



REPUBBLICA ITALIANA

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA**

Oggetto: Tributi

**Riproposizione di
questioni ed eccezioni
in appello –
Termine –
Art. 56 d.lgs. n. 546/1992 -**

Composta da:

Giuseppe Fuochi Tinarelli - Presidente -

Oggetto

Giacomo Maria Nonno - Consigliere -

R.G.N. 20162/2024

Maria Giulia Putaturo - Consigliere relatore -

Cron.

Donati Viscido di Nocera

Andrea Antonio Salemmme - Consigliere -

cc 30/10/2025

Raffaella Brogi - Consigliere

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

Sul ricorso iscritto al numero 20162 del ruolo generale dell'anno 2024, proposto

Da

██████████, in persona
del legale rappresentante *pro tempore*, e ██████████ (già legale
rappresentante) anche in proprio, rappresentati e difesi dall'Avv.to ██████████
giusta procura speciale in formato telematico unita al ricorso,
elettivamente domiciliati presso gli indirizzi di posta elettronica del difensore
(PEC): ██████████;



- ricorrenti -

contro

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore pro tempore,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso cui è
domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12;

- controricorrente -

per la cassazione della sentenza n. 1201/2024, emessa della Corte di Giustizia
Tributaria di II grado della Sicilia, depositata in data 12 febbraio 2024, non
notificata;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 30 ottobre 2025 dal
Consigliere Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera;

RILEVATO CHE

1. Il [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] in persona del
legale rappresentante *pro tempore*, e [REDACTED] (già rappresentante legale)
anche in proprio, propongono ricorso, affidato a due motivi, per la cassazione
della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Giustizia Tributaria di II grado della
Sicilia aveva accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate, in persona del
Direttore *pro tempore*, avverso la sentenza n. 1631/02/2020 della Commissione
Tributaria Provinciale di Messina che aveva accolto il ricorso proposto dal [REDACTED]
[REDACTED] avverso avviso di accertamento con il quale, previo p.v.c. dei Funzionari
SIAE, l'Ufficio aveva disconosciuto le agevolazioni fiscali previste in favore delle
Associazioni senza fine di lucro di cui all'art. 148 del DPR n. 917/1986 e alla
legge n. 198/91, e per l'effetto, contestato maggiori ricavi, ai fini Ires, Irap e
Iva, oltre interessi e sanzioni, per il 2014, considerando le prestazioni rese dall'
[REDACTED] come effettuate in regime di impresa con rilevazione di un
volume d'affari pari a euro 116.240,0 dal quale veniva dedotto un importo
forfettario per costi pari a euro 23.248,00.



2. In punto di diritto, per quanto di interesse, la CGT di II grado- nel riformare la sentenza di prime cure che aveva accolto il ricorso del [REDACTED] per la fondatezza dell'eccezione relativa al difetto di delega alla firma dell' impugnato avviso di accertamento, assorbendo gli altri motivi d'impugnazione - ha affermato che: 1) era fondato il motivo di appello dell'Ufficio concernente la sussistenza di una valida ed efficace "delega" alla firma, essendo stato prodotto dall'Ufficio in sede di gravame l'atto dispositivo n. 18/32 del 25 giugno 2018 - avente efficacia estesa fino al 31 dicembre 2018, così da comprendere il giorno di sottoscrizione dell'avviso di accertamento in questione (13 settembre 2018) - con Allegato "C" contenente l'indicazione del dott. [REDACTED] firmatario del provvedimento in questione, quale munito di delega alla firma nella sua qualità di "Capo Area persone fisiche, lavoratori autonomi e enti non commerciali" nonché " Funzionario Terza Area F5"; 2) non era dato vagliare i motivi del ricorso originario rimasti assorbiti in quanto non erano stati riproposti formalmente nell'atto di costituzione e, quand'anche lo fossero stati, l'esame sarebbe precluso - ai sensi dell'art. 56 del d.lgs. n. 546/92- dal fatto che l'atto di costituzione era stato depositato il 19 maggio 2021 ovvero oltre il sessantesimo giorno dalla notificazione dell'atto di appello avvenuta il 15.1.2021.

3. Resiste, con controricorso, l'Agenzia delle entrate.

4.E' stata formulata proposta di definizione anticipata del ricorso, in considerazione del rilievo di inammissibilità e/o manifesta infondatezza del ricorso, ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c.

5. La ricorrente ha chiesto la decisione ed è stata quindi disposta la trattazione in camera di consiglio, in applicazione degli artt. 375, 380bis e 380 bis.1 c.p.c.

6. In data 17.10.2025, la società contribuente ha depositato memoria illustrativa insistendo per l'accoglimento del ricorso, con vittoria di spese.



CONSIDERATO CHE

1. Con il primo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 54, 23, 56 del d.lgs. n. 546/92 per avere la CGT di II grado ritenuto non esaminabili i motivi di ricorso ritenuti "assorbiti" dal giudice di primo grado in quanto non riproposti formalmente dall'appellato nell'atto di costituzione, in ogni caso, depositato tardivamente sebbene 1) il [REDACTED] avesse riproposto nelle controdeduzioni in appello eventuali "questioni ed eccezioni non accolte nella sentenza della commissione provinciale" e anche l'Ufficio avesse preso posizione (in via preventiva) nell'atto di appello sui motivi esposti dalla parte contribuente nel ricorso originario; 2) le controdeduzioni depositate il 19 maggio 2021 dovessero considerarsi "regolari e tempestive", dovendo il termine per la loro presentazione - di sessanta giorni dalla notifica dell'appello - intendersi meramente ordinatorio, non incorrendo la parte che si fosse costituita in giudizio tardivamente nella sanzione della irricevibilità delle sue difese e delle sue produzioni (è richiamata Cass. n. 26507 del 2021); ciò, ad avviso della ricorrente, anche alla luce della sentenza di questa Corte, a sezioni unite, n. 11799/2017 secondo cui, in tema di impugnazioni, mentre qualora un'eccezione di merito sia stata respinta in primo grado, in modo espresso o attraverso un'enunciazione indiretta che ne sottenda, chiaramente ed inequivocamente, la valutazione di infondatezza, la devoluzione al giudice d'appello della sua cognizione, da parte del convenuto rimasto vittorioso quanto all'esito finale della lite, esige la proposizione del gravame incidentale, non essendone, altrimenti, possibile il rilievo officioso ex art. 345, comma 2, c.p.c. (per il giudicato interno formatosi ai sensi dell'art. 329, comma 2, c.p.c.), né sufficiente la mera riproposizione, quest'ultima risulta utilizzabile, invece, e da effettuarsi in modo espresso, ove quella eccezione non sia stata oggetto di alcun esame, diretto o indiretto, ad opera del giudice di prime cure, chiarendosi, altresì, che, in tal caso, la mancanza di detta riproposizione rende irrilevante in appello l'eccezione, se il potere di sua rilevazione è riservato solo alla parte,



mentre, se compete anche al giudice, non ne impedisce a quest'ultimo l'esercizio ex art. 345, comma 2, c.p.c.

1.1. Il motivo è manifestamente infondato.

1.2. Va evidenziato, in primo luogo, che non correttamente parte ricorrente ritiene che la possibilità di esaminare le questioni non decise dal giudice di primo grado in quanto assorbite doveva essere riconosciuta sulla base della "riproposizione" delle stesse nell'atto di gravame da parte dell'Ufficio. Ad essere ostativo a tale prospettazione è il principio dell'interesse all'impugnazione.

1.3. La parte soccombente in primo grado non ha interesse a che il giudice del gravame esamini le questioni già proposte in primo grado dalla controparte e assorbite dalla pronuncia, in quanto il suo interesse alla pronuncia è limitato alle parti della decisione che attengono a domande o eccezioni dallo stesso proposte e non accolte. Sotto tale profilo, solo la parte che aveva prospettato le suddette questioni, sulle quali il giudice di primo grado non si è pronunciato in quanto ritenute assorbite, è portatore dell'interesse a che il giudice del gravame si pronunci in merito, e, dunque, è su di essa che grava l'onere della riproposizione. Questa Corte ha più volte precisato che, nel processo tributario, l'art. 56, d.lgs. n. 546/1992, nel prevedere che le questioni e le eccezioni non accolte in primo grado, e non specificamente riproposte in appello, si intendono rinunciate, fa riferimento, come il corrispondente art. 346, cod. proc. civ., all'appellato e non all'appellante, principale o incidentale che sia, in quanto l'onere dell'espressa riproposizione riguarda, nonostante l'impiego della generica espressione "non accolte", non le domande o le eccezioni respinte in primo grado, bensì solo quelle su cui il giudice non abbia espressamente pronunciato (ad esempio, perché ritenute assorbite), non essendo ipotizzabile, in relazione alle domande o eccezioni espressamente respinte, la terza via, riproposizione/rinuncia, rappresentata dal detto art. 56, rispetto all'unica alternativa possibile dell'impugnazione, principale o incidentale, o dell'acquiescenza, totale o parziale, con relativa formazione di giudicato interno. (Cass. civ., 6 giugno 2018, n.



14534). Vi è, dunque, una specifica correlazione tra le domande assorbite in primo grado ed il soggetto nei confronti del quale grava l'onere di riproposizione in appello: il punto di correlazione è dato dalla individuazione del soggetto portatore dell'interesse, che è l'appellato, in quanto a questi, totalmente vittorioso in primo grado, è lasciata la scelta di devolvere o meno in appello la questione, su cui il giudice di primo grado ha ritenuto di non dovere pronunciare su di essa in quanto assorbita, affinché si pronunci in merito (Cass. sez. 5 n. 26008 del 2022).

1.4. Posto quanto sopra, nella sentenza impugnata, la CGT ha ritenuto non esaminabili i motivi del ricorso originario rimasti "assorbiti" in primo grado in quanto : 1) non erano stati riproposti formalmente nell'atto di costituzione dall'appellato (prima *ratio decidendi*); 2) quand'anche lo fossero stati - erano contenuti nell'atto di controdeduzioni depositato il 19 maggio 2021, oltre il sessantesimo giorno dalla notificazione dell'atto di appello, avvenuta in data 15 gennaio 2021 (seconda *ratio decidendi*).

1.5. Secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte (Cass. 19/10/2012, n. 17950; Cass. 18/12/2014, n. 26830; Cass. 22/06/2016, n. 12937; Cass. 30/09/2020, n. 20815; Cass. 05/09/2022, n. 26008) nel processo tributario la volontà dell'appellato, che sia risultato totalmente vincitore in prime cure, di riproporre le questioni assorbite, pur non occorrendo a tal fine alcuna impugnazione incidentale, *deve essere espressa non solo in modo "specifico"* come richiede l'art. 56, d.lgs. n. 546/1992 (cfr. da ultimo Cass. 19/09/2024, n. 25239, *secondo cui la riproposizione non può essere affidata a formule di mero stile o di contenuto generico*, ad. es. mediante il richiamo al complessivo contenuto degli atti del primo grado; Cass. sez. 5, n. 18363 del 2025), ma anche *tempestivamente, ossia, a pena di decadenza, nell'atto di controdeduzioni da depositare nel termine previsto per la costituzione in giudizio, sicché tale volontà di riproposizione non può essere manifestata in un atto successivo.*



1.6. Militano in favore di questa linea interpretativa diversi elementi. In primo luogo, inducono in tale direzione la struttura e le finalità del processo tributario, indubbiamente ispirato a criteri di speditezza e di concentrazione, essendo un processo di tipo impugnatorio con ambito delimitato, *oltre che dal contenuto dell'atto impugnato, dai motivi specifici di censura formulati nel ricorso introduttivo* (salva la possibilità, ma solo in casi particolari, di proporre motivi aggiunti), scandito da termini brevi e caratterizzato, di regola, dalla decisione della controversia, su base essenzialmente documentale, in un'unica camera di consiglio (o, su richiesta di parte, in udienza pubblica di trattazione), mentre non è neppure prevista la figura dell'udienza istruttoria.

1.7. Sotto tale profilo, è pienamente coerente con il complessivo delineato quadro normativo e con le finalità acceleratorie poste a fondamento della struttura del processo tributario (senza che, d'altra parte, ciò comporti alcun aggravio all'esercizio del diritto di difesa), esigere che l'ambito della materia del contendere, devoluto al giudice del gravame, sia definito, da entrambe le parti, sin dal primo atto difensivo, con la conseguenza che anche la volontà dell'appellato di riproporre le questioni assorbite, che indiscutibilmente concorre alla determinazione della portata del *thema decidendum*, deve essere espressa nell'atto di controdeduzioni, da depositare nel termine prescritto, e non può essere manifestata successivamente, a seguito di costituzione tardiva ovvero in un atto successivo, esclusivamente destinato, come previsto dall'art. 32, d.lgs. n. 546/1992, ad una funzione meramente "illustrativa", cioè esplicativa, delle questioni già poste all'esame dell'organo giudicante. In questo ambito, va osservato che la previsione di cui all'art. 32, comma 2, d.lgs. n. 546/1992 (anch'esso applicabile al giudizio di appello in base al generale rinvio disposto dall'art. 61), stabilisce che fino a dieci giorni liberi prima della data di trattazione ciascuna delle parti può depositare "memorie illustrative", alle quali, solo nel caso di trattazione in camera di consiglio, "sono consentite brevi repliche scritte". Se ne deve inferire che tali ulteriori memorie non possono che contenere l'illustrazione di quanto già dedotto ed eccepito nella prima memoria di



costituzione in giudizio, disciplinata dall'art. 54, ma non possono introdurre per la prima volta questioni non già tempestivamente in essa dedotte. D'altro lato, l'art. 53, comma 1, prevede che il ricorso in appello deve contenere, fra l'altro, a pena di inammissibilità, i "motivi specifici di impugnazione", ed il successivo art. 54 dispone che l'eventuale appello incidentale deve essere proposto, sempre a pena di inammissibilità, nel termine per la costituzione in giudizio (sessanta giorni dalla notifica dell'appello principale), nell'ambito dell'atto di controdeduzioni. Entrambe le suddette previsioni sono, invero, palesemente indicative dell'intento legislativo di indurre i contendenti a delimitare la materia del contendere del giudizio di gravame già con i rispettivi atti di costituzione.

1.8. Sotto tale aspetto il processo tributario si distingue nettamente da quello civile ordinario, in cui la riproposizione, in appello, delle domande e delle eccezioni rimaste assorbite può avvenire anche alla prima udienza di trattazione innanzi al giudice di appello (cfr. Cass. Sez. U. sent. n. 7940 del 21/03/2019).

1.9. Questa Corte ha anche precisato che: «Nel processo tributario, la tardiva costituzione in giudizio della parte resistente non comporta alcuna nullità, stante il principio di tassatività delle relative cause, determinando soltanto la decadenza dalla facoltà di chiedere e svolgere attività processuali eventualmente precluse» (Cass. n. 30388/2024 e Cass. n. 14638/2019). E' stato, altresì, precisato che: *«Nel processo tributario, la violazione del termine previsto dall'art. 23 del d.lgs. n. 546 del 1992 per la costituzione in giudizio della parte resistente comporta esclusivamente la decadenza dalla facoltà di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza per la chiamata di terzi, sicché permane il diritto dello stesso resistente di negare i fatti costitutivi dell'avversa pretesa, di contestare l'applicabilità delle norme di diritto invocate e di produrre documenti ai sensi degli artt. 24 e 32 del detto decreto»* (Cass. n. 2585 del 2019). Il d.lgs. n. 546/1992, infatti, non prevede alcuna espressa sanzione processuale in caso di inosservanza del termine di sessanta giorni per la costituzione in giudizio della parte resistente, ma comporta la decadenza di



facoltà processuali, nel senso che la parte, che si è costituita tardivamente, deve accettare il processo nello stato in cui si trova. A parte le preclusioni cui fanno riferimento la summenzionata giurisprudenza, *«nessuna altra conseguenza sfavorevole può derivarne al resistente, sicché deve escludersi qualsiasi sanzione di inammissibilità per il solo fatto della tardiva costituzione della parte resistente, cui deve riconoscersi il diritto, garantito dall'art. 24 della Costituzione, sia di difendersi, negando i fatti costitutivi della pretesa attrice o contestando l'applicabilità delle norme di diritto invocate dal ricorrente, sia di produrre documenti ai sensi degli artt. 24 e 32 del d.lgs. n. 546 del 1992, facoltà esercitabile anche in appello ai sensi dell'art. 58 del d.lgs. medesimo»* (Cass. n. 2585/2019, Cass. n. 6734/2015 e Cass. n. 18962/2005; Cass. n. 12672 del 2025). Pertanto, la costituzione della parte appellata oltre i termini previsti dall'art. 23 del d.lgs. n. 546/92 (applicabile al giudizio di appello in base al generale rinvio disposto dall'art. 61) preclude alla stessa non già la negazione dei fatti costitutivi dell'avversa pretesa ma la riproposizione di questioni processuali e di merito - che non siano rilevabili d'ufficio - rimaste assorbite dalla pronuncia di prime cure.

1.10. Ne consegue l'enunciazione del seguente principio di diritto: « **nel processo tributario, ai sensi dell'art. 56 del d.lgs. n. 546/92, l'appellato, che sia risultato totalmente vincitore in primo grado è tenuto a riproporre le questioni processuali e di merito- che non siano rilevabili d'ufficio- rimaste assorbite dalla pronuncia di prime cure non solo specificatamente ma anche tempestivamente nei termini di cui all'art. 23 del d.lgs. n. 546/92».**

1.11. Nella sentenza impugnata la CGT di II grado ha ritenuto, in ossequio ai principi sopra indicati, precluso l'esame dei motivi del ricorso originario rimasti "assorbiti" in primo grado in quanto: 1) gli stessi "non erano stati riproposti formalmente" - e dunque puntualmente - nell'atto di costituzione dell'appellata; 2) anche a volere considerare gli stessi riproposti dall'appellato nell'atto di



controdeduzioni in sede di gravame - la costituzione dell'odierno ricorrente in appello era risultata tardiva (essendo stato il relativo atto depositato il 19 maggio 2021 oltre il sessantesimo giorno dalla notifica dell'atto di appello avvenuta il 15 gennaio 2021).

2. Con il secondo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., la violazione degli artt. 112 c.p.c., 132 c.p.c. e 36 del d.lgs. n. 546/92 per non avere la CGT di II grado pronunciato sui motivi di ricorso rimasti "assorbiti" in primo grado e riproposti regolarmente e tempestivamente dall'appellato nell'atto di controdeduzioni.

2.1. Il motivo è inammissibile in quanto non coglie la *ratio decidendi* atteso che il giudice di appello ha ritenuto di non doversi pronunciare sui motivi di ricorso rimasti "assorbiti" in primo grado in quanto: - anche a volere ritenerli riproposti dall'appellato nell'atto di controdeduzioni in sede di gravame - lo stesso era stato depositato oltre il termine previsto per la sua costituzione in giudizio, non potendo la volontà di riproposizione dei motivi rimasti assorbiti in primo grado essere manifestata in un atto successivo.

3. In conclusione, il ricorso va rigettato.

4. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

5. Ai sensi del terzo comma dell'art. 380-bis cod. proc. civ. «la Corte (...) quando definisce il giudizio in conformità alla proposta applica il terzo e il quarto comma dell'articolo 96» (disposizione immediatamente applicabile anche ai giudizi in corso alla data del 1° gennaio 2023 per i quali a tale data non era stata ancora fissata udienza o adunanza in camera di consiglio, come nella specie: cfr. Cass., Sez. U, Ordinanza n. 27195 del 22/09/2023; Sez. U, Ordinanza n. 27433 del 27/09/2023; Cass. n. 28318 del 2023). La norma sottende una valutazione legale tipica del legislatore delegato, in ragione della quale l'applicazione delle sanzioni — di quelle del terzo comma come di quelle del quarto comma dell'art.



96 — non è subordinata ad una valutazione discrezionale ma discende, «di default», dalla definizione del giudizio in conformità alla proposta (Cass. n. 27947/2023). La novità normativa introdotta dall'art. 3, comma 28, lett. g), d.lgs. 149/2022 contiene, nei casi di conformità tra proposta e decisione finale, una valutazione legale tipica, ad opera del legislatore, della sussistenza dei presupposti per la condanna ad una somma equitativamente determinata a favore della controparte (art. 96, terzo comma, c.p.c.) e di una ulteriore somma non inferiore ad euro 500,00 e non superiore ad euro 5.000,00 a favore della Cassa delle ammende (art. 96, quarto comma, c.p.c.). In tal modo, risulta codificata una ipotesi di abuso del processo, peraltro da iscrivere nel generale istituto del divieto di lite temeraria nel sistema processuale (v. Cass., sez. 5, Ord. n. 27414 del 2024; sez. 1, Ordinanza n. 26385 del 2024; Cass. S.U. n. 27195 del 2023 anche per quanto riguarda la disciplina intertemporale).

6. La Corte fissa in euro 3.000,00 la sanzione ai sensi dell'art. 96, comma 3, c.p.c., ed in euro 1.500,00 quella ai sensi del comma 4 della medesima disposizione, atteso il carattere pacifico dei principi giurisprudenziali applicati e la manifesta infondatezza del ricorso, per i motivi ampiamente esposti.

P.Q. M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna i ricorrenti al pagamento in solido delle spese processuali che liquida in euro 6.000,00 per compensi oltre spese prenotate a debito.

condanna i ricorrenti a pagare l'ulteriore importo di euro 3.000,00 in favore della controricorrente, ai sensi dell'art. 96, comma 3, c.p.c.;

condanna i ricorrenti a pagare l'ulteriore importo di euro 1.500,00 in favore della cassa delle ammende, ai sensi dell'art. 96, comma 4, c.p.c.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, nel testo introdotto dall'art. 1, comma 17, della I. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte dei ricorrenti



di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma il 30 ottobre 2025

Il Presidente

Giuseppe Fuochi Tinarelli

