



**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**SEZIONE TRIBUTARIA**

Composta da:

Giuseppe Fuochi Tinarelli	Presidente
Tania Hmeljak	Consigliere
Lucio Luciotti	Consigliere
Giacomo Maria Nonno	Consigliere
Massimiliano De Simone	Consigliere Relatore

Oggetto:

Giudizio di cassazione
- Omesso deposito del ricorso notificato -
Tempestivo deposito della PEC di notifica a controparte recante, in allegato, il ricorso -
Improcedibilità -
Esclusione.

Ud.27/05/2026 CC

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 22580/2024 R.G. proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura Generale dello Stato;

- ricorrente -

contro

██████████ rappresentata e difesa dall'avvocato ██████████, unitamente all'avvocato ██████████, come da procura agli atti;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Sicilia n. 2323/2024, depositata il 17/10/2023.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 27/05/2026 dal Consigliere Massimiliano De Simone.

**FATTI DI CAUSA**



1. L'Agenzia delle Entrate ha notificato alla [REDACTED] s.r.l. l'avviso di accertamento n. [REDACTED] relativo alle imposte sui redditi, all'IRAP e all'IVA per il periodo d'imposta 2014. L'atto impositivo recepisce i rilievi formulati nel PVC redatto il 13.6.2016 dal Nucleo di Polizia Tributaria di Enna, con il quale - oltre ad un recupero di IVA in relazione all'emissione di fatture per operazioni inesistenti - il reddito d'impresa della società contribuente è stato rettificato in aumento sul rilievo della indebita deduzione di costi, per complessivi € 25.975,65, relativi alla spesa per acquisto di carburante destinato agli automezzi aziendali.

2. Contestualmente l'AE di Enna ha notificato a [REDACTED] socia al cinquanta per cento della [REDACTED] s.r.l., l'avviso di accertamento n. [REDACTED] recante rettifica del reddito da partecipazione per l'anno 2014, attribuito per trasparenza giusta opzione ex art. 116 TUIR, con conseguente liquidazione delle maggiori imposte dovute a titolo di IRPEF, addizionale regionale e addizionale comunale, oltre sanzioni e interessi.

3. La [REDACTED] ha impugnato l'avviso n. [REDACTED] dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Enna, la quale, con sentenza n. 319/01/2020, depositata in data 25.9.2020, ha accolto parzialmente il ricorso - con conseguente rideterminazione dell'imposta dovuta - sulla scorta di quanto deciso, in relazione all'avviso di accertamento presupposto n. [REDACTED] con la sentenza n. 103/2020, emessa dallo stesso Ufficio giudiziario. In particolare, con tale ultima pronuncia, e in parziale accoglimento del ricorso proposto dalla [REDACTED] s.r.l. e dai soci, la quota parte dell'importo dei costi da considerare effettivamente non inerenti era stata ridotta ad € 10.384,62, stante la presenza, agli atti, della prova dell'effettivo sostenimento della spesa residua, pari ad € 15.594,03.

4. Avverso la sentenza ha proposto appello l'Agenzia delle Entrate, chiedendo affermarsi l'indeducibilità anche dell'aliquota di costi fatta salva dalla CTP, pari ad € 15.594,03. La contribuente ha proposto ricorso



incidentale. Nel corso del giudizio di secondo grado, la [REDACTED] ha depositato la sentenza n. 107/07/22, con cui la CGT2, riformando la sentenza n. 103/2020 della CTP di Enna, ha annullato *in toto* l'avviso di accertamento presupposto [REDACTED] emesso nei confronti della [REDACTED] s.r.l.

5. La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Sicilia ha, quindi, pronunciato la sentenza n. 2323/07/2024, con la quale, prendendo atto dell'annullamento totale dell'accertamento presupposto, ha respinto l'appello principale proposto dall'Ufficio ed ha accolto l'appello incidentale proposto dalla [REDACTED] annullando integralmente anche l'avviso di accertamento n. [REDACTED]

6. Avverso la sentenza ha proposto per cassazione l'Ufficio, con atto affidato ad un motivo.

7. In data 16.12.2024, avendo rilevato un tema di improcedibilità del ricorso per cassazione, il consigliere delegato di questa Corte ha formulato proposta di definizione del giudizio ai sensi dell'art. 380 *bis* cod. proc. civ., ritualmente comunicata alle parti. L'Agenzia delle Entrate, con tempestiva istanza sottoscritta dal difensore, ha chiesto la decisione.

