

**Civile Sent. Sez. 5 Num. 23705 Anno 2025**

**Presidente: CRUCITTI ROBERTA**

**Relatore: SALI MARIA CLARA**

**Data pubblicazione: 22/08/2025**

Avviso di  
accertamento  
emesso nei  
confronti di  
società  
cooperativa -  
legittimazione  
attiva  
all'impugnazione

**SENTENZA**

sul ricorso iscritto al n. 15151/2017 R.G. proposto da:  
AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore generale *pro tempore*, rappresentata e difesa ex lege dall'Avvocatura Generale dello Stato

- *ricorrente* -

**CONTRO**

MASSELLI FRANCO, rappresentato e difeso per procura speciale in atti dall'avv. Giuseppe Maria Cipolla del foro di Roma, giusta procura speciale in atti

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 3220/27/2016 della Commissione tributaria regionale della Puglia, sez. distaccata di Foggia, depositata in data 19.12.2016, non notificata;

udita la relazione svolta alla pubblica udienza del giorno 4.6.2025 dal Cons. Maria Clara Sali; udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Tommaso Basile, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso;

udita per l'Agenzia delle Entrate l'Avvocatura dello Stato, in persona dell'avv. Domenico Maimone; udito per il controricorrente l'avv. Giuseppe Maria Cipolla;

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

**FATTI DI CAUSA**

1. Masselli Franco impugnava l'avviso di accertamento n. TVK0300402146/2014, emesso dall'Agenzia delle Entrate di Foggia per l'anno di imposta 2011 nei confronti della New Logos Assistenza Società Cooperativa onlus, con conseguente recupero delle maggiori imposte a titolo di Ires e IVA, oltre sanzioni ed interessi. Duceva in via preliminare la nullità dell'avviso di accertamento in quanto notificato a soggetto (esso ricorrente) che aveva cessato la carica di legale rappresentante della società in data antecedente la notifica, ma affermava la propria legittimazione attiva all'impugnazione, in applicazione del principio costituzionale di difesa; deduceva nel merito l'insussistenza di responsabilità fiscale per l'anno 2011, avendo sempre adempiuto correttamente a tutte le obbligazioni e l'esistenza dei requisiti di mutualità in capo alla cooperativa.

2. La Commissione Tributaria Provinciale di Foggia, nella resistenza dell'Agenzia delle Entrate, accoglieva il ricorso, ritenendo che il ricorrente non poteva essere destinatario della notifica dell'avviso di accertamento intestato alla società, in quanto la carica era cessata in data 14.1.2013 e che non erano state fornite prove circa la sua qualità di amministratore di fatto della cooperativa per il periodo successivo alla cessazione della carica.

3. La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia (d'ora in poi C.T.R.), adita dall'Ufficio, rigettava il gravame, sia in quanto l'appellato Masselli era legittimato ad impugnare l'avviso di accertamento, avendovi interesse, sia alla luce del giudicato esterno formatosi a seguito del passaggio in giudicato della sentenza della C.T.P. n. 438/2016, che, relativamente all'accertamento relativo all'anno di imposta 2012, fondato sullo stesso p.v.c. del 22.12.2014, aveva dichiarato la cessazione della materia del contendere. L'accertamento era invece divenuto definitivo nei confronti della società, non potendo il Masselli,

*Corte di Cassazione - copia non ufficiale*

decaduto dall'incarico di legale rappresentante, svolgere attività processuale per conto della società, ai sensi dell'art. 75 c.p.c..

4. Avverso la precitata sentenza l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

5. Masselli Franco resiste con controricorso.

6. E' stata fissata la pubblica udienza del 4.6.2025.

7. In data 23.5.2025 la parte controricorrente ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c.

#### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Con il primo motivo – rubricato «*violazione dell'art. 75 c.p.c. e dei principi generali in tema di legitimatio ad causam in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 c.p.c.*» – l'Agenzia delle Entrate, rimprovera alla C.T.R di non aver dichiarato inammissibile il ricorso di primo grado, atteso che l'avviso di accertamento, emesso nei confronti della sola società cooperativa, era stato notificato sia al legale rappresentante formalmente nominato, risultato irreperibile, sia al Maselli, quale amministratore di fatto della cooperativa. Di conseguenza, l'appellato non aveva legittimazione processuale ad impugnare l'avviso di accertamento in proprio, non avendovi peraltro alcun interesse, dato che le pretese tributarie erano rivolte esclusivamente alla società cooperativa.

