

# Sentenza del 21/04/2023 n. 10766 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

### Testo:

Dagli atti di causa, ed in particolare dalla sentenza in epigrafe, oggetto di ricorso per cassazione, si evince quanto segue.

1.1. In data 30 ottobre 2009, il Nucleo di Polizia Tributaria della Guardia di Finanza di Vicenza iniziava una verifica fiscale, conclu Sas i con pvc addì (Omissis), nei confronti di (Omissis) Spa in liquidazione.

Le indagini rendevano conto di un complesso meccanismo fraudolento, fondato sull'emissione di fatture di comodo tra A.A. ed altre tre società, Sibeor Srl , Magnum Srl e Vincenzoro Srl , tutte correnti in (Omissis) e tutte mettenti capo ai soci di A.A., B.B. e C.C..

1.2. In data (Omissis), veniva intrapresa verifica fiscale, conclu Sas i con pvc addì (Omissis), anche nei confronti di Sibeor e Magnum, all'esito della quale emergeva che, quanto all'anno 2002, che ne occupa;

- Sibeor aveva presentato dichiarazione annuale iva infedele, recante l'esposizione di un'imposta inferiore a quella dovuta per Euro 1.705.408, avendo annotato costi documentati da fatture relative ad operazioni mai avvenute ed emesse da A.A., Magnum e Vincenzoro;

- Magnum aveva presentato dichiarazione annuale iva infedele, recante l'esposizione di un'imposta inferiore a quella dovuta per Euro 1.484.828, avendo annotato costi documentati da fatture relative ad operazioni mai avvenute ed emesse da A.A., Sibeor e Vincenzoro.

In particolare - secondo l'incontestata ricostruzione in fatto di cui alla sentenza in epigrafe - dai pvc redatti "a carico di ciascuna delle società coinvolte" emerge il sotto descritto meccanismo:

"(Omissis) Spa , allo scopo di mascherare un ammanco di 1,15 tonnellate di oro fino, avvalendosi dell'istituto previsto dal combinato disposto del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 6, comma 1 , secondo periodo, art. 21, comma 4, e art. 26, comma 3, avrebbe utilizzato la sistematica emissione nei confronti delle altre società controllate ed anche fra le stesse di documenti di trasporto di articoli di oreficeria recanti come causale "c/visione-c/sospeso"(,) al fine di far risultare l'oro mancante come giacente in conto visione presso le altre società. Al fine di ottemperare alle prescrizioni della predetta normativa, prima che trascorresse un anno dall'emissione del documento di trasporto, "(Omissis) Spa " emetteva la fattura di vendita nei confronti della società destinataria della vendita, la quale a sua volta emetteva una analoga fattura nei confronti di "(Omissis) Spa ", che(,) non avendo ricevuto il pagamento della merce, emetteva un nuovo documento di

trasporto in "c/visione-c/sospeso", che consentiva di procrastinare nel tempo il rapporto di credito/debito tra le società interessate".

1.3. A seguito di quanto precede, in data 2 agosto 2011, l'Agenzia delle entrate-Direzione provinciale di Vicenza-Ufficio controlli, notificava, nei confronti di A.A.;

- avviso di accertamento n. (Omissis) relativamente a Sibeor per l'anno 2002;
- avviso di accertamento n. (Omissis) relativamente a Magnum per l'anno 2002.

2. A.A., nella qualità di incorporante di Sibeor e di Magnum, impugnava detti avvisi dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Vicenza, la quale, con sentenza n. 66/01/12 emessa il 23 maggio 2012 e depositata l'8 giugno 2012, accoglieva i ricorsi per decadenza dell'Agenzia delle entrate dal potere impositivo.

3. In data 8 gennaio 2013, proponeva appello l'Agenzia delle Entrate innanzi alla CTR del Veneto.

3.1. In data 18 ottobre 2013, l'Agenzia delle Entrate depositava istanza di interruzione del giudizio D.Lgs. n. 546 del 1992 , ex art. 40, a seguito della dichiarazione di fallimento della società "(Omissis) denominata (Omissis) Spa in liquidazione", giusta sentenza del Tribunale di Bassano del Grappa del 20 febbraio 2013.

3.2. La CTR, con ordinanza n. 114/8/2014 del 24 febbraio 2014, dichiarava l'interruzione del giudizio.

3.3. In data 1 aprile 2014, l'Agenzia delle Entrate riassumeva il giudizio, depositando istanza di trattazione.

In data 15 aprile 2014, si costituiva in giudizio il Fallimento (Omissis) Spa in liquidazione, in persona del curatore, eccependo in via preliminare l'estinzione del giudizio per tardività della riassunzione e chiedendo in subordine la sospensione dello stesso D.Lgs. n. 546 del 1992 , ex artt. 39 e 61, in ragione della pendenza innanzi al Tribunale di Venezia di un giudizio relativo a querela di falso proposta da A.A. e dalla C.C. in relazione al pvc redatto dai militari della Guardia di Finanza nei confronti di A.A., con conferma in ogni caso della sentenza di primo grado.

3.4. Con la sentenza in epigrafe, la CTR accoglieva l'appello e confermava gli avvisi di accertamento impugnati.

3.4.1. In motivazione, la CTR osservava quanto segue: - sull'eccezione di estinzione del giudizio;

- "nel caso in esame l'Agenzia delle Entrate, parte interessata alla prosecuzione, ha acquisito la conoscenza legale dell'evento interruttivo (per il) tramite (del)l'ordinanza pronunciata in data 24 febbraio 2014, con la quale questa Commissione ha disposto l'interruzione del procedimento. Ne consegue che l'istanza di riassunzione-trattazione prodotta dall'Agenzia delle entrate in data 1 aprile 2014 va giudicata tempestiva";

- sulla richiesta di sospensione del giudizio D.Lgs. n. 546 del 1992 , ex artt. 39 e 61;

