Civile Ord. Sez. 5 Num. 28448 Anno 2026
Presidente: DE ROSA MARIA LUISA
Relatore: DI MARZIO PAOLO
Data pubblicazione: 04/11/2026

OGGETTO: Irpef, Iva, Irap, 2003 - Reddito non dichiarato - Reddito agrario - Allevamento del bestiame - Produzione documentale - Solo in sede contenziosa - *Principio di diritto.

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*, dall'Avvocatura Generale dello Stato, e domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- **ricorrente** -

contro

Geraci Tommaso;

- **intimato** -

avverso

la sentenza n. 3061, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia il 17.6.2016, e pubblicata l'8.9.2016;

ascoltata, in camera di consiglio, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:

Fatti di causa

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

1. A seguito di verifiche fiscali svolte dalla Guardia di Finanza, e concluse con Processo Verbale di Costatazione regolarmente consegnato al contribuente, l'Amministrazione finanziaria notificava a Geraci Tommaso l'avviso di accertamento n. RJ001FC01335, recante riprese ad imposizione per Ires, Iva ed Irap, in relazione all'anno 2003, ritenendo ricorrente un maggior reddito non dichiarato relativo all'attività imprenditoriale di allevamento del bestiame. Il contribuente promuoveva procedimento di accertamento con adesione, che non sortiva esito positivo.

2. Geraci Tommaso impugnava l'atto impositivo innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Agrigento proponendo plurime censure, e lamentando pure che la pretesa attività imprenditoriale di allevamento da lui svolta doveva invece ricondursi a quella di imprenditore agricolo. La CTP riteneva infondate le critiche e rigettava il ricorso.

3. Il contribuente spiegava appello avverso la decisione sfavorevole conseguita in primo grado, rinnovando le proprie contestazioni, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia. La CTR riteneva fondata l'impugnazione, ed annullava l'avviso di accertamento.

4. Avverso la decisione sfavorevole assunta dal giudice del gravame ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidandosi a due motivi di impugnazione. Il contribuente ha ricevuto la notificazione del ricorso, a mezzo Pec consegnata al suo difensore in grado di appello il 25.9.2017, ma non ha svolto difese nel giudizio di legittimità.

Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, nn. 3 e 4, c.p.c., l'Amministrazione finanziaria contesta la violazione o falsa applicazione dell'art. 52, comma 5, del Dpr n. 633 del 1972, dell'art. 33, comma 1, del Dpr n. 600 del 1973, e la nullità della pronuncia impugnata, in conseguenza della violazione dell'art. 24 del D.Lgs. n. 546 del 1992, perché il giudice dell'appello ha ritenuto utilizzabile documentazione inammissibile in quanto tardivamente prodotta

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dal contribuente, e comunque per aver attribuito rilevanza probatoria decisiva alla documentazione prodotta dal contribuente senza chiarirne le ragioni. Inoltre la CTR ha accolto una contestazione di difetto di legittimazione del sottoscrittore dell'avviso di accertamento tardivamente proposta in primo grado mediante motivi aggiunti.

1.1. L'Agenzia delle Entrate ricorda che il contribuente era stato oggetto di verifica fiscale da parte della Guardia di Finanza, conclusasi con PVC regolarmente consegnatogli, e gli era stata domandata la produzione di documentazione relativa alla sua posizione fiscale, ma nulla era stato prodotto, neppure nel successivo procedimento di accertamento con adesione, promosso proprio dal contribuente.

Quindi, solo in sede di giudizio, il contribuente ha prodotto inammissibilmente documentazione volta a dimostrare la disponibilità di fondi agricoli ulteriori rispetto all'unico originariamente dichiarato, di cui era comproprietario o affittuario, sostenendo che dagli stessi potevano ricavarsi ulteriori alimenti per animali, idonei a consentire il superamento dei limiti di legge nella disponibilità di mangimi, ed idonei a far ritenere la sua attività di allevamento non di imprenditore commerciale, bensì da ricomprendersi in quella di imprenditore agricolo.

Evidenzia l'Ente impositore che il contribuente, comunque, non ha dichiarato né reddito agrario né reddito d'impresa, entrambi da recuperare ad imposizione.

Peraltro la documentazione prodotta al fine di dimostrare la disponibilità di ulteriori fondi agrari (contratti di affitto di fondi rustici, atti di acquisto di terreni) risultava inutilizzabile perché "priva di data certa" (ric., p. 21).

1.2. La CTR ha ritenuto sempre ammissibile nel giudizio tributario, in base alla normativa applicabile, la produzione documentale, anche in grado di appello, a maggior ragione nel primo grado del giudizio. Ha quindi reputato la documentazione prodotta dal contribuente idonea a

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dimostrare che i terreni disponibili erano astrattamente in grado di produrre un quarto dei mangimi necessari per l'allevamento del bestiame, attività che doveva pertanto qualificarsi come agricola e non di imprenditore commerciale. Inoltre, ha rilevato il giudice dell'appello, nel quantificare il reddito da allevamento prodotto l'Amministrazione finanziaria non ha tenuto conto degli accertati problemi climatici (siccità) e sanitari (vaccinazione per la Blue Tongue) verificatisi.

1.3. Invero l'Amministrazione finanziaria non riporta come fosse stata richiesta al contribuente specifica documentazione in fase pre-giudiziaria, e non può pertanto ritenersi che il contribuente ne abbia 'rifiutato' l'esibizione, tenendo un contegno sanzionato dalla legge con l'inammissibilità della produzione. Neppure ha assicurato prova di aver avvertito il contribuente delle conseguenze sanzionatorie della mancata produzione documentale.

In proposito questa Corte regolatrice ha avuto recentemente occasione di ribadire che in tema di accertamento tributario, l'omessa esibizione da parte del contribuente dei documenti in sede amministrativa determina l'inutilizzabilità della successiva produzione in sede contenziosa, prevista dall'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, solo in presenza dello specifico presupposto, la cui prova incombe sull'Amministrazione, costituito dall'invito specifico e puntuale all'esibizione, accompagnato dall'avvertimento circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza, Cass. 5.4.2025, n. 9001 (conf., tra le altre, Cass. sez. VI-V, 27.12.2016, n. 27069).

La valutazione può essere meglio chiarita indicandosi il principio di diritto secondo cui "in tema di accertamento tributario, l'omessa esibizione da parte del contribuente dei documenti in sede amministrativa determina l'inutilizzabilità della successiva produzione in sede contenziosa, prevista dall'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, solo se l'Ente impositore provi la ricorrenza dello specifico presupposto, costituito dall'invito all'esibizione

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

non di generica documentazione, ma di specifici documenti, accompagnato dall'avvertimento circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza".

In ordine a tale profilo la prima parte della prima contestazione proposta dall'Amministrazione finanziaria appare quindi infondata.

1.4. La CTR, però, non descrive dettagliatamente quale sia la documentazione prodotta dal contribuente, non chiarisce perché ritenga la stessa dotata di valore probatorio. Non indica da che cosa deduca la prova che i terreni ulteriori, che il contribuente non aveva indicato essere in suo possesso nelle prime dichiarazioni rilasciate, si trovassero nella sua disponibilità. Non illustra se gli atti da cui la disponibilità dipende fossero dotati di data certa, o per quale diversa ragione potesse ritenersi accertata detta disponibilità.

Non chiarisce, il giudice del gravame, sulla base di quale calcolo la disponibilità degli ulteriori terreni, se legittimamente accertata, avrebbe consentito il raggiungimento dei limiti di legge nella produzione dei mangimi per gli animali da allevare.

Neppure risulta condivisibile la decisione della CTR per aver interamente annullato l'avviso di accertamento. Se anche risultasse accertato che il contribuente non aveva percepito reddito d'impresa bensì (solo) reddito agrario, risulta che non avesse dichiarato neppure questo, ed il giudice tributario che ritiene parzialmente infondata la pretesa tributaria deve ridurre la pretesa impositiva, non annullare per intero l'atto impositivo, a meno che non sussistano ragioni di annullamento che prescindano dal merito, che devono essere specificamente indicate.

Ancora, la CTR non quantifica i danni all'allevamento conseguenti alla accertata siccità e ad esigenze sanitarie non ordinarie, e non consente pertanto di stimarne la rilevanza. In effetti la pronuncia impugnata non consente di comprendere quali siano i danni cui la CTR intende operare riferimento e come siano stati provati, operando riferimento alla produzione di 'specifici documenti', che però non è indicato né quali siano,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

né quale contenuto abbiano. In definitiva il giudice dell'appello non chiarisce quale sia la quantificazione del bestiame da allevamento posseduto che ritiene essere stata accertata, da cui dipende la quantità di mangime necessario per il suo sostentamento.

Nei limiti indicati la seconda parte della prima contestazione proposta con il primo motivo di ricorso risulta fondata e deve pertanto essere accolta.

1.5. Mediante la seconda contestazione introdotta con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate critica il giudice del gravame per aver accolto una censura di difetto di legittimazione del sottoscrittore dell'avviso di accertamento tardivamente proposta in primo grado, non nel ricorso introduttivo bensì soltanto mediante motivi aggiunti.

In proposito la ricorrente ha cura di ricordare che la CTP aveva ritenuto insussistente il vizio di legittimazione del funzionario firmatario dell'atto, perché l'atto impositivo era intestato al Direttore Provinciale dell'Agenzia delle Entrate ed era stato sottoscritto dal Capo Team.

1.6. La CTR, a quanto è dato comprendere, riscontra che la delega alla sottoscrizione non è stata prodotta in primo grado (né successivamente) e conclude che l'avviso di accertamento deve essere annullato (anche) a causa del difetto di prova della legittimazione del sottoscrittore.

1.7. Il giudice dell'appello non affronta, in realtà, la questione proposta dall'Amministrazione finanziaria.

Invero la richiesta di annullamento dell'atto impositivo a causa del vizio di legittimazione del sottoscrittore è una vera e propria domanda processuale, che può perciò essere proposta, a pena di decadenza, soltanto con l'atto introduttivo del giudizio in primo grado, e non con motivi aggiunti (Cfr. Cass. sez. V, 9.7.2024, n. 18707), che sono ammissibili solo in relazione alle difese proposte dalla controparte, ipotesi che non risulta ricorrere nel caso di specie.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

La seconda contestazione introdotta con il primo motivo di ricorso risulta pertanto fondata e deve perciò essere accolta.

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, nn. 4 e 5, c.p.c., l'Agenzia delle Entrate censura la nullità della pronuncia impugnata perché recante una motivazione meramente apparente e non comprensibile, neppure essendo possibile capire quali motivi di ricorso siano stati accolti, e per aver comunque omesso di esaminare fatti decisivi per il giudizio ed oggetto di confronto tra le parti.

2.1. Invero risulta pacifico che il contribuente avesse proposto in sede di appello sei motivi di impugnazione. La CTR in dispositivo scrive "accoglie l'appello del contribuente, e dichiarando l'illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato, riforma la sentenza avversata d'appello", senza chiarire sull'accoglimento di quale o quali motivi ritenga l'invalidità dell'atto impositivo.

Afferma inoltre il giudice del gravame, al termine della sua motivazione, di accogliere i primi due e gli ultimi due motivi di ricorso del contribuente, "infondati il terzo ed il quinto" (sent. CTR, p. VII). Sempre in motivazione dichiara l'intento di trattare congiuntamente i primi tre motivi perché connessi, e gli ulteriori tre, che riguardano eccezioni procedurali. La CTR, però, non indica quali censure fossero proposte con ciascun motivo di impugnazione.

Ora, a parte il fatto che non risulta esplicitato quale sia l'oggetto del discorrere, sul piano logico, se i motivi di ricorso sono sei, e sono accolti (anche) gli ultimi due, questa affermazione risulta inconciliabile con la dichiarazione di infondatezza del quinto motivo, e la motivazione risulta perciò incomprensibile.

Anche il secondo motivo di ricorso risulta perciò fondato. E deve perciò essere accolto.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

3. In definitiva il ricorso introdotto dall'Amministrazione finanziaria deve essere accolto nei limiti indicati, cassandosi la decisione impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, perché proceda a nuovo esame.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M.

accoglie parzialmente il ricorso proposto dall'**Agenzia delle Entrate** negli indicati limiti di ragione, cassa la decisione impugnata e rinvia innanzi alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, perché, in diversa composizione e nel rispetto dei principi esposti, proceda a nuovo giudizio, provvedendo anche a regolare tra le parti le spese di lite del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 30.10.2026.

Il Presidente

Maria Luisa De Rosa

Corte di Cassazione - copia non ufficiale