Civile Ord. Sez. 5 Num. 28426 Anno 2026
Presidente: DE ROSA MARIA LUISA
Relatore: LA BATTAGLIA LUIGI
Data pubblicazione: 04/11/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 27093/2021 R.G. proposto da:

GERMANI MARIA ANTONIETTA, rappresentata e difesa dall'avv. Rocco Isola;

-ricorrente-

contro

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

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio (sez. dist. di Latina) n. 1724/2021, depositata il 29/3/2021.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 25/9/2026 dal Consigliere Luigi La Battaglia.

FATTI DI CAUSA

1. Maria Antonietta Germani propose opposizione avverso l'avviso di accertamento n. RC0010100570, con il quale - relativamente all'anno 2005 - era stato accertato sinteticamente un reddito pari ad € 56.789,00, in relazione all'acquisto di un immobile per il corrispettivo di €

600.000,00, la cui provenienza era stata solo in parte giustificata in risposta al questionario sottopostole dall'Agenzia delle Entrate.

2. La CTP di Frosinone accolse parzialmente il ricorso, riducendo il reddito sintetico accertato alla somma (riconosciuta dalla stessa Agenzia delle Entrate) di € 48.289,00.

3. La sentenza fu confermata, in grado d'appello, dalla CTR del Lazio, con sentenza n. 3156/40/2016, la quale (con ordinanza n. 4289/2018) fu, a sua volta, cassata con rinvio da questa Corte, per non essersi la CTR pronunciata sulle «eccezioni, riproposte con l'appello, di nullità dell'avviso di accertamento impugnato per mancanza di motivazione in ordine alle sanzioni irrogate e di giudicato esterno preclusivo formatosi in relazione ad un diverso atto impositivo della stessa tipologia (accertamento sintetico) emesso per l'annualità 2004» (pag. 3 della sentenza in discorso).

4. In sede di rinvio, la CTR del Lazio affermò che, nella sentenza di primo grado, la CTP di Frosinone aveva rigettato l'eccezione di giudicato esterno, ritenendo che l'accoglimento dell'impugnazione dell'avviso di accertamento relativo all'anno 2004 non potesse inficiare l'imputazione all'anno 2005, per un quinto (*ex* art. 38, comma 5, d.p.r. n. 600/1973), del reddito espresso dall'acquisto immobiliare del 2009. Pertanto, proseguiva la CTR nella sentenza in questa sede impugnata, «sul rigetto dell'eccezione di giudicato esterno si è formato giudicato interno, avendo il primo giudice rigettato e la contribuente non impugnato la decisione con specifico motivo». I giudici del rinvio rigettarono anche l'eccezione di difetto di motivazione relativamente all'irrogazione delle sanzioni, «posto che alle pagg. 13, 14, 15 del verbale di accertamento vi è ampia ed articolata disamina della sussistenza dei presupposti e dell'entità delle sanzioni, che conseguono *ex lege* alla illegittimità amministrativa posta in essere» (così a pag. 4 della sentenza in questa sede impugnata).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

5. Avverso la sentenza emessa in sede di rinvio ha proposto ricorso per cassazione Maria Antonietta Germani, sulla base di due motivi. Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, la ricorrente denunzia la violazione e falsa applicazione degli artt. 112 c.p.c. e 16, comma 2, d.lgs. n. 472/1997, per avere la CTR ritenuto esaustiva l'illustrazione dei presupposti della liquidazione delle sanzioni, mentre «mancano completamente: sia la dimostrazione dei criteri seguiti per arrivare a quantificare la sanzione, sia il tipo di cumulo applicato se materiale o giuridico, sia gli ammontari minimi e massimi edittali da applicarsi nella specie e soprattutto, non determina la sanzione nell'ammontare [in cui] avrebbe dovuto essere irrogata» (pag. 10 del ricorso per cassazione).

Il motivo è infondato in relazione alla denunziata violazione dell'art. 112 c.p.c., essendosi la CTR pronunciata in ordine alle sanzioni, richiamando la motivazione - ritenuta esaustiva - della sentenza di primo grado, che a sua volta richiamava quanto esposto dall'Amministrazione alle pagg. 13-15 del verbale di accertamento.

Parimenti infondato è il motivo con riferimento alla violazione dell'art. 16, comma 2, tenuto conto che l'obbligo di motivazione dell'atto di contestazione della sanzione collegata al tributo, imposto dall'art. 16, comma 2, d.lgs. n. 472 del 1997, opera soltanto quando essa sia irrogata con atto separato e non contestualmente e unitamente all'atto di accertamento o di rettifica, in quanto, in quest'ultimo caso, viene assolto *per relationem* se la pretesa fiscale è definita nei suoi elementi essenziali (Cass., n. 11610/2021 e, più di recente, Cass., n. 34910/2024; Cass., n. 3693/2025; Cass., n. 15216/2025; Cass., n. 21872/2025; Cass., n. 24249/2025; Cass., n. 26885/2025; Cass., n. 13638/2026; Cass., n. 27125/2026; Cass., n. 27159/2026).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2. Il secondo motivo deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 2909 c.c., 324 c.p.c., 38, commi 4 e 5, d.p.r. n. 600/1973 e 53 Cost., per avere i giudici di secondo grado omesso di indicare, «con rigore logico e giuridico, il perché gli stessi dati, elementi, parametri e relative prove dedotte e prodotte a sostegno, riconosciuti validi ed efficaci per un anno d'imposta, non lo siano invece per l'anno successivo».

Il motivo è fondato.

Invero, a fronte del *dictum* della sentenza di legittimità che imponeva di pronunciarsi sulle eccezioni *de quibus* («la CTR non ha speso una sola argomentazione in ordine alle eccezioni *de quibus* e peraltro non può affermarsi che ciò costituisca rigetto implicito delle medesime»), il giudice del rinvio si è nuovamente astenuto sostanzialmente dal farlo, ritenendosene inibito dalla formazione del giudicato interno conseguente alla mancata impugnazione della corrispondente statuizione di prime cure; giudicato interno che, però, non essendo stato rilevato d'ufficio dalla Corte di cassazione (che pure avrebbe potuto farlo), non poteva ritenersi ostativo alla pronuncia nel merito della questione, restando estraneo il relativo rilievo dal perimetro del giudizio di rinvio, come delineato dal *dictum* della Corte di cassazione.

P.Q.M.

Accoglie il secondo motivo di ricorso, rigettato il primo;

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

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 25/9/2026.

La Presidente

Maria Luisa De Rosa

Corte di Cassazione - copia non ufficiale