- "l'avviso di accertamento oggetto della presente controversia è scaturito da una complessa indagine di polizia giudiziaria", condotta nei confronti di A.A., Sibeor, Magnum e Vincenzoro, riconducibili ai coniugi B.B. - C.C.; "la querela di falso sulla quale è fondata la richiesta di sospensione (...) è stata invece presentata dalla società "(Omissis) Spa in liquidazione" e da C.C., già amministratrice delegata di tale società, quindi due soggetti estranei alle società "Magnum Srl " e "Sibeor Srl ", che all'epoca dei fatti contestati erano soggetti giuridici assolutamente autonomi e nel presente giudizio sono rappresentate dal "Fallimento (Omissis) Spa in liquidazione" solo per effetto della successiva incorporazione"; "va altresì osservato che la querela di falso è riferita ad un presunto falso ideologico ed errori di valutazione e di calcolo per fatti relativi ad un processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza a carico della predetta "(Omissis) Spa in liquidazione" e successivamente divenuto propedeutico ad un avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate nei confronti di tale società"; "inoltre negli avvisi di accertamento impugnati l'amministrazione finanziaria precisa che l'illecito riscontrato dalla Guardia di Finanza "... è certamente ricollegabile... ad una forte ammanco di oro detenuto dalla (Omissis) in prestito d'uso, dell'ordine di 1,15 tonnellate di oro fino, riscontrato in data 31/08/2007 dal Dottor D.D....". Poichè la querela di falso in esame non contiene alcun riferimento all'operato del Dottor D.D., risulta evidente che lo stesso è estraneo all'azione giudiziaria"; "non sussistono i presupposti per la sospensione del processo, poichè la querela di falso si configura come un'azione giudiziaria promossa da soggetti e per fatti non direttamente riconducibili agli avvisi di accertamento oggetto della presente impugnazione e quindi all(e) società "Magnum Srl " e "Sibeor Srl "";

- sull'applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3 ;

- "la norma innanzi citata va interpretata nel senso che per applicare il raddoppio dei termini per l'accertamento è sufficiente la sussistenza dell'obbligo della denuncia"; essa "richiama espressamente l'art. 331 c.p.p. (...) indipendentemente da quelle che saranno le successive determinazioni dell'autorità giudiziaria e l'esito del procedimento"; "è fuori discussione che nei confronti dei responsabili delle società "Magnum Srl " e "Sibeor Srl " è stata presentata una denuncia penale" e ciò "è sufficiente per giudicare legittima l'applicazione della norma che prevede il raddoppio dei termini"; "competerà invece al giudice penale, e non a quello tributario, appurare l'eventuale intervenuta prescrizione del reato, ma tale statuizione, allo stato solo ipotetica, non può e non potrà avere alcun effetto";

- quanto all'"eccezione di illegittimità dell'avviso di accertamento conseguente ad atti istruttori viziati", in ragione di "una denuncia presentata da C.C. nei confronti di alcuni esponenti della Guardia di Finanza";

- "la denuncia-querela è riferita all'operato dei militari della Guardia di Finanza nell'ambito di una verifica nei confronti di "(Omissis) Spa ". Si tratta perciò di fatti e soggetti diversi da quelli oggetto del presente contenzioso che, lo si ripete, riguarda "Magnum Srl " e "Sibeor Srl "";

- sull'eccezione di nullità dell'avviso di accertamento per violazione dell'art. 2697 c.c. ;

- "l'Agenzia delle Entrate ha svolto una propria autonoma valutazione del processo verbale della Guardia di Finanza" e, "peraltro, anche qualora si volesse ritenere che quelle riportate (...) siano

motivazioni "per relationem", l'atto risulta comunque legittimo"; inoltre, "gli elementi esposti nei processi verbali di constatazione, sicuramente noti alle parti contribuenti (...), consentono di ritenere che le contestazioni della Guardia di Finanza prima e dell'Agenzia delle entrate dopo sono suffragati da adeguati riscontri probatori";

- quanto all'invocato "non riconoscimento della legittimità della detrazione dell'iva alla luce del principio di neutralità dell'imposta";

- alla stregua della giurisprudenza di legittimità, il principio per cui, "se vengono emesse fatture per operazioni inesistenti, l'imposta stessa è dovuta per l'intero ammontare indicato e corrispondente alle indicazioni della fattura, va interpretato nel senso che il corrispondente tributo viene considerato "fuori conto" e la relativa obbligazione "isolata" da quella risultante dalla massa di operazioni effettuate", con conseguente inoperatività del meccanismo di compensazione;

- sull'eccezione secondo cui, nella specie, "non sarebbe individuabile alcuna pratica abusiva" nè alcun vantaggio fiscale per le società coinvolte, "poichè vi è stata una situazione di compensazione complessiva tra operazioni attive passive reciproche";

- "L'Amministrazione finanziaria contesta tale assunto affermando che in realtà (...) "Magnum Srl " e "Sibeor Srl " risultavano sempre a credito iva"; "va osservato che la compensazione infragruppo delle imposte è soggetta a ben precise norme, condizioni e adempimenti che nel caso in esame non risultano essere stati applicati dalle società appellate(;) pertanto anche sotto tale profilo la richiesta di riconoscimento della detraibilità dell'iva dev'essere rigettata".

4. Avverso la sentenza della CTR propone ricorso per cassazione il Fallimento con otto motivi, cui resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

5. Il Procuratore Generale presso la Corte di cassazione, in persona del Sostituto Dott. Alberto Cardino, deposita requisitoria in forma telematica addì 30 novembre 2022, con la quale insta per il rigetto del ricorso.

#### Motivi della decisione

1. Con il primo motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, nullità del procedimento e della sentenza per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 40 , 43 e 45 , a causa dell'omessa declaratoria di estinzione del giudizio d'appello.

1.1. Sono pacifici in causa i seguenti fatti:

- l'appello dell'Agenzia delle Entrate è stato notificato il 15 gennaio 2013;

- la contribuente è stata dichiarata fallita il 20 febbraio 2013;

- l'Agenzia delle Entrate ha depositato istanza di interruzione il 18 ottobre 2013;

- essa ha presentato richiesta di trattazione il 1 aprile 2014.

