

**Cass. civ., Sez. V, Ord., (data ud. 10/03/2026) 26/03/2026, n. 7268****IMPOSTA SUCCESSIONE E DONAZIONE****VENDITA › Vendite speciali › di immobili****SPESE GIUDIZIALI CIVILI****Intestazione**

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

**Composta da:**

Dott. STALLA Giacomo Maria - Presidente

Dott. SOCCI Angelo Matteo - Consigliere

Dott. CALIENNO Gianmarco - Consigliere

Dott. DELL'ORFANO Antonella - Consigliere

Dott. DEL BENE Adriano - Consigliere Rel.

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 25135/2024 R.G. proposto da:

Agenzia delle Entrate in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso ex lege dall' Avvocatura Generale Dello Stato.

- ricorrente -

**Contro**

A.A., rappresentato e difeso dall'avvocato Anna Coluccini

- controricorrente -

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria Il Grado di Campania n. 2689/2024 depositata il 22/04/2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 10/03/2026 dal Consigliere Adriano Del Bene.

**Svolgimento del processo**

Con ricorso depositato innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Avellino A.A. impugnava l'avviso di liquidazione dell'imposta di successione ed irrogazione della sanzione n. (Omissis), notificato il 7.4.2022, con il quale l'Ufficio recuperava l'imposta di successione e donazione, per Euro 79.969,43, oltre sanzioni ed interessi.

Il giudizio di primo grado si concludeva con sentenza n. 549/2022 depositata in data 27.10.2022 con la quale la CTP di Avellino rigettava il ricorso.

L'appello proposto da parte ricorrente veniva accolto sull'assunto che "l'emendamento alla originaria dichiarazione rappresentato nell'atto di autotutela doveva essere preso in considerazione dall'Ufficio con ogni utile conseguenza sul piano impositivo".

Nel merito, i giudici regionali concludevano nei seguenti termini:

"In virtù di quanto detto, dunque, va specificato che il valore indicato nei moduli dichiarativi faceva riferimento al 100% dell'importo, dal quale si sarebbe dovuto misurare il relativo 15% (calcolo che il contribuente aveva erroneamente appaltato all'Agenzia delle Entrate) ai fini della liquidazione dell'imposta. Quanto dichiarato veniva invece asetticamente posto alla base della pretesa tributaria, che portava alla liquidazione a non titolo di un maggiore importo. Il superamento di detto bias, puntualizzato in modo indubbio (si ribadisce) solo all'odierna udienza, impone la riforma integrale della sentenza impugnata, con coinvolgimento degli atti presupposti alla odierna pretesa impositiva", applicando il regime della soccombenza quanto al governo delle spese di giudizio.

Avverso la pronuncia n. 2689/24 emessa dalla Commissione Tributaria Regionale della Campania sez. distaccata di Salerno depositata il 22.04.2024, non notificata, l'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per cassazione, affidato a tre motivi.

Il contribuente si costituiva con controricorso, illustrato con memoria.

## Motivi della decisione

1.1 Con il primo motivo di ricorso, l'Ufficio denuncia nullità della sentenza in relazione all'[art. 360](#), co. 1, n. 4, c.p.c. per non aver la Corte territoriale rilevato l'inammissibilità dell'appello "per novità viziante del mezzo di gravame". 1.2

Con il secondo motivo di impugnazione, parte ricorrente lamenta violazione degli [artt. 27, 28 e 33 T.U. D.Lgs. n. 346/1990](#) in relazione all'[art. 360](#), comma 1, n. 3 c.p.c. per aver i giudici regionali ritenuto di prescindere, nel caso di errore del contribuente nella dichiarazione, dalla presentazione di una dichiarazione integrativa/correttiva.

1.3 Con il terzo motivo di gravame, l'Ufficio denuncia la violazione e falsa applicazione dell'[art. 132](#) c.p.c. in una con l'[art. 36](#) cod. proc. trib. e con l'[art. 111](#) Cost., viste le Sezioni Unite n. 8053 del 2014 in relazione all'[art. 360](#) co. 1 n. 4 c.p.c., per avere il Giudice di secondo grado pronunciato una sentenza priva di motivazione o, a tutto concedere, assistita da motivazione "meramente apparente e oracolare".

2. Non risulta fondato il primo motivo di gravame che lamenta che la sentenza impugnata non avrebbe rilevato l'inammissibilità dell'appello.

