

Civile Sent. Sez. 5 Num. 26868 Anno 2026
Presidente: NAPOLITANO LUCIO
Relatore: SALI MARIA CLARA
Data pubblicazione: 14/10/2026

TRIBUTI: avviso
di accertamento
– delega alla
sottoscrizione –
art. 58 del
decreto
legislativo n.
546/1992.

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 1599/2016 R.G. proposto da:
CAVALIERE ANDREA, rappresentato e difeso dagli avv.ti Giuliano
Marchi del foro di Venezia e Filippo Castellani del foro di Roma,
giusta procura speciale in atti

– *ricorrente* –

CONTRO

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

-controricorrente e ricorrente in via incidentale-
avverso la sentenza n. 85/1/2015 della Commissione tributaria di
secondo grado di Bolzano, depositata in data 25.6.2015, non
notificata;

udita la relazione svolta alla pubblica udienza del giorno
16.9.2025 dalla Cons. Maria Clara Sali;

udito il P.M., in persona del sostituto Procuratore Generale
Giuseppe Fichera, che ha concluso per l'accoglimento del primo
motivo, assorbiti gli altri ed assorbiti i motivi del ricorso
incidentale;

udita, per l'Agenzia delle Entrate, l'Avvocatura dello Stato, in persona dell'avv. Pietro Garofoli;

FATTI DI CAUSA

1. Andrea Cavaliere impugna, con ricorso affidato a tredici motivi, la sentenza resa dalla Commissione tributaria di secondo grado di Bolzano, n. 85 del 2015, depositata il 25 giugno 2015, che ha respinto sia l'appello principale proposto dall'Agenzia delle entrate che quello incidentale avanzato dal medesimo ricorrente, avverso la sentenza della Commissione tributaria di primo grado di Bolzano n. 103/2/2013, che aveva parzialmente accolto i ricorsi riuniti proposti dal contribuente avverso due avvisi di accertamento per Irpef e relative addizionali relativi agli anni d'imposta 2007 e 2008.
2. L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso e propone ricorso incidentale, affidato a quattro motivi.
3. Per la discussione della causa è stata fissata la pubblica udienza del 16.9.2026.
4. La Procura Generale, in persona del sost. Proc. Gen. Giuseppe Fichera, ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo il ricorrente in via principale denuncia *«violazione degli artt. 42, commi primo e terzo e 61, comma secimpositivo risultavaettembre 1973, n. 600, nonché dell'art. 32 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3 c.p.c.»*, per avere i giudici di appello ammesso la produzione della delega alla sottoscrizione degli avvisi di accertamento impugnati all'udienza di discussione svoltasi in secondo grado, nonostante la tardività del deposito; in subordine, assume che la decisione è affetta da *error in iudicando*, in quanto, per un verso, la delega sarebbe viziata per

la mancata indicazione delle ragioni, del termine di efficacia e del nominativo del delegato e, per altro verso, che l'atto impositivo risultava comunque privo di sottoscrizione grafica.

1.1. Il motivo è fondato nei limiti che seguono.

1.2. Invero, si ricava dalla stessa sentenza impugnata che la delega alla sottoscrizione dell'atto impositivo è stata depositata dall'Agenzia delle Entrate all'udienza di discussione del giudizio di appello. Dagli atti di causa si evince inoltre che il ricorrente, già in seno all'atto introduttivo del giudizio, aveva lamentato che gli avvisi di accertamento impugnati non erano stati sottoscritti dal capo dell'ufficio e che non era stata allegata alcuna valida delega ad un funzionario abilitato.

1.3. In tema di accertamento tributario, ai sensi dell'art. 42, primo e terzo comma, del d.p.r. n. 600 del 1973, gli avvisi di accertamento devono essere sottoscritti a pena di nullità dal capo dell'ufficio o da altro funzionario delegato di carriera direttiva (tra le tante: Cass., sez. 5, 26/02/2020, n. 5177; Cass., sez. 5, 09/11/2015, n. 22810; Cass., sez. 5, 09/11/2015, n. 22800; Cass., sez. 5, 05/09/2014, n. 18758).