Il ragionamento esibito dalla sentenza impugnata al fine di escludere che il processo si sia estinto per mancata riassunzione entro il termine di legge è erroneo nell'evocare a supporto Sez. L. n. 5659 del 07/03/2013, in quanto detto precedente:

- riguarda il processo civile e non quello tributario;
- ha ad oggetto un'ipotesi in cui non era in discussione la conoscenza dell'evento interruttivo dell'intercorso fallimento;
- non concerne la fattispecie della dichiarazione di fallimento intervenuta nelle more tra notificazione e costituzione in giudizio.

Al contrario, nella specie, il processo deve ritenersi estinto alla stregua di un più calzante precedente, rappresentato da Sez. 6, n. 8028 del 21/05/2012.

L'eccezione era stata tempestivamente formulata nelle controdeduzioni in appello, riprodotte per autosufficienza nelle parti essenziali.

1.2. Il motivo è manifestamente infondato.

Sez. 5, n. 21108 del 13/10/2011, Rv. 619766-01, in un caso pressochè identico, per le questioni vertite, a quello oggetto di giudizio, ha già avuto modo di affermare il principio di diritto così massimato:

"In tema di interruzione del processo tributario, la dichiarazione di Fallimento della società contribuente appellata, intervenuta prima della costituzione in giudizio, ma in pendenza del termine per la costituzione e per la proposizione dell'eventuale appello incidentale, previsto del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 23 e art. 54, comma 1 , determina l'interruzione automatica del processo e comporta, laddove la curatela non si sia costituita e l'evento interruttivo non sia stato rilevato dal giudice, l'invalidità delle attività processuali eventualmente svolte nella ritenuta contumacia della parte, mentre la successiva fase della prosecuzione è disciplinata dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 43, comma 2 , che prevede la decorrenza del termine sempre dal momento della dichiarazione dell'interruzione, dovendosi così ritenere che un provvedimento del giudice, dichiarativo dell'evento interruttivo, è sempre necessario ai fini del computo del termine per la riassunzione del giudizio".

La sentenza di cui si tratta, in motivazione, con assunti integralmente condivisi dal Collegio, specificamente osserva:

"Nel processo ordinario di cognizione (...) se la parte alla quale si riferisce l'evento interruttivo al momento del verificarsi di esso non si è costituita ed è ancora pendente il relativo termine, l'effetto interruttivo opera di diritto; se viceversa la parte è costituita a mezzo di difensore, l'effetto suddetto opera solo dopo la dichiarazione del difensore; se infine la parte è costituita personalmente, l'effetto si produce automaticamente dal momento del verificarsi dell'evento ( art. 300 c.p.c.). In materia di processo tributario il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 40 , ripete sostanzialmente la disciplina dell'art. 300 c.p.c. , ma non disciplina la distinta ipotesi di cui al cit. art. 299, cioè l'ipotesi nella quale l'evento interruttivo si produca in pendenza del termine per la

costituzione della parte. La suddetta disposizione resta comunque applicabile D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. (1), comma 2, così che deve concludersi al riguardo che, anche nel processo tributario, la morte o la perdita della capacità della parte successivamente alla notifica dell'atto di appello e durante il termine concesso per la costituzione nel relativo giudizio, comporta l'interruzione automatica del processo sin dal momento nel quale si è verificato l'evento interruttivo, indipendentemente dalla conoscenza che dell'evento abbia avuto il giudicante (...). La ricorrente ha chiesto che, cassata la sentenza impugnata, il procedimento fosse dichiarato direttamente estinto perchè non riassunto dall'Agenzia delle Entrate nel termine di sei mesi dalla legale conoscenza dell'evento interruttivo, che essa ha inequivocabilmente avuto (ben prima). La tesi esposta dalla contribuente al riguardo non può però trovare condivisione non ritenendo il Collegio che nel caso di specie l'effetto estintivo del processo possa effettivamente considerarsi già irrimediabilmente prodotto. Il problema che a questo riguardo si pone ruota intorno all'interrogativo se il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 43, che disciplina la prosecuzione del processo tributario sospeso o interrotto, imponga sempre e necessariamente la pronuncia giudiziale del provvedimento di interruzione ai fini del decorso del termine per la riassunzione, nel qual caso nella vicenda in esame, non essendovi stato un siffatto provvedimento, l'estinzione non si sarebbe realizzata; ovvero se la citata norma debba ritenersi applicabile solo laddove sia necessario un provvedimento giudiziario di interruzione, mentre negli altri casi, in assenza di una disciplina specifica, sarebbe applicabile l'art. 305 c.p.c., con la conseguenza che nel caso di evento automaticamente interruttivo, come nella fattispecie in esame, il termine per la riassunzione decorrerebbe senz'altro dal momento nel quale la parte abbia avuto legale conoscenza dell'evento, secondo le indicazioni della Corte Costituzionale in ordine all'art. 305 c.p.c. (Corte costituzionale, sent. 6.7.1971, n. 159). A questo riguardo, riprendendo quanto già innanzi riepilogativamente esposto in ordine alla disciplina dell'interruzione nel processo ordinario e nel processo tributario, rileva questa Suprema Corte che nel primo, a fronte di eventi che determinano l'interruzione automatica ed immediata del processo, e altri eventi che invece quell'effetto interruttivo determinano solo dal momento della relativa dichiarazione, il termine per la riassunzione vien fatto decorrere dal legislatore, ex art. 305 c.p.c., dalla "interruzione", e pertanto nel primo caso avrà corso automaticamente ed immediatamente dal momento del verificarsi dell'evento interruttivo, indipendentemente da qualsiasi provvedimento del giudice, mentre nel secondo caso non potrà che decorrere dal provvedimento del giudice che dichiara l'interruzione del processo. Nel processo tributario la disciplina della prosecuzione del processo non può ritenersi la stessa giacchè anche se l'interruzione può realizzarsi nelle stesse forme alternative che sono state innanzi delineate con riferimento al processo ordinario di cognizione, la successiva fase della prosecuzione risulta espressamente disciplinata dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 43, che sotto il generale ed omnicomprensivo titolo: "Ripresa del processo sospeso o interrotto", al comma 2, prevede la decorrenza del termine per la riassunzione del processo interrotto sempre dal momento della 'dichiarazione dell'interruzione, e non dall'interruzione (come previsto dall'art. 305 c.p.c., per il processo civile ordinario), dovendosi conseguentemente concludere che nel processo tributario il provvedimento dichiarativo dell'interruzione è sempre necessario ai fini del computo del termine per la riassunzione".