2. Con il secondo motivo deduce «*violazione e falsa applicazione dell'art. 36 del decreto legislativo n. 546/92, dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c.*» per avere la C.T.R. erroneamente affermato che solo nell'atto di appello era stata per la prima volta adottata la qualità di amministratore di fatto in capo all'appellato, laddove invece tutte le circostanze indicate nella sentenza impugnata erano contenute nel P.V.C. e riportate integralmente nell'avviso di accertamento alle pagine 22, 23 e 24. La motivazione della C.T.R era pertanto viziata da nullità, in quanto non aveva preso in considerazione tutti gli elementi indiziari contenuti nell'avviso di accertamento.

3. Con il terzo motivo, rubricato «*violazione e falsa applicazione dell'art. 2909 c.c., in relazione all'art. 360 comma 1, n. 3, c.p.c.*», l'Ufficio lamenta che la C.T.R. ha errato a ritenere che l'infondatezza del gravame era confermata dalla sentenza n. 438/2016 della C.T.P. di Foggia, passata in giudicato, posto che l'avviso di accertamento oggetto della predetta pronuncia si riferiva ad un anno di imposta diverso (2012) ed inoltre in quanto l'avviso di accertamento oggetto del predetto giudizio vedeva il Maselli era indicato quale autore della violazione e soggetto coobbligato e non, come nel caso in esame, quale soggetto cui l'atto è stato notificato in qualità di legale rappresentante della società, come dimostrato dal provvedimento in autotutela prodotto in giudizio.

4. Il primo motivo è fondato ed assume rilievo assorbente.

Questa Corte ha chiarito (cfr., da ultimo, Cass. n. 12867/2025), che la legittimazione processuale ad impugnare un atto impositivo emesso nei confronti di una persona giuridica integra questione rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio. Si tratta, in sintesi, di verificare quale soggetto abbia impugnato l'atto impositivo, a quale titolo e se, nella veste vantata, fosse legittimato a farlo. La questione si traduce quindi nella verifica della "*legitimatio ad causam*" (il cui eventuale difetto è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio), intesa come il diritto potestativo di ottenere dal giudice, in base alla sola allegazione di parte, una decisione di merito, favorevole o sfavorevole (Cass. n. 11284 del 10/05/2010), la cui esistenza è da riscontrare esclusivamente alla stregua della fattispecie giuridica prospettata dall'azione, prescindendo, quindi, dalla effettiva titolarità del rapporto dedotto in causa, che si riferisce al merito della causa (Cass. n. 14177 del 27/06/2011; Cass. n. 17092 del 12/08/2016; Cass. n. 7776 del 27/03/2017).

E' stato altresì precisato che si tratta di questione di natura evidentemente preliminare ad ogni ulteriore statuizione che attinga

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

il merito della lite (compresa pertanto quella relativa alla validità della notifica dell'avviso), che, nella fattispecie in esame, è stata affrontata sia dal giudice di primo grado, che ha ritenuto che il ricorrente fosse legittimato a far valere la dedotta nullità della notifica per essere all'epoca già cessata la sua qualità di legale rappresentante, sia dal giudice di secondo grado, che ha ritenuto che l'appellato avesse interesse a ricorrere in proprio, perché nell'atto di appello si deduceva per la prima volta una precisa responsabilità del Maselli, il quale, secondo l'Ufficio, avrebbe continuato a ricoprire di fatto la carica di amministratore anche dopo il formale trasferimento della cooperativa all'estero. La C.T.R. confermava pertanto la legittimazione processuale dell'appellato ad impugnare *"in proprio"* l'avviso di accertamento emesso nei confronti della cooperativa, in quanto *"atto potenzialmente pregiudizievole della propria sfera giuridica"*.

5. Occorre dunque partire dal dato (incontestato e risultante dalla stessa sentenza impugnata e dalle difese delle parti in questa sede, oltre che dall'avviso d'accertamento richiamato dai litiganti) che l'atto impositivo (pure allegato in atti), come si evince da pagina 1, era diretto esclusivamente alla società cooperativa New Logos Assistenza Società Coop. Sociale Onlus, *"rappresentata da Pavel Rafal Milcz, nato a..., residente in ..."*. Segue la seguente dicitura: *"Da notificare al sig. Masselli Franco, nato a... residente in..., in qualità di legale rappresentante pro tempore della società New Logos Assistenza Società Coop. Sociale Onlus..."*.