È sufficiente un'attenta disamina del percorso motivazionale su cui è strutturata la decisione impugnata per rendersi conto che, invero, i primi giudici si sono interrogati sui possibili profili di inammissibilità correlati alla scarna articolazione di specifici motivi di gravame avverso la sentenza appellata, pervenendo alla conclusione corroborata da un costante orientamento di questa Corte che da tempo ha assunto un atteggiamento restrittivo circa la sanzione di inammissibilità dell'appello per difetto di specificità dei motivi: "Si è, inoltre, ritenuto che non vi è incertezza dei motivi specifici dell'impugnazione, tali da comportare l'inammissibilità dell'appello a termini de [D.Lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, art. 53](#), comma 1, ove il gravame, benché formulato in modo sintetico, contenga una motivazione interpretabile in modo inequivoco, potendo gli elementi di specificità dei motivi ricavarsi dall'intero atto d'impugnazione nel suo complesso (Cass., Sez. 5-6, 24 agosto 2017 n. 20379; [Cass., Sez. 5, 21 luglio 2020, n. 15519](#); [Cass. Sez. 5, 26 maggio 2021, n. 14582](#))".

Non sussiste la dedotta "novità viziante del mezzo di gravame" su cui si impenna il presente motivo di impugnazione per violazione dell'[art. 57 D.Lgs. n. 546/1992](#).

E ciò sul rilievo che sebbene lo scarno ricorso introduttivo non facesse espresso riferimento alla dichiarazione di successione del 26.07.2021, comunque siffatta dichiarazione annoverata come "file

dichiarazione di successione 2-2 pdf.p7m con data deposito 5.7.2022" fosse stata già allegata al fascicolo di primo grado (all. 11, già allegato 2 del fascicolo di I grado) ove era indicata la minore quota di possesso vantata dal de cuius.

Pertanto i giudici di prime cure ne avrebbero dovuto tenere conto come materiale probatorio già in atti ai fini della propria decisione e senza che ciò potesse rilevare come nuova domanda o nuova eccezione inammissibile in sede di appello, giacché in violazione al divieto dei nova (di cui al citato art. 57 cit.).

Nel processo tributario d'appello, la nuova difesa del contribuente, ove non sia riconducibile all'originaria "causa petendi" e si fondi su fatti diversi da quelli dedotti in primo grado, che ampliano l'indagine giudiziaria ed allargano la materia del contendere, non integra un'eccezione, ma si traduce in un motivo aggiunto e, dunque, in una nuova domanda, vietata ai sensi degli [artt. 24](#) e [57](#) del [D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546](#). (cfr. [Cass. n. 13742 del 03/07/2015](#)).

Ed invero alla luce della documentazione già prodotta sin dal primo grado, questa Corte non può esimersi dal rilevare che non risultano dedotti fatti diversi da quelli già dedotti nel giudizio di prime cure e quindi non risulta in alcun modo ampliato il thema decidendum, circostanza che confuta l'eccezione di inammissibilità per divieto dei nova in appello.

Non coglie nel segno nemmeno il secondo motivo di gravame, centrato sulla deduzione che nella sentenza impugnata non si poteva prescindere, in caso di erronea dichiarazione di successione sottoscritta dal contribuente, da una dichiarazione integrativa/correttiva.

Mette conto focalizzare l'attenzione sulla disciplina normativa che regola la materia e che ai sensi dell'[art. 27](#), comma 2, [D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346](#) prevede che: "L'imposta è liquidata dall'ufficio in base alla dichiarazione della successione, a norma dell'art. 33, ed è nuovamente liquidata, a norma dello stesso articolo, in caso di successiva presentazione di dichiarazione sostitutiva o integrativa di cui all'art. 28, comma 6".

Il citato e successivo [art. 28](#) al comma 6 del predetto [D.Lgs. 31 ottobre 1990 n. 346](#) dispone: "Se dopo la presentazione della dichiarazione della successione sopravviene un evento...che dà luogo a mutamento della devoluzione dell'eredità o del legato ovvero ad applicazione dell'imposta in misura superiore, i soggetti obbligati, anche se per effetto di tale evento, devono presentare dichiarazione sostitutiva o integrativa".