Alla luce dei superiori insegnamenti, deve ritenersi che correttamente la CTR abbia fatto decorrere il termine per la riassunzione dall'ordinanza di interruzione. Poichè l'ordinanza risale al

24 febbraio 2014 e la riassunzione al 1 aprile 2014, consta sicuramente osservato il termine di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 43, comma 2 .

2. Con il secondo motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, nullità del procedimento e della sentenza per violazione di D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 39 e art. 295 c.p.c., a causa dell'omessa sospensione del giudizio in pendenza di querela di falso.

2.1. In violazione, in particolare, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 39 , la CTR ha omesso di disporre la sospensione, che invece detta norma prescrive. Illegittimamente la medesima ha ritenuto che la querela di falso dovrebbe essere proposta direttamente dalla parte processuale interessata e dovrebbe avere ad oggetto direttamente i fatti controversi.

E' pacifico quanto segue:

- gli avvisi di accertamento impugnati, a carico di Sibeor e Magnum, "si fondano su un processo verbale di constatazione redatto il (Omissis) a carico di "(Omissis) Spa ", "riportato nei pvc predisposti a carico delle due società controllate";

- "in tale pvc si assumono accertate le violazioni fiscali sopra descritte in premessa (ossia quelle afferenti il meccanismo frodatorio) e coinvolgenti, tra gli altri, "(Omissis) Spa ", Magnum e Sibeor";

- "veniva proposta (...) querela di falso (...) relativa a tale pvc da parte di "(Omissis) Spa " e del legale rappresentante C.C.".

La querela - prosegue il motivo - ha "ad oggetto il pvc che costituisce la fondamentale architrave probatoria degli accertamenti impugnati".

La decisione della CTR "si fonda su un formalismo capzioso è totalmente contrario alla logica giuridica".

2.2. Il motivo è inammissibile e comunque manifestamente infondato.

Esso, anzitutto, incorre nella violazione dei principi di:

- autosufficienza, a misura che non riproduce i pvc, la querela di falso con correlato processo verbale d'udienza e finchè la motivazione degli avvisi di accertamento.

- precisione, a misura che non rende conto di pertinenza e rilevanza (escluse dalla CTR) della querela di falso rispetto all'oggetto del giudizio.

Risulta conseguentemente inosservato il seguente costante principio di diritto:

"L'esame degli atti del giudizio di merito da parte del giudice di legittimità, ove sia denunciato un "error in procedendo", presuppone comunque l'ammissibilità del motivo di censura, sicchè, laddove sia denunciata la violazione dell'obbligo di sospendere il processo tributario, a seguito della proposizione di querela di falso contro le relazioni di notificazione degli atti impositivi impugnati, è necessario che nel ricorso stesso siano riportati, nei loro esatti termini, il testo della

querela di falso ed il verbale di udienza relativo al suo deposito davanti al giudice che non ha disposto la sospensione del processo" (Sez. 5, n. 10272 del 26/04/2017, Rv. 643930-01).

Il motivo, inoltre, non si confronta minimamente con l'effettiva "ratio decidendi" esibita dalla sentenza impugnata, volta a mettere in evidenza come la querela di falso promani da soggetti e riguardi oggetti estranei ai soggetti ed agli oggetti del presente giudizio, nè "a fortiori" offre elementi di valutazione per contrastare detto accertamento, in punto di fatto, della CTR. Esso, infine, si pone in frontale contrasto con la consolidata giurisprudenza di legittimità, a termini della quale, "in materia di querela di falso, il giudice tributario è tenuto, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 39 , a sospendere il giudizio fino al passaggio in giudicato della decisione in ordine alla querela stessa (o fino a quando non si sia altrimenti definito il relativo giudizio), trattandosi di accertamento pregiudiziale riservato ad altra giurisdizione, e di cui egli non può conoscere neppure "incidenter tantum"; tuttavia, in caso di presentazione di detta querela, anche nel processo tributario il relativo giudice non deve semplicemente prenderne atto e sospendere il giudizio ma è tenuto a verificare la pertinenza di tale iniziativa processuale in relazione al documento impugnato e la sua rilevanza ai fini della decisione" (cfr., da ult., Sez. 6-5, n. 28671 del 30/11/2017, Rv. 646429-01).

Nella specie, come visto, la CTR dimostra, con una motivazione ampia ed approfondita, di aver minuziosamente compiuto le valutazioni sulla medesima incombenti.

3. Il terzo ed il quarto motivo, per comunanza di censure, possono essere enunciati e trattati congiuntamente.

3.1. Con il terzo motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57 e del D.Lgs. n. 74 del 2000, artt. 2 e 8 , in punto di decadenza dell'Amministrazione dall'azione accertatrice.

3.1.1. Erroneamente la CTR ha ritenuto sussistere i presupposti per il raddoppio dei termini d'accertamento.

Essa, che avrebbe dovuto verificare la sussistenza degli elementi oggettivamente riscontrabili comportanti l'obbligo di denuncia, ha invece assunto l'irrilevanza della circostanza della prescrizione del reato, sul presupposto che la verifica in ordine a tale solo ipotetico assunto compete al giudice penale e non a quello tributario.

In tal guisa:

- ha ommesso di compiere la valutazione la valutazione sulla prognosi postuma di cui a Corte Cost. n. 247 del 2011;
- ha equivocato nel presupporre che il raddoppio dei termini ricorra anche in caso di reato prescritto, ricorrendo il quale, invece, non sussiste obbligo di denuncia.

La prescrizione, risultante agli atti ed incontestata, è stata ritualmente eccepita in appello, ove s'era rilevato che "il reato fiscale per la dichiarazione relativa all'anno di imposta 2002, presentata nell'ottobre 2003, si sarebbe prescritto - in assenza di cause interruttive - in sei anni e

dunque nell'ottobre 2009" e che, "nel caso di specie, fino all'ottobre 2009, non si erano prodotte cause interruttive (essendo il pvc del (Omissis)), dunque il termine per la prescrizione del reato sarebbe rimasto (quello del)l'ottobre 2009".