5.1. La necessaria conseguenza di tale premessa è che la legittimazione ad impugnare l'atto impositivo intestato alla società spettava a quest'ultima. Altrettanto pacifico (e risultante comunque dalle difese delle parti in questa sede, oltre che dagli atti processuali richiamati dai litiganti), è che il ricorso introduttivo è stato proposto da Maselli Franco non per conto e nell'interesse della società cooperativa, ma in qualità di mero destinatario e

recettore della notifica di un atto impositivo, avendo impostato preliminarmente le sue difese proprio sull'assenza del relativo potere di rappresentanza della società, circostanza che avrebbe dovuto condurre in tesi all'annullamento dell'avviso di accertamento.

6. Deve quindi concludersi che l'odierno controricorrente ha proposto il ricorso introduttivo in nome proprio, impugnando un atto impositivo che era diretto nei confronti di un diverso soggetto giuridico (la società cooperativa) e che non lo attingeva direttamente, non contenendo pretese impositive o sanzionatorie nei suoi confronti, con conseguente difetto di legittimazione attiva ed inammissibilità dello stesso ricorso.

7. Pertanto, come questa Corte ha già rilevato, l'interesse del (supposto) amministratore ad impugnare in proprio l'avviso d'accertamento emesso nei confronti della società non può individuarsi dall'esposizione dell'amministratore a responsabilità o sanzioni per violazioni imputabili alla società amministrata, trattandosi di ipotesi di responsabilità che trovano la loro fonte immediata nella violazione di obblighi inerenti alla carica rivestita e che vanno accertati dall'Ufficio, in presenza dei relativi presupposti, con specifico atto, avverso il quale l'amministratore potrà semmai svolgere le sue difese, ivi inclusa quella relativa all'insussistenza della supposta qualità (cfr., in motivazione, Cass. n. 29474 del 21/10/2021, cit.).

8. Il precedente di legittimità n. 6470/2023 citato dalla parte controricorrente nella memoria ex art. 378 c.p.c. non appare di supporto, in quanto si riferisce all'ipotesi in cui venga impugnato un avviso di accertamento, emesso nei confronti di una società, da parte di un soggetto già cessato dalla carica di legale rappresentante per escludere la sua *legitimitas ad causam*. Nel caso in esame la C.T.R. ha infatti ritenuto che il ricorrente non era legittimato ad impugnare l'avviso di accertamento per conto della

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

cooperativa per difetto della qualità di legale rappresentante, per poi contraddittoriamente affermare che era tuttavia legittimato ad impugnarlo "in proprio" perché potenzialmente pregiudizievole.

Neppure la pronuncia di legittimità n. 9391/2024, che richiama il precedente n. 15742/2014 appare attagliarsi alla fattispecie, in quanto si occupa, come il precedente del 2014, della questione della validità o meno della notifica effettuata ad un soggetto, qualificato amministratore di fatto, anziché al diverso soggetto formalmente risultante quale legale rappresentante e non affronta dunque *ex professo* la questione, preliminare, della legittimazione attiva ad impugnare un avviso di accertamento emesso nei confronti di una società da parte di un ex legale rappresentante "in proprio", nè spiega in cosa consista il potenziale pregiudizio che deriverebbe da un atto impositivo che non aziona pretese sanzionatorie o impositive nei confronti del predetto soggetto.

9. Concludendo, può quindi ribadirsi il seguente principio di diritto: **"la persona fisica alla quale sia stato notificato un atto impositivo, il quale non rechi nessuna pretesa tributaria (neppure in via solidale o sanzionatoria) nei suoi confronti, essendo intestato e diretto esclusivamente nei riguardi di una società, non è legittimata ad impugnarlo in proprio, neanche al fine di negare di possedere la qualità ed il potere rappresentativo in ragione dei quali gli è stata indirizzata la notifica dello stesso atto"**.

10. Restano assorbiti i restanti motivi.

11. La sentenza impugnata va quindi cassata senza rinvio, ai sensi dell'art. 382, terzo comma, ultimo periodo, c.p.c., dovendosi dichiarare inammissibile l'originario ricorso proposto da Masselli Franco.

12. Le spese dei gradi di merito possono essere compensate, mentre quelle del presente grado seguono la soccombenza.

P.Q.M.

7 di 8

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, cassa senza rinvio la sentenza impugnata e dichiara inammissibile l'originario ricorso introduttivo proposto da Masselli Franco.

Compensa le spese dei gradi di merito e condanna il controricorrente al pagamento delle spese processuali del presente grado, che liquida in euro 18.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 4.6.2025.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale