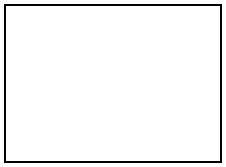
Civile Ord. Sez. 5 Num. 28468 Anno 2026
Presidente: CRUCITTI ROBERTA
Relatore: FRACANZANI MARCELLO MARIA
Data pubblicazione: 05/11/2026



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 5493/2019 R.G. proposto da:

Mesagne Sviluppo Srl in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avvocato Roberto Bottacchiari

-ricorrente-

contro

Agenzia delle entrate in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato

-controricorrente-

nonché contro

Direzione provinciale di Chieti - Agenzia delle entrate in persona del legale rappresentante *pro tempore*

-intimata-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo – Sez. distaccata di Pescara n. 737/2018 depositata il 05/07/2018.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 28/10/2026 dal Co: Marcello Maria Fracanzani.

FATTI DI CAUSA

La soc. Folliegross srl, poi fusa per incorporazione nella Mesagne Sviluppo srl, era attinta da avviso di accertamento notificatole il 22 dicembre 2014 sull'anno di imposta 2005, in base a pvc formato il 20 ottobre 2014.

La ripresa a tassazione riguardava omessa dichiarazione a fini imposte dirette ed Iva, ritenuti ricavi non esposti al Fisco, secondo le risultanze delle movimentazioni dei conti correnti bancari oggetto di indagine dai militari della Guardia di Finanza, segnatamente per l'eccedenza dei prelevamenti rispetto ai versamenti, anche con riguardo ai conti del socio Sarni.

I gradi di merito erano sfavorevoli alla parte contribuente che ricorre per cassazione, agitando cinque articolati motivi di censura, cui replica l'Avvocatura generale dello Stato con tempestivo controricorso.

Con memoria depositata in prossimità dell'adunanza fissata per il 7 luglio 2025, la parte contribuente ha ulteriormente illustrato il suo primo motivo di ricorso.

Considerato che con ordinanza n. 7829/2024 era stata rimessa alle Sezioni Unite di questa Corte la questione di massima attinente alla dimostrazione in giudizio della rilevanza del contributo endoprocedimenale pretermesso, in modo da consentire contribuente di rappresentare gli argomenti che avrebbe potuto svolgere in sede procedimentale -ove il contraddittorio si fosse svolto regolarmente- e al giudice di valutare se l'eccezione abbia mero risvolto formale o portata sostanziale, la trattazione dell'affare era stata rinviata a nuovo ruolo, giusta ordinanza interlocutoria n. 18878/2025.

CONSIDERATO

1. Vengono proposti cinque motivi di ricorso.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

1.1. Con il primo motivo si prospetta censura ai sensi dell'articolo 360, primo comma, numero 3 del codice di procedura civile per violazione falsa applicazione dell'articolo 12, comma settimo, della legge numero 212 del 2000.

Nello specifico si lamenta che l'Ufficio non abbia considerato le memorie offerte dalla parte contribuente in sede di contraddittorio endoprocedimentale, dichiarando espressamente di riservarsi l'esame in sede successiva.

1.2. Con il secondo motivo si prospetta censura ai sensi dell'articolo 360, primo comma, numero 3 del codice di procedura civile per violazione falsa applicazione degli articoli 43, secondo comma, DPR numero 600 del 1973 e 57 DPR numero 633 del 1972.

Nella sostanza si rileva che non ci fosse l'obbligo di denuncia penale e, quindi, la sussistenza dei presupposti per il raddoppio dei termini di accertamento.

In subordine, si fa presente che il raddoppio dei termini non sussiste per la ripresa tassazione ai fini Irap.

1.3. Con il terzo motivo si prospetta censura ai sensi dell'articolo 360, primo comma, numero 4 del codice di procedura civile per nullità della sentenza e del procedimento per assenza di motivazione, in violazione o falsa applicazione dell'articolo 132 del medesimo codice di procedura civile.

Nello specifico si lamenta non essere stata data risposta al motivo di appello relativo al raddoppiamento dei termini in presenza di fatto che obbliga alla presentazione di denuncia in sede penale.

1.4. Con il quarto motivo si profila censura ai sensi dell'articolo 360, primo comma, numero 3 del codice di procedura civile per violazione e falsa applicazione dell'articolo 42, secondo comma, del DPR numero 600 del 1973.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Si propone il medesimo motivo che precede rubricato come *error in iudicando*.

1.5. Con il quinto e ultimo motivo si prospetta censura in relazione all'articolo 360, primo comma, numero 3 del codice di procedura civile per violazione falsa applicazione dell'articolo 39, commi primo e secondo, del DPR numero 600 del 1973.

Nella sostanza, si lamenta l'insussistenza dei presupposti per procedere con accertamento induttivo o analitico induttivo.

2. Considerato che con ordinanza n. 7829/2024 era stata rimessa alle Sezioni Unite di questa Corte la questione di massima attinente alla dimostrazione in giudizio della rilevanza del contributo endoprocedimenale pretermesso, in modo da consentire contribuente di rappresentare gli argomenti che avrebbe potuto svolgere in sede procedimentale -ove il contraddittorio si fosse svolto regolarmente- e al giudice di valutare se l'eccezione abbia mero risvolto formale o portata sostanziale, la trattazione dell'affare era stata rinviata a nuovo ruolo.

La questione di massima ed interpretativa è stata risolta con arresto delle Sezioni Unite di questa Suprema Corte di legittimità n. 21271/2025, che ha dato continuità all'orientamento consolidato, ribadendo che in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali c.d. "a tavolino", nella disciplina applicabile prima dell'entrata in vigore dell'art. 6-bis della l. n. 212 del 2000 (introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. e, del d.lgs. n. 219 del 2023, a sua volta richiamato e interpretato ex artt. 7 e 7-bis del d.l. n. 39 del 2024, convertito con modd. dalla l. n. 67 del 2024), l'obbligo di contraddittorio endoprocedimentale vige, quanto ai tributi cd. non armonizzati, solo se espressamente previsto, mentre ha valenza generalizzata per soli tributi cd. armonizzati, comportando la relativa violazione l'invalidità dell'atto, purché il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto gli elementi in fatto che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

fittizia o strumentale, tale essendo quella non idonea a determinare un risultato diverso del procedimento impositivo, secondo una valutazione probabilistica ex ante spettante al giudice di merito (S.U. n. 21271/2025)

Donde il primo motivo non può essere accolto perché inammissibile. È stato infatti ribadito l'orientamento per cui la violazione degli aspetti del contraddittorio endoprocedimentale (tra cui la mancata considerazione delle memorie offerte dal privato) deve essere assistita dalla riproduzione delle medesime memorie in sede di giudizio, onde consentire al giudice di merito di verificare che tali scritti avessero concreto apporto procedimentale e non si risolvessero in aspetti meramente pretestuosi, in modo da evitare che una violazione formale possa inficiare l'atto impositivo.

Ed infatti, va ricordato che le Sezioni Unite di questa Corte (Cass. 9 dicembre 2015, n. 24823), premesso che l'art. 12, comma 7 della l. n. 212/2000 si applica ai soli casi di accesso ed ispezioni e verifiche nei tributi armonizzati, questi ultimi soggetti al diritto dell'Unione europea, hanno chiarito che «in tema di tributi c.d. non armonizzati, l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoproceclimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi, per le quali siffatto obbligo risulti specificamente sancito; mentre in tema di tributi cd. armonizzati, avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purché, in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto» (tra la successiva giurisprudenza conforme si vedano, tra le altre, Cass. sez. 5, 3 febbraio 2017, n. 2875; Cass. sez. 6-5, ord. 20 aprile 2017, n. 10030; Cass. sez. 6-5, ord. 5 settembre 2017, n. 20799; Cass. sez. 6-5, ord. 11 settembre 2017, n. 21071; Cass. sez. 6-5, ord. 14 novembre 2017, n. 26943 ed ora S.U. 25 luglio 2025, n. 21271).

Non palesandosi quale sarebbe stato il contributo del privato offerto al procedimento, il motivo è inammissibile.