3.2. Con il quarto motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5, omesso esame di un fatto decisivo controverso, in tema di sussistenza di un delitto che determini l'obbligo di denuncia, per difetto dei suoi elementi costitutivi.

3.2.1. La denuncia, di cui al motivo che precede, assume rilevanza anche sotto il profilo dell'omesso esame, di cui al presente motivo, avendo mancato l'Agenzia delle entrate di dimostrare e la CTR di valutare l'esistenza degli elementi costitutivi del reato, segnatamente sotto il profilo dell'elemento soggettivo "sub specie" del dolo specifico in relazione alle fattispecie previste e punite dal D.Lgs. n. 74 del 2000, artt. 2 e 8 : elemento soggettivo da escludersi, poichè "sono lo stesso avviso di accertamento e la stessa sentenza ad affermare che la finalità delle operazioni era nascondere l'appropriazione indebita dell'oro e non certo commettere frodi fiscali".

3.3. Entrambi i motivi sono inammissibili e comunque manifestamente infondati.

Essi, anzitutto, incorrono in violazione del principio di autosufficienza, a misura che - scontando "a priori" la mancata riproduzione degli avvisi di accertamento e, per quanto di ragione, dei pvc - non indicano gli atti e documenti da cui dovrebbe evincersi;

- quanto al terzo motivo, che i fatti di reato fossero prescritti, viepiù in asserita assenza di atti interruttivi della prescrizione (che non si identificano - come parrebbe ricavarsi dal ricorso, con il pvc, ma solo con quelli "tipici" di cui all'art. 160 c.p. );

- quanto al quarto motivo, che - a prescindere dagli irrilevanti motivi a delinquere (i quali possono anche essere rappresentati, secondo l'ipotesi difensiva, non corroborata tuttavia da idonei richiami a precise circostanze emergenti dagli atti, dall'intento di nascondere le appropriazioni indebite) - difettasse l'elemento psicologico, quale coscienza e volontà dell'evento "tipico", ai sensi dell'art. 43 c.p. , comma 1.

Essi, inoltre, omettono alcun confronto con l'affermazione della sentenza impugnata secondo cui, in effetti, "è fuori discussione che nei confronti dei responsabili delle società "Magnum Srl " e "Sibeor Srl " è stata presentata una denuncia penale".

Essi, infine, si pongono in frontale contrasto con la consolidata giurisprudenza di legittimità.

In tema di raddoppio dei termini previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3 , e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, comma 3 , nei testi validi "ratione temporis", questa Suprema Corte infatti costantemente afferma che detto raddoppio - valido per le riprese riguardanti l'IRPEF, l'IRPEG o l'IRES e l'IVA - "presuppone":

- "la sussistenza dell'obbligo di presentazione di denuncia penale, a prescindere dall'esito del relativo procedimento penale e nonostante l'eventuale estinzione del reato per archiviazione della denuncia, rilevando solo l'astratta configurabilità di un illecito penale, atteso il regime del

"doppio binario" tra giudizio penale e procedimento tributario" (Sez. 5, n. 27250 del 15/09/2022, Rv. 665864-01);

- "l'insorgenza dell'obbligo di denuncia penale per uno dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74 del 2000 , e non anche la sua effettiva presentazione, come chiarito dalla Corte Cost. nella sentenza n. 247 del 2011" (Sez. 5, n. 24576 del 09/08/2022, Rv. 665797-01, in una fattispecie in cui la S.C. ha accolto in parte il ricorso del contribuente, escludendo la decadenza solo per IVA e IRES, atteso il raddoppio dei termini derivante dalla contestazione di alcuni dei menzionati reati, contenuta nell'avviso di accertamento, e non anche per l'IRAP, le cui violazioni non erano presidiate da sanzioni penali);

- "unicamente l'obbligo di denuncia penale, ai sensi dell'art. 331 c.p.p. , per uno dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74 del 2000 , e non anche la sua effettiva presentazione, come chiarito dalla Corte Cost. nella sentenza n. 247 del 2011, sicchè, ove il contribuente denunci il superamento dei termini di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria, deve contestare la carenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, non potendo mettere in discussione la sussistenza del reato il cui accertamento è precluso al giudice tributario" (Sez. 5, n. 13481 del 02/07/2020, Rv. 658111-01).

Conseguentemente, "il raddoppio dei termini di decadenza per l'esercizio del potere di accertamento tributario nei confronti di una società dotata di personalità giuridica non è impedito dall'intervenuta assoluzione in sede penale del suo legale rappresentante dall'accusa di aver commesso uno dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74 del 2000 , in quanto, ai fini del prolungamento dei detti termini, occorre considerare esclusivamente l'astratta configurabilità di un'ipotesi di reato, non rilevando nè l'esercizio dell'azione penale da parte del pubblico ministero, ai sensi dell'art. 405 c.p.p. , nè la successiva emanazione di una sentenza di condanna o di assoluzione da parte del giudice penale, atteso anche il regime di "doppio binario" tra giudizio penale e procedimento tributario" (Sez. 6-5, n. 28616 del 08/11/2018).

Inoltre, "i termini previsti del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43 , per l'IRPEF e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57 , per l'IVA, come modificati dal D.L. n. 223 del 2006, art. 37, comma 24 , conv. con modif. dalla L. n. 248 del 2006 , nella versione applicabile "ratione temporis", sono raddoppiati in presenza di seri indizi di reato che facciano sorgere l'obbligo di presentazione di denuncia penale, anche con riferimento alle annualità d'imposta anteriori a quella pendente al momento dell'entrata in vigore (4 luglio 2006) del predetto decreto, tanto derivando non dalla natura retroattiva della novella, ma, secondo la lettura di tali disposizioni data dalla sentenza della Corte costituzionale n. 247 del 2011, dalla circostanza che, stabilendo il prolungamento dei termini non ancora scaduti alla data dell'entrata in vigore del detto decreto, essa incide necessariamente (protraendoli) sui termini di accertamento delle violazioni che si assumono commesse prima di tale data, nel rispetto del principio cristallizzato dall'art. 11 preleggi , comma 1" (Sez. 5, n. 27629 del 30/10/2018, Rv. 651219-02).

