanto ritiene erronea la decisione argomentando in fatto sulla circostanza che la società Ego Group S.p.A. fosse un soggetto autonomo munito di propria individualità commerciale distinta. La Commissione Tributaria Regionale, invece, ha ritenuto di applicare nel caso di specie i principi del superamento della personalità giuridica e dell'abuso dello schermo societario, considerando fittizia la società in quanto mero involucro entro il quale si celavano le persone fisiche individuate come autori della frode per conseguire un proprio vantaggio economico.

La censura si fonda, in premessa e nello svolgimento delle argomentazioni difensive, sulla effettività della società senza rivolgere puntuali critiche alla ricostruzione della fittizietà della persona giuridica così come compiuta dalla Commissione Tributaria Regionale.

6. Con il sesto motivo di ricorso il contribuente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione dell'art. 7 del d.lgs. 269/2003 e dell'art. 2697 c.c., poiché la pretesa tributaria avanzata non può trovare fondamento nemmeno con riferimento alle

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

sanzioni nei confronti degli amministratori di una società. Deve inoltre considerarsi che la nuova disciplina si applica al caso di specie con conseguente impossibilità di porre anche in capo al ricorrente le sanzioni tributarie poiché l'avviso di accertamento contenente la specifica contestazione delle imposte e delle sanzioni addebitate alla società è stato notificato al ricorrente in data 3/5/2015 e quindi in data successiva all'entrata in vigore del d.l. 269/2003 convertito dalla legge 326/2003, stante anche la natura non retroattiva della nuova disciplina.

6.1. Il motivo è inammissibile e, comunque, infondato.

6.2. Secondo l'orientamento pacifico della Corte (Cass., sez. 5, 7/11/2018, n. 28332, Cass. sez. 5, 6/6/2022, n. 18116) l'art. 7 del d.l. n. 269 del 2003 (in base al quale, nel caso di rapporti fiscali facenti capo a persone giuridiche, le sanzioni possono essere irrogate nei soli confronti dell'ente) incontra il limite dell'artificiosa costituzione ai fini illeciti della società di capitali, potendo, solo in tal caso (*fictio societaria*) le sanzioni amministrative tributarie essere irrogate nei confronti della persona fisica, in quanto detta norma intende regolamentare le ipotesi in cui vi sia una differenza tra trasgressore e contribuente e, in particolare, l'ipotesi di un amministratore di una persona giuridica che, in forza del proprio mandato o in fatto, compia violazioni nell'interesse della persona giuridica medesima. In caso di artificiosa ricostruzione ai fini illeciti della società, la persona fisica che ha agito per conto della società è, al contempo, trasgressore e contribuente, e la persona giuridica è una finzione creata nell'esclusivo interesse della persona fisica.

6.3. Nel caso di specie la contestazione rivolta al contribuente e la relativa sanzione si basano proprio sul presupposto della fittizietà della società costituita quale mero schermo della truffa c.d. carosello, per cui la censura che si fonda sull'applicazione dell'art. 7 del d.l. 269/2003

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

e, quindi, sulla esclusiva riferibilità delle sanzioni alla persona giuridica non si confronta con la ratio della pronuncia impugnata che parte dal presupposto che la società sia un soggetto artatamente costituito.

7. Con il settimo motivo di ricorso il contribuente deduce la violazione dell'art. 31, comma 2, e dell'art. 58 del d.P.R. 600/1973 per l'emissione di avvisi di accertamento da parte di Uffici Territorialmente incompetenti, come eccepito tempestivamente sin dal primo grado di giudizio.

L'atto è stato notificato al contribuente con indicazione delle sue generalità e dell'indirizzo di residenza e domicilio fiscale a Ferrara, senza alcuna menzione della qualità di socio e di consigliere della società, per cui deve ritenersi che la notifica sia stata eseguita quale persona fisica e, pertanto, l'atto doveva essere emesso e notificato dall'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Ferrara e non dall'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Forlì Cesena in quanto Ufficio incompetente con conseguente nullità dell'avviso di accertamento impugnato.

