Civile Ord. Sez. 5 Num. 28444 Anno 2026
Presidente: DE ROSA MARIA LUISA
Relatore: TARASCHI CESARE
Data pubblicazione: 04/11/2026

Oggetto: Processo tributario - Motivi specifici dell'impugnazione ex art. 53, co. 1, d.lgs. n. 546/1992 - Riproposizione delle deduzioni del giudizio di primo grado - Idoneità – Fondamento.

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 20427/2022 R.G. proposto da:

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

– ricorrente –

contro

HOTEL TIBERIO s.r.l. (C.F. 09931991005), in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avv. Umberto La Commara

– controricorrente e ricorrente incidentale –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, n. 817/2022, depositata il 23/02/2022.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 16/10/2026 dal Consigliere Cesare Taraschi.

FATTI DI CAUSA

1. L'Hotel Tiberio s.r.l. impugnava, dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Roma, l'avviso di accertamento n. TK30E5306927/2016, con il quale, in relazione all'anno d'imposta 2011, l'Amministrazione finanziaria aveva recuperato a tassazione interessi passivi indeducibili ex art. 96 del t.u.i.r., con determinazione di una maggiore imposta ai fini Ires di euro 319.216,00, oltre interessi e

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

sanzioni, in ragione della mancanza, in capo alla società contribuente, dei requisiti soggettivi ed oggettivi per l'applicazione dell'art. 1, comma 36, della legge n. 244/2007.

La CTP accoglieva integralmente il ricorso.

2. L'Agenzia delle entrate proponeva appello dinanzi alla Commissione tributaria regionale del Lazio; la contribuente proponeva appello incidentale.

La CTR dichiarava inammissibile il gravame principale per difetto di specificità dei motivi.

3. Ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate, affidandosi a due motivi.

La contribuente resiste con controricorso, con il quale propone ricorso incidentale articolato su quattro motivi.

È stata, quindi, fissata l'adunanza camerale per il 16/10/2026.

La controricorrente ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente vanno rigettate, in quanto infondate, le eccezioni di inammissibilità ed improcedibilità del ricorso principale, sollevate dalla controricorrente, atteso che: a) in relazione a quanto prescritto dal combinato disposto degli artt. 7, comma 3, della legge n. 664/1986 e 10, comma 2, della legge n. 383/2001, in ordine alle formalità di sottoscrizione che devono essere rispettare nel caso in cui l'Avvocatura dello Stato provveda alla trasmissione di atti giudiziari tramite mezzi di telecomunicazione, deve rilevarsi che, nel caso di specie, non risulta che il ricorso per cassazione sia stato trasmesso dall'Avvocatura Generale dello Stato ad un ufficio dell'ADE con le predette modalità, sicché non viene in rilievo l'invocata normativa; b) risulta depositata dall'Ufficio ricorrente copia autentica dell'impugnata sentenza ai sensi dell'art. 369, secondo comma, n. 2, c.p.c.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2. Con il primo motivo del ricorso principale si assume la nullità della sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 53 del d.lgs. n. 546/1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., per aver la CTR dichiarato inammissibile l'appello proposto dall'Ufficio in quanto consistente in «*una pedissequa copiatura delle controdeduzioni presentate nel giudizio di primo grado, copiatura che occupa l'intera parte in diritto dell'atto di appello e che di conseguenza priva questo del suo carattere di impugnazione*».

Tuttavia, diversamente da quanto sostenuto dalla corte di merito, l'art. 53 del d.lgs. n. 546/1992 subordina l'inammissibilità dell'appello, nel processo tributario, alla circostanza che uno degli elementi essenziali dell'atto di gravame manchi o sia assolutamente incerto. Tale ipotesi, però, non ricorre nel caso in esame, posto che l'Ufficio aveva espressamente individuato le parti della sentenza da censurare e contrapposto all'interpretazione normativa della CTP la propria tesi, fondata sulla inapplicabilità dell'art. 1, comma 36, della legge n. 244/2007 alla società contribuente in quanto non costituente società immobiliare di gestione, così soddisfacendo il requisito di specificità dei motivi di impugnazione previsto dalla predetta norma.

3. Con il secondo motivo del ricorso principale si deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 53 del d.lgs. n. 546/1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., per aver la CTR violato il principio costantemente affermato dalla giurisprudenza di legittimità secondo cui, nel processo tributario, anche la mera riproposizione del contenuto delle difese svolte in primo grado può integrare gli specifici motivi di appello di cui all'art. 53 cit., ben potendo il dissenso dell'appellante, che può essere manifestato senza rigidi formalismi, investire la decisione impugnata nella sua interezza.

4. Con il primo motivo del ricorso incidentale si assume la nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia su uno dei motivi delle

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

controdeduzioni in appello, con conseguente violazione del principio di corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato di cui all'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., con specifico riferimento all'assoluta infondatezza dell'appello proposto dall'Ufficio in ragione della incontestabile natura di "immobiliare di gestione" della società contribuente, in quanto esercente un'attività di mera utilizzazione passiva del proprio patrimonio immobiliare, mai utilizzato direttamente, nonché della Residenza Tiberio s.r.l. (incorporata dalla contribuente), che ha sempre concesso in locazione il suo patrimonio immobiliare.