Infine, quanto specificamente all'"accertamento dell'IVA, la proroga di un anno prevista dal D.L. n. 138 del 2011, art. 2 , comma 5-ter, ultimo periodo, conv. con modif. dalla L. n. 148 del 2011 , si applica a tutti i termini ordinari di accertamento pendenti alla data del 31 dicembre 2011, ivi compreso quello previsto dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, comma 3 , applicabile "ratione

temporis" - il quale, pur strutturato secondo il meccanismo del raddoppio dei termini stabiliti dai primi due commi dello stesso art. 57, costituisce termine ordinario per l'accertamento in presenza del riscontro di elementi obiettivi tali da rendere obbligatoria la denuncia penale - atteso che la menzionata proroga non investe la base di computo per il raddoppio, ma riguarda direttamente anche il termine ordinario raddoppiato" (Sez. 5, n. 21705 del 29/07/2021, Rv. 662048-01).

Ai superiori principi si è attenuta la sentenza impugnata, per l'effetto da mandare esente dalle censure mosse dai motivi in disamina.

4. Con il quinto motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, violazione falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52 , in materia di illegittimità istruttorie.

4.1. La sentenza impugnata nega rilievo alle illegittimità istruttorie ritualmente denunciate, in quanto concernenti la fase della verifica svolta presso soggetti diversi da Magnum e Sibeor. Al contrario, l'inutilizzabilità presidia la legittima acquisizione della prova, nel quadro del giusto processo, e non l'incolumità o gli interessi extraprocessuali dei soggetti colpiti dalla violazione. "Nel presente procedimento" - prosegue il motivo - "le illegittimità denunciate concernono, come diffusamente dimostrato sopra, nel corpo del secondo motivo del presente ricorso (...), le indagini e la formazione del processo verbale a carico di "(Omissis) Spa ", che costituisce l'architave e il fondamento dell'accertamento a carico di "Magnum" e "Sibeor".

4.2. Il motivo è inammissibile.

Esso, anzitutto, sconta i medesimi difetti di autosufficienza e precisione che già si sono evidenziati a proposito del secondo motivo, cui si limita a fare semplice rinvio, peraltro, in aggiunta, senza esplicitare (rispetto a di per se stessi insufficienti, come visto, riferimenti alla querela di falso, di cui a detto motivo) contenuti e ragioni della denuncia-querela formalizzata nei confronti di militari della Guardia di Finanza, della quale, in tal senso, è parola nella sentenza impugnata.

Fermo quanto precede, mette soltanto conto di osservare che, pur assunta, in via di mera ipotesi, l'illegittimità di alcuno dei non specificati pvc, non automaticamente essa si comunica alle fonti di prova al medesimo sottese, siccome tra l'altro antecedenti: ragion per cui, non indicando il motivo che ne occupa in cosa consistano le lamentate "illegittimità istruttorie" in relazione, partitamente, a tutte le, o ad alcuna delle, fonti di prova e relative risultanze di per se stesse considerate (le une e le altre "a fortiori" neppure menzionate), l'evidente genericità che l'affligge finisce per determinarne "ex se" - anche sotto il profilo in disamina - l'inammissibilità.

5. Con il sesto motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, nullità della sentenza per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 e art. 132 c.p.c., a causa di motivazione apparente.

5.1. La CTR si limita ad affermare che gli elementi esposti nei processi verbali di constatazione consentono di ritenere le contestazioni della Guardia di Finanza e dell'Agenzia delle Entrate suffragate da adeguati riscontri probatori. In ciò si risolve la motivazione della sentenza

impugnata sulla centrale questione di merito della controversia. Trattasi di motivazione inesistente per mera apparenza.

## 5.2. Il motivo è manifestamente infondato.

L'affermazione oggetto di censura, contenuta nel par. 17.3) della sentenza impugnata, è volta a dare risposta alla doglianza del Fallimento, riassunta nel par. 17), volta a dedurre "la nullità dell'avviso di accertamento per violazione dell'onere della prova", "poichè l'Agenzia delle Entrate avrebbe recepito acriticamente il processo verbale della Guardia di Finanza, basato su elementi emersi nell'ambito di indagini penali, ma non provati(,) e su dichiarazioni di terzi".

Così correttamente contestualizzata, detta affermazione è perfettamente congrua, essendo volta a rimarcare - come dalla CTR peraltro già evidenziato nel par. 17.1) - che l'Agenzia delle Entrate non si è limitata all'acritico recepimento del pvc, compiendo invece "una propria autonoma valutazione" degli esiti delle indagini dei militari, "i quali peraltro (a loro volta) non si sono limitati ad acquisire le testimonianze di terzi, ma hanno raccolto numerosi elementi idonei a sostenere l'ipotesi accusatoria": è in ragione della ritenuta completezza motivazionale degli avvisi di accertamento, pertanto, che la CTR, con l'affermazione oggetto di censura, si profonde a sostenere che i rilievi ritenuti dapprima dai militari indi dall'Agenzia delle Entrate non sono meramente congetturali, ma concretamente "suffragat(i) da adeguati riscontri probatori", consistenti, giust'appunto, nelle "testimonianze di terzi" e negli ulteriori "numerosi elementi" raccolti nella fase investigativa.

D'altronde, pur ad accedere alla lettura proposta dal motivo in disamina, nonostante che (ripetesi) inopinatamente isoli l'affermazione oggetto di censura dal contesto in cui essa, invece, deve essere iscritta, in di Spa rte un evidente difetto di autosufficienza del motivo circa la mancata specificazione delle circostanze di fatto asseritamente non provate, rileverebbe, in senso contrario alla conclusione attinta nello stesso, che, nel presente giudizio, dette circostanze sono, in realtà, pacifiche. Ciò è tanto vero che la ricostruzione del meccanismo frodatorio - a proposito della quale il motivo significativamente non allega esser stata sollevata alcuna contestazione nei gradi di merito - non è messa in discussione, ed anzi è assunta come presupposto incontroverso, nello stesso ricorso per cassazione, alla stregua;

- sia, in generale, della premessa anteposta a tutti i motivi;

- sia, in particolare, del riassunto della vicenda fattuale e delle devoluzioni di cui al settimo motivo, inteso, come tosto si vedrà (in sviluppo di una tesi oltretutto già incidentalmente introdotta nel quinto), ad escludere la rilevanza delle operazioni e delle fatture contestate in ragione della loro preordinazione unicamente a giustificare gli ammanchi d'oro, senza cioè il perseguimento di finalità evasive.

6. Con il settimo motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, violazione falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 e degli artt. 167, 168, 178, 220 e 226 della direttiva 2006/112/UE, nonchè violazione dei principi Eurounitari di neutralità dell'iva e di proporzionalità nella repressione delle frodi.

6.1. "La fattispecie è una serie di fatture e controfatture di identico importo, azzerantisi, aventi l'unico scopo di far figurare ancora in possesso del gruppo (Omissis) e in lavorazione dell'oro che invece era stato sottratto". Ciò - secondo il motivo in disamina - risulta dalla stessa sentenza impugnata, oltre che dagli avvisi di accertamento. "L'assetto giuridico che la sentenza pretende di dare alla fattispecie è il disconoscimento della detrazione rispetto alla fattura di acquisto di ogni operazione (perchè è relativa ad operazione inesistente), e la applicazione dell'iva a valle, rispetto a ogni fattura di cessione, in forza del principio di cartolarizzazione dell'iva". Trattasi tuttavia di un assetto "palesamente abnorme". Secondo la giurisprudenza Eurounitaria, infatti, l'iva può essere applicata in modo non neutrale (nel senso della negazione della detrazione) solo se ricorre un'ipotesi di frode e se la deroga alla neutralità costituisce strumento proporzionato all'obiettivo di contrasto delle frodi: presupposti nella specie mancanti.

La sentenza impugnata, disconoscendo la detrazione, commette un duplice errore di diritto:

- anzitutto, afferma che "il risultato annuale di alcune delle società coinvolte era a credito iva", ma la circostanza è irrilevante, confondendosi "il regime di determinazione dell'iva annuale di una società, che comprende ovviamente "tutte" le cessioni e vendite effettuate, con il saldo delle operazioni contestate"; più precisamente, "che dal complesso di "tutte" le operazioni di Magnum e Sibeor origini un credito" non è probante, poichè "tale credito emerge dalle "altre" operazioni, non certo da quelle contestate, che la sentenza e (l')accertamento, descrivono, al contrario, come neutre"";

- secondariamente, evoca "una, peraltro non meglio definita, rilevanza e violazione delle regole sulle compensazioni infragruppo".

"La sentenza impugnata pretende" - in difformità dalla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione Europea - "di negare il diritto alla detrazione dell'iva in assenza di frode".

6.2. Il motivo è infondato.

6.2.1. I dati di fatto da cui, per chiarezza e completezza, prendere le mosse consistono in ciò:

- che le operazioni contestate a Magnum e Sibeor erano, in effetti, oggettivamente inesistenti, siccome volte, alla luce della stessa esposizione a più riprese rassegnata in ricorso, volte a celare gli ammanchi d'oro, che, ad ogni buon conto, in quanto sottratto, non poteva certamente essere oggetto di cessioni e retrocessioni;

- che siffatte operazioni erano esposte in corrispondenti fatture, a loro volte annotate ed utilizzate da Sibeor e Magnum;

6.2.2. L'emissione, annotazione ed utilizzo di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti determina l'applicabilità del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 21, comma 7 .

In tal senso si esprime la giurisprudenza di questa Suprema Corte. In seno ad essa, infatti, ricorre il principio per cui, "in tema di I.V.A., il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 21, comma 7 , ai sensi del quale, se vengono emesse fatture per operazioni inesistenti, l'imposta stessa è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura, va interpretato

nel senso che il corrispondente tributo viene considerato "fuori conto" e la relativa obbligazione "isolata" da quella risultante dalla massa di operazioni effettuate, senza che possa operare, per tale fatto, il meccanismo di compensazione, tra I.V.A. "a valle" ed I.V.A. "a monte", che presiede alla detrazione d'imposta di cui all'art. 19 del D.P.R. citato, e ciò anche in considerazione della rilevanza penale della condotta consistente nell'emissione di fatture per operazioni inesistenti" (Sez. 5, n. 1565 del 27/01/2014, Rv. 629515-01, nonché, per la prevalenza del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 21, comma 7, su qualsiasi regime speciale o agevolativo, compreso, ad esempio, quello applicabile alle imprese agricole, Sez. 5, n. 6983 del 12/03/2021, Rv. 660776-01; Sez. 5, n. 3197 del 18/02/2015, Rv. 634513-01; Sez. 5, n. 7289 del 29/05/2001, Rv. 547096-01).

Nella medesima scia, si precisa che "il diritto alla detrazione dell'imposta non sorge per il solo fatto dell'avvenuto pagamento dell'imposta formalmente indicata in fattura, richiedendosi, altresì, l'inerenza dell'operazione all'impresa, requisito questo mancante in relazione all'IVA corrisposta per operazioni (anche (solo in parte)) oggettivamente inesistenti, stante la sua inidoneità a configurare un pagamento a titolo di rivalsa in quanto costituente un costo non inerente all'attività dell'impresa e potenziale espressione di distrazione verso finalità ulteriori e diverse, tali da spezzare il detto nesso di inerenza" (Sez. 5, n. 8919 del 14/05/2020, Rv. 65765401).

6.2.3. Nel quadro che precede, si inserisce il principio (cui "ante litteram" allude il ricorso) recentemente enunciato dalla Corte di giustizia dell'Unione Europea nella sentenza 8 maggio 2019, in causa C-712/17, EN.SA. Srl, a termini del quale, in caso di vendite fittizie (nella specie di energia elettrica), effettuate in modo circolare tra gli stessi operatori, cumulanti le qualità di emittenti le fatture e di destinatari di esse, per le stesse quantità ed allo stesso prezzo, vendite che, secondo il giudice (italiano) di rinvio, non hanno causato perdite di gettito fiscale, la direttiva iva, letta alla luce dei principi di neutralità e di proporzionalità, deve essere interpretata nel senso che essa non osta a una normativa nazionale che esclude la detrazione dell'iva relativa a operazioni fittizie, imponendo al contempo ai soggetti che indicano l'iva in una fattura di assolvere l'imposta, anche per un'operazione inesistente, purchè sia consenta la possibilità di rettificare il debito d'imposta risultante da tale obbligo, qualora l'emittente della fattura, che non era in buona fede, abbia, in tempo utile, eliminato completamente il rischio di perdite di gettito fiscale.