7.1. Il motivo è infondato.

7.2. Va premesso che il ricorrente formula il motivo senza indicare in rubrica quali sono i vizi denunciati.

Il ricorso per cassazione deve essere articolato in specifiche censure riconducibili in maniera immediata ed inequivocabile ad uno dei cinque motivi di impugnazione previsti dall'art. 360, comma 1 c.p.c., sicché, pur senza la necessaria adozione di formule sacramentali o l'esatta indicazione numerica di uno dei predetti motivi, è indispensabile che le censure individuino con chiarezza i vizi prospettati, tra quelli inquadrabili nel tassativo dettato normativo (Cass. sez. Un. U, 08/11/2021, n. 32415). L'art. 366 c.p.c., in particolare, prevede che il ricorso debba contenere la chiara esposizione dei fatti della causa essenziali alla illustrazione dei motivi di ricorso (n. 3), la chiara e

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

sintetica esposizione dei motivi per i quali si chiede la cassazione con l'indicazione delle norme di diritto su cui si fondano (n. 4), la specifica indicazione, per ciascuno dei motivi, degli atti processuali, dei documenti e dei contratti sui quali il motivo si fonda e l'illustrazione del contenuto rilevante degli stessi (n. 6). A tal ultimo riguardo, il disposto dell'art. 366, primo comma, n. 6, c.p.c. va interpretato alla luce della pronuncia della Corte a Sezioni Unite, del 18/3/2022, n. 8950, e cioè in modo non eccessivamente formalistico, tanto da incidere sulla sostanza stessa del diritto in contesa, non traducendosi in un ineluttabile onere di integrale trascrizione degli atti e documenti posti a fondamento del ricorso, insussistente laddove nel ricorso sia puntualmente indicato il contenuto degli atti richiamati all'interno delle censure, e sia specificamente segnalata la loro presenza negli atti del giudizio di merito; non è, dunque, necessaria l'integrale trascrizione degli atti, bensì occorre la puntuale indicazione del contenuto e la segnalazione della loro presenza nel fascicolo di merito. Tale interpretazione è coerente con la giurisprudenza della Corte Edu (in particolare, sent. Succi et al.c. Italia del 28 ottobre 2021, che ha ribadito la necessità di evitare che il rispetto del requisito formale incida negativamente sulla sostanza del diritto conteso), dovendo ritenersi assicurata la compatibilità del principio di autosufficienza con quello di cui all'art. 6, par. 1, della CEDU, qualora, in ossequio al criterio di proporzionalità, non si trasmodi in un eccessivo formalismo, dovendosi, di conseguenza, ritenere rispettato ogni qualvolta l'indicazione dei documenti o degli atti processuali sui quali l'atto introduttivo si fondi, avvenga, alternativamente, o riassumendone il contenuto, o trascrivendone i passaggi essenziali, con il riferimento idoneo ad identificare la fase del processo di merito in cui siano stati prodotti o formati (Cass. sez. 1, del 19/04/2022, n. 12481).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2.1. Nell'ottica del superamento di meri formalismi, dunque, la lettura complessiva del motivo di ricorso consente di affermare che il richiamo alla violazione dell'art. 31 comma 2 e dell'art. 58 del d.P.R. 600/1973 e, quindi, alla emissione di avvisi di accertamento da parte di un Ufficio territorialmente incompetente conduce ad inquadrare la censura nell'ambito della violazione di legge.

Il motivo, pertanto, è ammissibile ma infondato.

2.2. L'accertata fittizietà della società non comporta il venire meno della sua soggettività passiva ma conduce alla responsabilità del contribuente che ha gestito di fatto le operazioni e ne ha tratto il profitto, in ogni caso rilevando il centro di formale imputazione del rapporto tributario riconducibile alla società e, quindi, alla sede nella quale ha svolto la sua attività, a nulla rilevando le diverse articolazioni dell'Agenzia delle Entrate. Da tanto consegue che non rileva la residenza del contribuente quale persona fisica, essendo emersa la sua responsabilità dopo le indagini fiscali e tributarie compiute nei confronti della società da parte dell'Agenzia delle Entrate di Cesena Forlì in considerazione della sede della persona giuridica in Forlì.

8. In definitiva, il ricorso va rigettato.

9. Le spese seguono la soccombenza e vanno regolate come in dispositivo.

10. Deve darsi atto che sussistono i presupposti per l'applicabilità dell'art. 13 comma 1-*quater*, d.P.R., 30 maggio 2002, n. 115 ove il contributo sia dovuto.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna il ricorrente a corrispondere all'Agenzia delle entrate le spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 7.800,00 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

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1-*bis* del citato art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 18 settembre 2026

La Presidente

Maria Luisa De Rosa

Corte di Cassazione - copia non ufficiale