5. Con il secondo motivo di ricorso incidentale si deduce la nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia su uno dei motivi di appello incidentale, con conseguente violazione del principio di corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato di cui all'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., con specifico riferimento alla erronea e/o insufficiente pronuncia su di un punto decisivo della controversia in relazione alla erroneità delle apparenti motivazioni rese dalla CTR, in violazione dell'art. 3, comma 1, della legge n. 241/1990 e degli artt. 7, comma 1, e 12, comma 7, della legge n. 212/2000.

6. Con il terzo motivo di ricorso incidentale si deduce la nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia su uno dei motivi di appello incidentale, con conseguente violazione del principio di corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato di cui all'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., con specifico riferimento alla erronea e/o insufficiente pronuncia su di un punto decisivo della controversia in relazione alla mancata valutazione delle osservazioni e richieste presentate dalla società contribuente, in violazione dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000.

7. Con il quarto motivo di ricorso incidentale si deduce la nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia su uno dei motivi di appello incidentale, con conseguente violazione del principio di

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato di cui all'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., con specifico riferimento alla omessa motivazione sulla compensazione delle spese di lite tra le parti, in violazione dell'art. 15, comma 2, del d.lgs. n. 546/1992.

8. I due motivi del ricorso principale, che possono essere esaminati congiuntamente stante la connessione tra gli stessi, sono fondati, con conseguente assorbimento del ricorso incidentale.

8.1 La CTR, nel dichiarare inammissibile il gravame, ha sostenuto che l'appello consisteva in «*una pedissequa copiatura delle controdeduzioni presentate nel giudizio di primo grado, copiatura che occupa l'intera parte in diritto dell'atto di appello e che di conseguenza priva questo del suo carattere di impugnazione*».

Tale statuizione non è condivisibile, in quanto si pone in contrasto con il consolidato orientamento di questa Corte secondo cui, nel processo tributario, la riproposizione a supporto dell'appello delle ragioni inizialmente poste a fondamento dell'impugnazione del provvedimento impositivo (per il contribuente) ovvero della dedotta legittimità dell'accertamento (per l'Amministrazione finanziaria), in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado, assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dall'art. 53 del d.lgs. n. 546/1992, quando il dissenso investa la decisione nella sua interezza e, comunque, ove dall'atto di gravame, interpretato nel suo complesso, le ragioni di censura siano ricavabili, seppur per implicito, in termini inequivoci (Cass. 04/02/2026, n. 2393; Cass. 09/01/2024, n. 810; Cass. 20/12/2018, n. 32954).

Ciò in ragione del carattere devolutivo pieno dell'appello nel processo tributario, costituente un mezzo di gravame non limitato al controllo di vizi specifici, ma volto ad ottenere il riesame della causa nel merito (Cass. 20/03/2026, n. 6764; Cass. 19/12/2018, n. 32838; Cass. 23/11/2018, n. 30525; Cass. 22/01/2016, n. 1200), sicché l'onere di

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

specificità dei motivi può ritenersi assolto anche allorquando il contribuente o l'Amministrazione finanziaria si limiti a ribadire ed a riproporre in appello le stesse ragioni ed argomentazioni già dedotte in primo grado (Cass. 19/09/2024, n. 25191; Cass. 05/10/2018, n. 24641).

In sostanza, nel processo tributario la sanzione di inammissibilità dell'appello per difetto di specificità dei motivi, prevista dall'art. 53, comma 1, del d.lgs. n. 546/1992, deve essere interpretata restrittivamente, in conformità all'art. 14 disp. prel. c.c., trattandosi di disposizione eccezionale che limita l'accesso alla giustizia, dovendosi consentire, ogni qual volta nell'atto sia comunque espressa la volontà di contestare la decisione di primo grado, l'effettività del sindacato sul merito dell'impugnazione (Cass. 21/07/2020, n. 15519; Cass. 15/01/2019, n. 707).

8.2 Ai predetti principi la CTR non si è attenuta, in quanto l'Ufficio, come si evince dal contenuto dell'atto di gravame riportato nel ricorso per cassazione e a questo allegato, aveva indicato, in modo puntuale e specifico, i capi della sentenza della CTP ritenuti censurabili e, in ordine a ciascuno di essi, aveva chiaramente evidenziato i motivi di doglianza, ribadendo le medesime censure già proposte in primo grado, con una inequivoca manifestazione della propria volontà di chiedere il riesame e la riforma della sentenza della CTP. Il che soddisfa ampiamente i requisiti di specificità dei motivi di cui all'art. 53 citato.

9. Ne consegue l'accoglimento del ricorso principale, assorbito quello incidentale, con cassazione della sentenza impugnata in relazione al ricorso accolto e rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, perché proceda a nuovo giudizio, in relazione sia all'appello principale che a quello incidentale, e provveda, altresì, alla liquidazione delle spese di legittimità.

P.Q.M.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

accoglie il ricorso principale, assorbito quello incidentale, cassa la sentenza impugnata in relazione al ricorso accolto e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 16/10/2026.

Il Presidente

Maria Luisa De Rosa

Corte di Cassazione - copia non ufficiale