3. Il secondo motivo può essere accolto solo in parte.

Come ricorda anche la sentenza in scrutinio, il raddoppio del termine per l'emissione del provvedimento impositivo -previsto dall'art. 43, terzo comma, DPR n. 600/1973 e 57 DPR n. 633/1972- sorge per la sola sussistenza di fatti che comportano l'obbligo di denuncia penale, in disparte ogni valutazione sulla fondatezza della stessa.

Ed infatti, in tema di accertamento tributario, per il raddoppio dei termini ex artt. 43, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 e 57, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972, è sufficiente l'emersione di elementi da cui derivi l'obbligo di presentazione di denuncia penale e non rilevano i successivi esiti dell'accertamento né il fatto che gli atti impositivi siano fondati su elementi privi di rilevanza penale, salvo che non emerga un uso pretestuoso o strumentale della disposizione, al solo fine di fruire, ingiustificatamente, di un più ampio termine (cfr. Cass. V, n. 20409/2023).

Per contro, il raddoppiamento non può valere ai fini della ripresa Irap, posto che le violazioni relative a tale tributo non sono assistite da tutela penale. In questo senso è stato affermato che in tema di accertamento, il cd. raddoppio dei termini, previsto dall'art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973, non si applica all'IRAP, poiché le violazioni delle relative disposizioni non sono presidiate da sanzioni penali (Cass. T., n. 600/2025).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Sotto questo profilo, limitatamente all'Irap, il motivo è fondato e merita accoglimento.

4. Infondati sono il terzo e quarto motivo, ove si lamenta l'omissione di pronuncia in rapporto alle censure mosse in appello in ordine all'assenza di motivazione e alla violazione di norma circa la (mancata) messa a disposizione degli atti prodromici su cui si è basato l'Ufficio nell'emissione degli atti impositivi.

Ed infatti, la deduzione di un vizio di motivazione della sentenza impugnata con ricorso per cassazione conferisce infatti al giudice di legittimità non già il potere di riesaminare il merito dell'intera vicenda processuale sottoposta al suo vaglio, bensì la mera facoltà di controllo, sotto il profilo della correttezza giuridica e della coerenza logico-formale, delle argomentazioni svolte dal giudice del merito, cui in via esclusiva spetta il compito di individuare le fonti del proprio convincimento, di assumere e valutare le prove, di controllarne l'attendibilità e la concludenza, di scegliere, tra le complessive risultanze del processo, quelle ritenute maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad esse sottesi, di dare (salvo i casi tassativamente previsti dalla legge) prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova acquisiti (v. Cass., IV, n. 8718/2005, n. 4842/2006, Cass. V, n. 5583/2011).

In tema di valutazione delle prove, il principio del libero convincimento, posto a fondamento degli artt. 115 e 116 c.p.c., opera interamente sul piano dell'apprezzamento di merito, insindacabile in sede di legittimità, sicché la denuncia della violazione delle predette regole da parte del giudice del merito non configura un vizio di violazione o falsa applicazione di norme processuali, sussumibile nella fattispecie di cui all'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c., bensì un errore di fatto, che deve essere censurato attraverso il corretto paradigma normativo del difetto di motivazione, e dunque nei limiti consentiti dall'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c., come riformulato dall'art. 54 del d.l. n. 83 del 2012, conv., con