6.2.4. Il caso di specie, nondimeno, non rientra nel paradigma delineato dalla Corte di giustizia.

Invero, la situazione di compensazione che secondo il ricorrente si sarebbe venuta a determinare, con conseguente inesistenza di un danno erariale, oltrechè, in punto di fatto, essere rimasta allo stato di mera locuzione, giacchè, in difetto di alcun accertamento in tal senso contenuto nella sentenza impugnata, non ha il ricorrente adempiuto all'onere di congruamente indicare donde l'assunto trovi ragion d'essere negli atti dei giudizi di merito, non è neppure riferita, sul piano allegatorio, secondo cioè la stessa impostazione illustrativa patrocinata dal ricorrente, a ciascun singolo rapporto, in termini di fatturazione e controfatturazione, tra A.A. e Sibeor, da una parte, e, distintamente, tra A.A. e Magnum, dall'altra parte. Solo genericamente, "exempli causa", il ricorso illustra, a più riprese, l'intendimento dello schema delle operazioni nei suddetti termini di fatturazione e controfatturazione, tuttavia mai enunciando e men che meno

comprovando le "riconciliazioni" tra ogni fattura e la pretesa controfattura, in guisa da dimostrare che le stesse si annullano.

6.2.5. E' alla luce di ciò che coglie nel segno il ragionamento della CTR (invece incongruamente censurato dal ricorrente), laddove essa evoca la "compensazione infragruppo", giacchè il meccanismo compensatorio invocato dal ricorrente non si esplica nei rapporti "duali" tra controllante e ciascuna delle controllate, rimasta viepiù estranea al presente giudizio, ma tra tutte le società del gruppo (compresa, tra l'altro, Vincenzoro, completamente pretermessa in ricorso).

Prova ne è che - come visto nella premessa in fatto - le verifiche rispettivamente a carico di Sibeor e di Magnum, i cui esiti sono stati condivisi dall'Agenzia delle entrate negli avvisi di accertamento loro notificati, contestano a ciascuna l'esposizione di un'imposta inferiore a quella dovuta per aver annotato fatture relative ad operazioni inesistenti emesse, quanto alla posizione di Sibeor, da A.A., Magnum e Vincenzoro e, quanto a Magnum, da A.A., Sibeor e Vincenzoro.

6.2.6. La compensazione "a saldo zero", di cui, in sostanza, ragiona il ricorrente (ammesso che tale sia, non essendone stata offerta dimostrazione alcuna, posto anzi che - secondo la tesi l'Agenzia delle Entrate, condivisa dalla CTR - "in realtà (...) "Magnum Srl " e "Sibeor Srl " risultavano sempre a credito iva"), troverebbe "in limine" esplicazione a livello di gruppo, sulla base di rapporti quadrangolari (perchè coinvolgenti anche l'obliata Vincenzoro), mediante i quali (come rammentato dalla CTR nella ricostruzione della frode):

""(Omissis) Spa " (utilizzava) la sistematica emissione(,) nei confronti delle altre società controllate", epperò "anche fra le stesse", "di documenti di trasporto di articoli di oreficeria recanti come causale "c/visione-c/sospeso"(,) al fine di far risultare l'oro mancante come giacente in conto visione presso le altre società".

In altri termini, la regia era di A.A., ma l'operatività delle fatturazioni e controfatturazioni si esplicava, non solo "verticalmente", tra A.A. e le controllate, ma anche "orizzontalmente", tra le controllate medesime (Vincenzoro compresa).

A cagione di ciò, viene in conto;

- non soltanto, come osservato dalla CTR, che "la compensazione infragruppo delle imposte è soggetta a ben precise norme, condizioni e adempimenti che nel caso in esame non risultano essere stati applicati dalle società appellate";

- ma soprattutto, al cospetto dalla sentenza EN.SA. Srl della Corte di Giustizia, che non consta;

- la coincidenza, in capo a Sibeor e Magnum, della duplice qualità di soggetti emittenti le fatture e di soggetti destinatari di esse;

- nè, sotto altro profilo, alcuna evidenza dell'avere Sibeor e Magnum eliminato completamente il rischio di perdite di gettito fiscale: ciò che anzi è smentito dall'avere esse annotato i costi ed esposto in dichiarazione un'imposta inferiore a quella dovuta.

In considerazione di quanto detto, decisione e percorso motivazionale della CTR si sottraggono alle censure di cui al motivo, che, pertanto, deve essere disatteso.

7. Con l'ottavo motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, violazione falsa applicazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, artt. 4 , 5 e 6 , del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5 e D.L. n. 260 del 2003, art. 7, in materia di sanzioni.

7.1. Per le ragioni esposte nel motivo precedente, appare evidente che, nella specie, mancando una frode fiscale, non erano applicabili le sanzioni. In ogni caso, anche a prescindere da ciò, applicare le sanzioni violerebbe il diritto Eurounitario, sotto il profilo della violazione dei principi di neutralità dell'iva e di proporzionalità.

7.2. Il motivo è inammissibile.

Nel silenzio della sentenza impugnata sul "thema" delle sanzioni, il ricorrente non documenta, incorrendo perciò in difetto di autosufficienza, di aver impugnato gli avvisi anche per la ritenuta autonoma illegittimità delle sanzioni. Trattasi di un'omissione tanto più rimarchevole, a fronte dell'eccezione di "novum" spiegata dall'Agenzia delle entrate in controricorso.

8. In conclusione, il ricorso deve essere integralmente respinto, con le statuizioni consequenziali di cui in dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Condanna Fallimento (Omissis) Spa in liquidazione a rifondere all'Agenzia delle Entrate le spese del grado, liquidate in Euro 17.200,00 oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso stesso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza