



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Marcello Maria - Presidente -

Fracanzani

Federico Lume - Consigliere -

Rosanna Angarano - Consigliere -

Giuliano Tartaglione - Consigliere Rel. -

Cesare Taraschi - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

Oggetto: Avviso di accertamento - Annullamento parziale in autotutela - Cessazione della materia del contendere - Esclusione
*Principio di diritto

AC – 17/06/2026

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 600/2022 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa *ope legis* dall'Avvocatura generale dello
Stato;

– *ricorrente* –

contro

████████████████████

– *intimato* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Calabria, n. 1911/02/2021, depositata in data 3 giugno 2021.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 17 giugno 2026
dal Consigliere Giuliano Tartaglione.

FATTI DI CAUSA

1. A seguito di accertamento ex artt. 39, comma 1, 40 e 42
d.P.R. n. 600/1973 l'Agenzia delle entrate emetteva nei confronti del
contribuente l'avviso n. ██████████/██████ con il quale
rideterminava il reddito d'impresa nel maggior importo di Euro
187.319,18.



Fallito il tentativo di accertamento con adesione, l'Ufficio, sulla base della documentazione prodotta dal contribuente, annullava parzialmente l'avviso di accertamento, in via di autotutela, riducendo il reddito ad Euro 136.410,09.

Il contribuente impugnava innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Catanzaro il detto avviso, limitatamente alla parte non annullata in autotutela.

La CTP rigettava il ricorso.

2. Il contribuente proponeva appello innanzi alla Commissione tributaria regionale della Calabria, che, in riforma della decisione di primo grado, dichiarava estinto il giudizio e cessata la materia del contendere per effetto dell'annullamento parziale dell'avviso impugnato.

3. Contro la sentenza della CTR propone ricorso per cassazione l'Ufficio, notificato il 30.12.2021 a mezzo pec presso il difensore domiciliatario del contribuente in secondo grado ed affidato a due motivi. La parte privata è rimasta intimata.

È stata fissata l'adunanza camerale per il 17 giugno 2026.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo l'Ufficio lamenta, in relazione all'articolo 360, comma primo, n. 4, c.p.c., la «violazione dell'art.36 DLGS 546/1992 e 132 n.4 cpc», la nullità della sentenza per grave illogicità; sostiene che la CTR avrebbe in maniera illogica affermato che con l'atto di autotutela l'Ufficio aveva annullato *in toto* l'originario avviso di accertamento, mentre con esso era stata solo rideterminata la pretesa.

1.1. Il motivo è infondato.

1.2. Giova premettere che secondo la giurisprudenza di questa Corte «la riformulazione dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., disposta dall'art. 54 del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, conv. in legge 7 agosto 2012, n. 134, deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 delle preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla



motivazione. Pertanto, è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé, purché il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione» (Cass., Sez. U., 07/04/2014 n. 8053).

Inoltre, la motivazione è solo «apparente» e la sentenza è nulla quando benché graficamente esistente, non renda percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture (Cass. Sez. U. n. 8053/2014 cit.).

Si è, più recentemente, precisato che «in seguito alla riformulazione dell'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c., disposta dall'art. 54 del d.l. n. 83 del 2012, conv., con modif., dalla l. n. 134 del 2012, non sono più ammissibili nel ricorso per cassazione le censure di contraddittorietà e insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica del rispetto del «minimo costituzionale» richiesto dall'art. 111, comma 6, Cost., che viene violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconcilianti, o risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, purché il vizio emerga dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali» (Cass. 03/03/2022, n. 7090).



1.3. Nella specie non ricorre alcuna delle ipotesi sopra enucleate (motivazione apparente, inesistente, incomprensibile o basata su affermazioni inconcilianti): la CTR ha affermato che l'avviso di accertamento impugnato dal contribuente era stato annullato e sostituito da un nuovo avviso con il quale l'Ufficio aveva rideterminato (*in melius* per il contribuente) la propria pretesa; di qui l'estinzione del giudizio avente ad oggetto l'originario avviso.

La motivazione (condivisibile o meno in punto di diritto, v. *infra*) non è, in definitiva, illogica, né apparente.

2. Con il secondo motivo l'Ufficio deduce, in relazione all'articolo 360, comma primo, n. 3, c.p.c., la «violazione e falsa applicazione dell'art. 46 del DLGS 546/1992, in combinato disposto con l'art. 2-quater DL 30 settembre 1994, n. 564 e del DM 11 febbraio 1997, n. 37» per avere la CTR erroneamente ritenuto che un annullamento parziale dell'avviso di accertamento costituisse un nuovo e diverso atto impositivo e potesse elidere ogni contrasto sull'oggetto della lite (ovvero l'avviso originario); opina, di contro, che in capo al contribuente residua in tale ipotesi l'interesse ad una pronuncia sul merito, ovvero sulla legittimità o meno della residua pretesa tributaria.

2.1. Il motivo è fondato.

2.2. Risulta invero dall'atto (riportato nel ricorso) di modifica in diminuzione del precedente avviso di accertamento che con esso si era proceduto alla diminuzione della pretesa erariale. Ciò ha comportato non già la sostituzione dell'atto impositivo originariamente opposto dal contribuente bensì la sua mera riduzione quantitativa. Ciò esclude che ci si trovi di fronte ad un caso di vera e propria autotutela sostitutiva.

Nel caso di specie sussiste piuttosto un'ipotesi di mera autoriduzione quantitativa della originaria pretesa impositiva, fermi restando i presupposti costitutivi del rapporto tributario, così come evincibili dall'atto di accertamento (così Cass. 30/01/2018, n. 2246). Ciò corrisponde al principio secondo cui "in tema di accertamento



delle imposte, la modificazione in diminuzione dell'originario avviso non esprime una nuova pretesa tributaria, limitandosi a ridurre quella originaria, per cui non costituisce atto nuovo, ma solo revoca parziale di quello precedente" (Cass. 08/06/2016, n. 11699 e Cass. 07/09/2020, n. 18625).

In ragione di ciò appare errata la decisione del giudice di secondo grado di ritenere la cessazione della materia del contendere.

L'atto impugnato, infatti, è rimasto del tutto vigente, sia pure recante una minore pretesa debitoria con la conseguente permanenza dell'interesse dell'Agenzia a vedere riconosciuto il proprio credito tributario e quello oppositivo del contribuente, volto a negare la pretesa.

Da ciò, l'effettiva necessità che il giudice territoriale si pronunciasse - ponendosi, in tal modo, pur sempre nell'ambito della tipica cognizione di impugnazione/merito sui limiti di legittimità dell'atto impositivo opposto - sulla fondatezza della (residua) pretesa erariale.

2.3. La sentenza va, quindi, cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, in diversa composizione per nuovo esame e per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità; il giudice del rinvio si atterrà al seguente principio di diritto: «in tema di accertamento delle imposte, la modificazione, in diminuzione, dell'originario avviso non esprime una nuova pretesa tributaria, ma una riduzione di quella originaria, sicché non costituisce atto nuovo, ma revoca parziale di quello precedente. Pertanto, in sede processuale, tale evenienza non può comportare la cessazione della materia del contendere, in quanto permane l'interesse della pubblica amministrazione a veder riconosciuto il proprio credito tributario e quello del contribuente a negare la pretesa, con la conseguenza che l'autorità giudiziaria è tenuta a pronunciarsi sulla fondatezza della residua pretesa erariale».



P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso, rigettato il primo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, perché, in diversa composizione, proceda a nuovo esame provvedendo anche a regolare le spese del giudizio di legittimità tra le parti.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 17 giugno 2026.

Il Presidente

Marcello Maria Fracanzani