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

modif., dalla l. n. 134 del 2012 (Cass. III, n. 23940/2017). Non ricorre vizio di omessa pronuncia su punto decisivo qualora la soluzione negativa di una richiesta di parte sia implicita nella costruzione logico-giuridica della sentenza, incompatibile con la detta domanda (v. Cass., 18/5/1973, n. 1433; Cass., 28/6/1969, n.2355). Quando cioè la decisione adottata in contrasto con la pretesa fatta valere dalla parte comporti necessariamente il rigetto di quest'ultima, anche se manchi una specifica argomentazione in proposito (v. Cass., 21/10/1972, n. 3190; Cass., 17/3/1971, n. 748; Cass., 23/6/1967, n.1537). Secondo risalente insegnamento di questa Corte, al giudice di merito non può invero imputarsi di avere omesso l'esplicita confutazione delle tesi non accolte o la particolareggiata disamina degli elementi di giudizio non ritenuti significativi, giacché né l'una né l'altra gli sono richieste, mentre soddisfa l'esigenza di adeguata motivazione che il raggiunto convincimento come nella specie risulti da un esame logico e coerente, non già di tutte le prospettazioni delle parti e le emergenze istruttorie, bensì solo di quelle ritenute di per sé sole idonee e sufficienti a giustificarlo. In altri termini, non si richiede al giudice del merito di dar conto dell'esito dell'avvenuto esame di tutte le prove prodotte o comunque acquisite e di tutte le tesi prospettategli, ma di fornire una motivazione logica ed adeguata dell'adottata decisione, evidenziando le prove ritenute idonee e sufficienti a suffragarla, ovvero la carenza di esse (cfr. Cass. V, n. 5583/2011).

Non ricorre il vizio di mancata pronuncia su una eccezione di merito sollevata in appello qualora essa, anche se non espressamente esaminata, risulti incompatibile con la statuizione di accoglimento della pretesa dell'attore, deponendo per l'implicita pronunzia di rigetto dell'eccezione medesima, sicché il relativo mancato esame può farsi valere non già quale omessa pronunzia, e, dunque, violazione di una norma sul procedimento (art. 112 c.p.c.), bensì come violazione di legge e difetto di motivazione, in modo da portare il controllo di legittimità sulla conformità a legge della

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

decisione implicita e sulla decisività del punto non preso in considerazione (Cass. III, n. 24953/2020).

Essendo state respinte le doglianze d'appello con rigetto implicito, i motivi terzo e quarto sono quindi infondati.

5. Neppure può essere accolto il quinto motivo, laddove si lamenta la mancanza dei presupposti per l'accertamento analitico induttivo, in presenza di contabilità inattendibile.

A pag. 5, terzultimo capoverso, la sentenza in scrutinio ha accertato in fatto esservi stata manomissione dei rilevatori fiscali, con conseguente alterazione del rilevato giornaliero che si ripercuote sull'inattendibilità delle scritture.

Di conseguenza, in materia, secondo l'orientamento consolidato della giurisprudenza di legittimità, è legittimo «l'accertamento con metodo analitico-induttivo, con quale cui il Fisco procede alla rettifica di singoli componenti reddituali, ancorché di rilevante importo, è consentito, ai sensi dell'art. 39, primo comma, lett. *d)* del d.P.R. del 29 settembre 1973, n. 600, pure in presenza di contabilità formalmente tenuta, giacché la disposizione presuppone, appunto, scritture regolarmente tenute e, tuttavia, contestabili in forza di valutazioni condotte sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti che facciano seriamente dubitare della completezza e fedeltà della contabilità esaminata» (cfr. tra le molte Cass. V, n. 20060/2014). Egualmente, in materia di IVA, si è statuito che «l'Amministrazione finanziaria, in presenza di contabilità formalmente regolare ma intrinsecamente inattendibile per l'antieconomicità del comportamento del contribuente, può desumere in via induttiva, ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. *d)*, del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 54, commi 2 e 3, del d.P.R. n. 633 del 1972, sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, il reddito del contribuente utilizzando le incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli desumibili dalle condizioni di esercizio della specifica

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

attività svolta, incombendo su quest'ultimo l'onere di fornire la prova contraria e dimostrare la correttezza delle proprie dichiarazioni» (Cass. V, n. 26036/2015; Cass. V, n. 25217/2018; Cass. V n. 27552/2018).

6. In definitiva, il ricorso è fondato per le ragioni attinte dal secondo motivo, limitatamente al profilo Irap.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso, limitatamente al profilo Irap, rigettato ogni altro motivo, cassa la sentenza impugnata in relazione al profilo del motivo accolto e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Abruzzo – Sezione staccata di Pescara, in diversa composizione, cui demanda altresì la regolazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 28/10/2026.

Il Presidente

Roberta CRUCITTI

Corte di Cassazione - copia non ufficiale