1.4. Secondo il consolidato orientamento di questa Corte (da ultimo, Cass. 10586/2025), in base all'art. 58, d.lgs. n. 456/1992, nella versione *pro tempore* vigente, la parte può produrre in appello documenti nuovi, in ciò la previsione discostandosi dai principi propri dell'appello civile di cui all'art. 345 cod. proc. civ., con l'unico limite temporale di cui all'art. 32 stesso decreto, ovviamente riferito all'udienza di discussione in appello (cfr. in tal senso anche Cass., sez. 5, n. 10549/2025, n.10788/24, n. 17164/2018, n. 3661/2015, n. 655/2014).

1.5. La decisione impugnata si è pertanto posta in difformità rispetto ai principi sopra illustrati.

1.6. L'arresto di legittimità invocato dall'Avvocatura dello Stato in sede di discussione orale (Cass. ord. n. 19525/2025), non è pertinente, atteso che, per come si evince dalla motivazione, nel caso esaminato la delega era stata prodotta in primo grado e non all'udienza di discussione del grado di appello e questa Corte si è limitata ad affermare che, in caso di contestazione, l'Amministrazione finanziaria è tenuta a dimostrare la sussistenza della delega, sebbene non necessariamente in primo grado, atteso che si tratta di un atto che non attiene alla legittimazione processuale, avendo l'avviso di accertamento natura sostanziale e non processuale, senza affrontare la diversa questione, che qui viene in rilievo, del termine entro il quale la produzione del documento può avvenire in fase di gravame.

1.7. Gli atti impositivi impugnati avrebbero dovuto pertanto essere dichiarati nulli, ai sensi del primo e terzo comma dell'art. 42 del d.P.R. n. 600/73, stante il difetto di tempestiva prova della legittimazione alla sottoscrizione in capo al soggetto firmatario.

2. Con il secondo motivo il ricorrente principale lamenta la «*violazione dell'art. 12 della legge 27 luglio 2000, n. 212, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.*», avendo i giudici di secondo grado erroneamente escluso la nullità degli avvisi impugnati, nonostante il mancato rispetto del termine dilatorio di sessanta giorni previsto dallo Statuto del contribuente.
3. Con il terzo mezzo deduce la «*violazione dell'art. 12 della legge 27 luglio 2000, n. 212, nonché degli artt. 41 e 54 della Carta di Nizza, ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, c.p.c.*», per avere i giudici del gravame valorizzato erroneamente la consegna dei documenti richiesti dall'A.F. come prova del rispetto delle norme sul contraddittorio preventivo.

4. Con il quarto si duole della *«violazione degli artt. 42, commi secondo e terzo, e 61, comma secondo, del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.,»* laddove i giudici di appello hanno ritenuto legittimi gli avvisi di accertamento impugnati, nonostante l'omessa indicazione delle ragioni che giustificavano il ricorso alla procedura del c.d. "accertamento sintetico".
5. Con il quinto mezzo denuncia la *«violazione degli artt. 2728 e 2729 c.c., nonché dell'art. 38 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600 e dell'art. 53 Cost, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.»*, per avere erroneamente i giudici di seconde cure ritenuto fondata la pretesa tributaria sulla base di presunzioni semplici tratte dal c.d. "redditometro".
6. Con il sesto motivo lamenta la *«violazione delle norme in tema di c.d. "redditometro", nonché vizio di motivazione ex art. 360, comma primo, n. 5), c.p.c.»*, avendo la sentenza impugnata erroneamente escluso l'applicazione dei parametri del c.d. "nuovo redditometro".
7. Con il settimo motivo denuncia *«vizio di motivazione ex art. 360, comma primo, n. 5), c.p.c.»*, per avere i giudici di seconde cure omesso di valutare l'apporto del coniuge alla formazione del reddito.
8. Con l'ottavo deduce nuovamente *«vizio di motivazione ex art. 360, comma primo, n. 5), c.p.c.»* per avere i giudici di appello omesso di tener conto della decurtazione delle spese sostenute per un fabbricato aziendale, pur riconosciute in sede di autotutela dalla stessa Agenzia delle entrate, nonché la *«violazione degli artt. 53 e 97 Cost e dell'art. 38 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600»*.

9. Con il nono mezzo si duole della «*violazione dell'art. 38 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.*», per avere la Commissione tributaria di secondo grado erroneamente escluso che le automobili possedute fossero adibite ad uso aziendale.
10. Con il decimo motivo denuncia «*violazione dell'art. 7, comma 5, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e 112 c.p.c., ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.*», nonché «*omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti*», lamentando che i giudici del gravame avevano omesso di considerare che difettavano i requisiti perché il contribuente fosse sottoposto al c.d. "accertamento sintetico" mediante il c.d. "redditometro".
11. Con l'undicesimo mezzo di impugnazione, il ricorrente in via principale assume la «*violazione dell'art. 53 Cost., ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.*», per avere i giudici di merito ritenuto che l'abitazione principale potesse esser posta a fondamento del c.d. "accertamento sintetico".
12. Con il dodicesimo mezzo denuncia la «*violazione dell'art. 5 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.*», censurando la sentenza impugnata nella parte in cui era stata ritenuta legittima l'irrogazione delle sanzioni, in difetto di prova dell'elemento soggettivo della colpa o del dolo.
13. Con il tredicesimo ed ultimo motivo il ricorrente in via principale si duole della «*violazione dell'art. 3 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.*» laddove i giudici del merito avevano escluso l'applicabilità retroattiva della disciplina sanzionatoria prevista dal c.d. nuovo "redditometro".
14. Con il primo motivo del ricorso incidentale l'Agenzia delle Entrate denuncia «*violazione dell'art. 7 del d.lgs. 31 dicembre*

1992, n. 546, dell'art. 38 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, nonché del d.m. 10 settembre 1992, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.», assumendo che i giudici di appello avevano disapplicato erroneamente le risultanze del c.d. "redditometro".

15. Con il secondo motivo lamenta la «violazione dell'art. 115 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma primo, n. 3, c.p.c., per avere il giudice del merito fatto ricorso alla propria scienza privata laddove era stato affermato che "è convinzione di questo collegio che non sia ragionevole e congruo, né realistico, dedurre dal fatto certo del costo del mutuo di euro 23.450 un reddito di euro 93.800".
16. Con il terzo motivo denuncia la «nullità della sentenza per violazione dell'art. 36 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c.», avendo i giudici di appello motivato in modo meramente apparente sulle ragioni per cui il c.d. "redditometro" doveva essere disapplicato.
17. Con il quarto ed ultimo mezzo di impugnazione la ricorrente in via incidentale si duole ancora della «violazione dell'art. 115, comma secondo, c.p.c., in relazione all'art. 360, comma primo, n. 3, c.p.c.», per avere la Commissione tributaria di secondo grado disapplicato le risultanze del c.d. "redditometro".
18. I sopra illustrati motivi di ricorso principale ed incidentale rimangono assorbiti per effetto dell'accoglimento del primo motivo del ricorso principale, in ragione della nullità degli atti impugnati, ai sensi dell'art. 42, commi primo e terzo, del d.P.R. n. 600/73.
19. In conclusione, in accoglimento del primo motivo del ricorso principale, assorbiti gli altri ed assorbiti i motivi del ricorso incidentale, la sentenza va cassata e la causa decisa nel merito,

ai sensi dell'art. 384, comma 2, c.p.c., non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, con accoglimento degli originari ricorsi del contribuente.

20. Spese secondo soccombenza.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso principale per quanto di ragione, assorbiti gli altri ed assorbiti i motivi del ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie gli originari ricorsi di Cavaliere Andrea avverso gli avvisi di accertamento n. TBA01A301038/2012 e TBA01A301039/2012;

condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese processuali, che liquida in euro 3.800,00 per il primo grado, in euro 4.000,00 per il grado di appello, oltre rimborso forfetario nella misura del 15%, iva e cpa come per legge e rimborso del contributo unificato;

condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 5.800,00, oltre rimborso forfetario nella misura del 15%, iva e cpa come per legge.

Così deciso in Roma, il 16.9.2026.

La Consigliera est.
(Maria Clara Sali)

Il Presidente
(Lucio Napolitano)