8. La resistente ha resistito con controricorso.

9. In data 14.5.2026 la ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Preliminarmente occorre scrutinare la procedibilità del ricorso, posto che l'Agenzia delle Entrate ha impugnato la sentenza della CGT2 della Sicilia n. 2323/07/2024 - notificata, via PEC, in data 18.10.2024, al procuratore domiciliatario di [REDACTED] - ma, nel costituirsi in giudizio, ha depositato, in data 29.10.2024, un "*ricorso per cassazione nei confronti di [REDACTED] s.r.l.*", corredato dell'atto impugnato, volto alla riforma della sentenza della CGT di II grado della Sicilia n. 8365/2023. Si tratta di



documenti del tutto inconferenti con quelli attinenti alla presente causa, il che equivale ad un ricorso non depositato a norma dell'art. 369 cod. proc. civ. e ha determinato questa Corte a proporre la definizione anticipata della controversia.

2. Nell'opporsi a tale soluzione, la ricorrente ha obiettato che il ricorso originale è stato allegato alla PEC di notifica alla controparte dell'atto introduttivo e, quindi, è da ritenersi siccome tempestivamente, benché indirettamente, messo a disposizione del Collegio, che è in grado di visionarlo aprendo il file \*.eml ritualmente depositato (*"Il ricorso corretto è stato, infatti, notificato il 18 ottobre 2024 alla contribuente [REDACTED] e ai suoi difensori e quindi depositato, nel termine di cui all'art. 369 c.p.c., mediante il deposito telematico delle ricevute PEC complete in formato .eml. il deposito di tali files .eml, contenenti al loro interno i files del ricorso che sono corretti, cioè proprio quelli che si riferiscono alla sentenza citata e all'intimata menzionata nell'atto d'iscrizione a ruolo e costituenti il ricorso notificato, costituisce deposito idoneo del ricorso notificato ai sensi dell'art. 369 cpc"*).

3. L'AE ha, inoltre, evidenziato che *"L'ulteriore ricorso, erroneamente caricato come atto introduttivo e relativo ad altra controversia, non è stato notificato alla contribuente [REDACTED] non corrisponde ai dati di iscrizione a ruolo, non è coerente con le ricevute PEC depositate e non ha svolto alcuna funzione nel presente giudizio. Esso costituisce documento inconferente, da non considerare, ma non è idoneo a elidere il deposito del ricorso corretto, già presente nel fascicolo telematico."* e ha fatto notare che la controparte nulla ha eccepito, costituendosi, anzi, tempestivamente e difendendosi nel merito, sicché, ha concluso, una declaratoria di improcedibilità si porrebbe in contrasto con il principio di strumentalità delle forme e con l'effettività della tutela giurisdizionale garantita dagli artt. 24 e 111 Cost.

4. Orbene, in primo luogo va precisato che è irrilevante che controparte, nel costituirsi, nulla abbia dedotto sul punto. Al riguardo, difatti, questa



Corte ha affermato che la costituzione dell'intimato non sana la violazione della regola di procedibilità, dato che il principio – sancito dall'art. 156 cod. proc. civ. – di non rilevabilità della nullità di un atto per mancato raggiungimento dello scopo si riferisce esclusivamente all'inosservanza di forme in senso stretto e non di termini perentori, per i quali vigono apposite e separate norme (Cass. n. 12894/2013, n. 24686/2014; n. 24453/2017; Cass. 41967/2021).

5. Ciò posto, ritiene il collegio che la questione debba venire risolta in continuità con l'indirizzo sostanzialista già affermato in diversi precedenti di questa Corte.

6. In particolare, con Cass., Sez. Un., n. 22438/2018, ribadita dalla successiva Sez. Un. n. 6477/2024, si è affermato, nello sviluppo dell'*iter* argomentativo avente ad oggetto, segnatamente, la questione di procedibilità ex art. 369, primo comma, cod. proc. civ. di ricorso nativo digitale notificato a mezzo PEC e depositato in copia analogica priva di asseverazione ai sensi dell'art. 9 della legge n. 53/1994, il principio secondo cui il ricorso predisposto in originale, in forma di documento informatico, e notificato in via telematica deve essere ritualmente sottoscritto con firma digitale, potendo la mancata sottoscrizione determinare la nullità dell'atto stesso, fatta salva la possibilità di ascriverne comunque la paternità certa, in applicazione del principio del raggiungimento dello scopo. Ciò alla luce del principio di effettività della tutela giurisdizionale - cui si raccorda quello di strumentalità delle forme processuali - per cui è possibile desumere *aliunde*, da elementi qualificanti, la paternità certa dell'atto processuale e, più in generale, la corretta instaurazione del contraddittorio.