Orbene, la dichiarazione di successione integrativa o sostitutiva ([art. 28](#), comma 6, 33, commi 1 e 1-bis [TUSD](#)) è una denuncia di successione redatta successivamente alla prima dichiarazione ed in ragione di un evento che dà luogo ad un mutamento della devoluzione dell'eredità, sicché serve anche per aggiungere eventuali beni, mobili o immobili, non inseriti precedentemente nell'asse ereditario. La dichiarazione di successione modificativa ([art. 28](#), comma 6, e 31, comma 3, [TUSD](#)) consente di modificare i dati presentati nella prima dichiarazione relativi ai dati anagrafici degli eredi, alle quote ereditarie, ai dati catastali degli immobili ed ai dati relativi e liquidità (cfr. [Cass. n. 31729/2018](#)).

Nella fattispecie in esame, al contrario, non siamo al cospetto di una dichiarazione integrativa idonea a modificare l'originaria dichiarazione di successione a causa del sopravvenire di un evento suscettibile di modificare la devoluzione ereditaria.

La dichiarazione in oggetto non ha alcuna funzione modificativa, ma si connota per il suo carattere prettamente emendativo di un errore commesso nella prima dichiarazione di successione e pertanto poteva intervenire in ogni momento per correggere la dichiarazione di scienza affetta da errore materiale (come sostiene il contribuente).

Merita accoglimento, di contro, il terzo motivo di gravame, che denuncia l'apparente motivazione su cui si regge l'impianto argomentativo della sentenza gravata, nella parte in cui non avrebbe tenuto conto delle deduzioni dell'ufficio (riportate anche nel presente ricorso) circa il fatto che "nella predetta dichiarazione, la quota del 15% è quella del de cuius, che diventa, nel momento in cui la dichiarazione

viene accettata, pari al 100% della quota dell'erede".

In buona sostanza, la decisione gravata non si confronta con quanto prospettato dall'Ufficio in relazione al fatto che gli importi indicati nella dichiarazione costituivano il 100% della quota dell'erede, che aveva ereditato per intero la quota del de cuius (pari al 15%).

Questo è il ragionamento argomentativo su cui ruota la sentenza di secondo grado: "In virtù di quanto detto, dunque, va specificato che il valore indicato nei moduli dichiarativi faceva riferimento al 100% dell'importo, dal quale si sarebbe dovuto misurare il relativo 15% (calcolo che il contribuente aveva erroneamente appaltato all'Agenzia delle Entrate) ai fini della liquidazione dell'imposta. Quanto dichiarato veniva invece asetticamente posto alla base della pretesa tributaria, che portava alla liquidazione a non titolo di un maggiore importo" (cfr. pagg. 3-4 della sentenza in atti).

La disamina della motivazione della sentenza dei giudici della CTR della Campania - sezione distaccata di Salerno induce a ritenere che gli stessi abbiano ritenuto esaustivo il profilo decisionale limitatamente alla dichiarazione emendativa summenzionata, senza affrontare la questione sostanziale posta dall'Ufficio.

Difetta completamente una corretta valutazione del fatto rappresentato dall'amministrazione ricorrente che la liquidazione avvenne in effetti in conformità alla dichiarazione della parte (che spiega il mancato accoglimento dell'istanza di correzione in autotutela), intendendosi il 100 % riferito al pieno possesso (in qualità di unico erede) del 15 % (quota ereditata, pari alla quota di proprietà già in capo al de cuius).

Di tanto dà contezza l'amministrazione finanziaria che sin dal primo grado di giudizio ha rilevato che nella dichiarazione (quadro EO e EE) veniva indicato il valore del 15% nel rigo 11 e detto valore veniva poi riportato integralmente al rigo 21 con la quota di devoluzione di 1/1 proprio perché rappresentativo del valore della quota di devoluzione all'erede.

Ne discende che, rigettati i primi due motivi di ricorso, la sentenza va cassata in accoglimento del terzo motivo con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Campania in diversa composizione, che sarà chiamata anche a decidere sulle spese di questo giudizio di cassazione.

### **P.Q.M.**

La Corte rigetta i primi due motivi di ricorso, accoglie il terzo; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Campania che, in diversa composizione, dovrà decidere anche sulle spese di questo giudizio di cassazione.

### **Conclusioni**

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 10 marzo 2026.

Depositata in Cancelleria il 26 marzo 2026.