Si è anche statuito, in Sez. L., 27/10/2025, n. 28512, Rv. 676917-01, che il mancato deposito della copia autentica del provvedimento impugnato non determina l'improcedibilità del ricorso per cassazione, ex art. 369, comma secondo, n. 2, cod. proc. civ., laddove essa risulti comunque pervenuta nella disponibilità del giudice entro il termine per il deposito del



controricorso, in quanto presente nel fascicolo telematico acquisito d'ufficio ai sensi dell'art. 137-*bis* disp. att. cod. proc. civ., dandosi luogo altrimenti a una conseguenza palesemente sproporzionata e ingiustificata, in assenza di pregiudizio alla funzionalità del processo.

Inoltre, con Sez. U, 02/05/2017, n. 10648, Rv. 643945-01, è stato espressamente chiarito che deve escludersi la possibilità di applicazione della sanzione della improcedibilità, ex art. 369, comma secondo, n. 2, cod. proc. civ., al ricorso contro una sentenza notificata di cui il ricorrente non abbia depositato, unitamente al ricorso medesimo, anche la relata di notifica, ove quest'ultima risulti comunque nella disponibilità del giudice perché prodotta dalla parte controricorrente ovvero acquisita mediante l'istanza di trasmissione del fascicolo di ufficio. Nella parte motiva di tale ultima sentenza viene precisato, con considerazioni che ben si attagliano al caso di specie, che *"...a far propendere il Collegio verso l'orientamento più liberale, sollecitato dall'ordinanza di rimessione, è l'intrecciarsi di più aspetti, portatori di altrettanti valori interni al sistema: l'ordinato svolgersi del giudizio di legittimità, con la possibilità di avviare sollecitamente le verifiche di rito; il controllo sulla tempestività dell'impugnazione e sul conseguente formarsi del giudicato; il diritto della parte resistente di far constare i vizi del ricorso; la necessaria proporzionalità tra la sanzione irrimediabile dell'improcedibilità (art. 387 cod. proc. civ.) e la violazione processuale commessa; la strumentalità che le forme processuali hanno in funzione della attuazione della giurisdizione mediante decisioni di merito; la giustizia della decisione (SU 10531/13; 26242/14; 12310/15) quale scopo dell'equo processo. Il Collegio reputa che non sia possibile applicare la sanzione dell'improcedibilità allorquando il documento mancante sia nella disponibilità del giudice per opera della controparte o perché la documentazione sia stata acquisita mediante l'istanza di trasmissione del fascicolo d'ufficio. In tal caso le ragioni della tempestiva conoscenza, che avevano sorretto la lettura rigorista, cedono alla verifica di ragionevolezza*



delle regole del procedimento e di proporzionalità della sanzione, che è costituita dal divieto di accesso al giudice.” (enfasi aggiunta).

Del resto, l'improcedibilità, a differenza di quanto previsto in altre situazioni procedurali, trova la sua ragione nel presidiare, con efficacia sanzionatoria, un comportamento omissivo che ostacola la sequenza di avvio di un determinato processo. E' stato insegnato anche che essa è compatibile con il diritto di accesso al giudice se configurata nelle fasi di impugnazione, risolvendosi altrimenti in una non ragionevole compressione del diritto di difesa.

Nel caso di specie, il deposito tempestivo delle ricevute di accettazione e consegna delle PEC inviate al procuratore della resistente, poi regolarmente costituitasi, contenenti l'originale del ricorso nativo digitale, visibili alla Corte fin dall'accettazione da parte della cancelleria, possono essere considerati equipollenti al separato deposito del ricorso.

Si può concludere, quindi, che deve escludersi la possibilità di applicazione della sanzione della improcedibilità, ex art. 369, comma secondo, n. 2, cod. proc. civ., nel caso in cui il ricorrente, nel costituirsi tempestivamente in giudizio, non abbia depositato l'originale del ricorso per cassazione, ove lo stesso abbia depositato le ricevute di accettazione e consegna delle PEC alla controparte recanti, in allegato, il ricorso medesimo, di modo che l'atto in questione risulti comunque nella disponibilità della Corte.

7. Con l'unico motivo l'AE lamenta la nullità della sentenza o del procedimento, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4) cod. proc. civ., per violazione dell'art. 32 del d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, e degli artt. 112 e 132 cod. proc. civ., evidenziando che la CGT2 ha formalmente deciso sull'appello principale dell'Agenzia limitandosi a recepire, *per relationem*, quanto statuito nella sentenza n. 107/07/22 in ordine all'avviso di accertamento notificato alla società, senza considerare che in tale sentenza,



peraltro impugnata per cassazione da essa ricorrente, la CGT2 aveva annullato l'atto impositivo presupposto senza soffermarsi, in alcun modo, sulla questione della inerenza dei costi, che è il *thema decidendum* rilevante anche per la presente controversia. Tale lacuna motivazionale "a monte", ha concluso, si riverbera anche sulla decisione "a valle", impugnata in questa sede, rendendola totalmente priva di motivazione.

## 8. Il motivo è fondato.

8.1. Per consolidato orientamento di questa Corte, la sentenza di appello tributaria è nulla per difetto di motivazione, ai sensi degli artt. 36 e 61 del d.lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 118 disp. att. cod. proc. civ., laddove il giudice abbia omesso l'illustrazione delle censure sollevate dall'appellante rispetto alla decisione di primo grado e delle considerazioni che lo hanno indotto a disattenderle, limitandosi a richiamare *per relationem* la sentenza impugnata mediante la mera adesione ad essa, così da impedire l'individuazione del *thema decidendum* e delle ragioni poste a fondamento della decisione (Cass. 9830/2024, Cass. n. 24452/2018). In tali casi la sentenza resta sprovvista in concreto del c.d. "minimo costituzionale" di cui alla nota pronuncia delle Sezioni Unite n. 8053/2014 (seguita da Cass. VI - 5 n. 5209/2018). In termini, si veda anche quanto stabilito in altro caso, (Cass. Sez. L, Sentenza n. 161 del 08/01/2009) nel quale questa Corte ha ritenuto che la sentenza è nulla ai sensi dell'art. 132, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ. ove risulti del tutto priva dell'esposizione dei motivi sui quali la decisione si fonda ovvero la motivazione sia solo apparente, estrinsecandosi in argomentazioni non idonee a rivelare la *ratio decidendi* (cfr. Cass V, n. 24313/2018).

8.2. La CGT2, nel provvedimento impugnato, si è limitata ad affermare lapidariamente che andava accolto l'appello incidentale e andava rigettato l'appello principale, in conseguenza della natura vincolante della decisione adottata in relazione al procedimento presupposto. Tuttavia, tale ultima sentenza non era passata in giudicato, il che precludeva l'effetto espansivo.



8.3. Questa Corte ha avuto modo di affermare, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, che la validità dell'avviso in ordine a ricavi non contabilizzati, emesso a carico di società di capitali a ristretta base partecipativa, costituisce presupposto indefettibile per legittimare la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extracontabili accertati, con la conseguenza che l'annullamento dello stesso con sentenza passata in giudicato per vizi attinenti al merito della pretesa tributaria, avendo carattere pregiudicante, determina l'illegittimità dell'avviso di accertamento, notificato al singolo socio, che ipotizzi la percezione di maggiori utili societari. (Cass. Sez. 5, 04/02/2025, n. 2743, Rv. 674073 - 01). In virtù di tale principio, alla sentenza 107/07/22 non può attribuirsi la portata vincolante e preclusiva della cosa giudicata di cui all'art. 2909 cod. civ., difettando una pronuncia che revochi in dubbio l'accertamento sulla pretesa erariale che vi è contenuta e renda tangibile e operante il rapporto di pregiudizialità-dipendenza fra l'avviso di accertamento a carico della società e quello a carico del socio.

8.4. Pertanto, la motivazione della sentenza impugnata si configura come non rispondente al grado minimo di completezza richiesto dall'art. 111 Cost., anche per non aver valutato, il collegio giudicante, il ricorso all'istituto della sospensione facoltativa, ex art. 337, comma 2, cod. proc. civ., soluzione già ventilata dalla giurisprudenza di legittimità nota alla data della pubblicazione della sentenza stessa e ora statuito da Cass., Sez. 5, 12/11/2025, n. 29900, Rv. 677063-01, alla cui dettagliata motivazione si rinvia.

9. La sentenza impugnata deve essere perciò cassata e, per l'effetto, va disposto il rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado territorialmente competente, in diversa composizione. Il giudice del rinvio procederà anche alla liquidazione delle spese del presente grado.

**P.Q.M.**



accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 27/05/2026.

Il Presidente

Giuseppe Fuochi Tinarelli

