

Sentenza n. 9974 del 15 maggio 2015 (ud 1 aprile 2015)

Cassazione Civile, Sez. V - Pres. PICCININNI Carlo - Est. CIRILLO Ettore - Pm. FUZIO Riccardo

-
-

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PICCININNI Carlo	-	Presidente	-
Dott. BIELLI Stefano	-	Consigliere	-
Dott. DI IASI Camilla	-	Consigliere	-
Dott. CIRILLO Ettore	-	rel. Consigliere	-
Dott. PERRINO Angelina Maria	-	Consigliere	-

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso 27002-2013 proposto da:

FIN FER SPA IN CONCORDATO PREVENTIVO in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA VIA DEI CONDOTTI 91, presso lo studio dell'avvocato PIA MARIA BERRUTI, che la rappresenta e difende giusta delega a margine;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE;

- intimata -

nonchè da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

- controricorrente e ricorrente incidentale -

contro

FIN FER SPA IN CONCORDATO PREVENTIVO;

- intimata -

avverso la sentenza n. 150/2013 della COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di SALERNO, depositata il 29/04/2013;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 01/04/2015 dal Consigliere Dott. ETTORE CIRILLO;

udito per il ricorrente l'Avvocato BERRUTI che si riporta al ricorso;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. FUZIO Riccardo che ha concluso per il rigetto di entrambi i ricorsi, principale e incidentale.

RITENUTO IN FATTO

1. Con ricorso per cassazione, affidato a tre motivi, la Soc. FIN FER cen-sura la sentenza della commissione regionale della Campania (sez. Salerno) n. 159/09/13 del 29 aprile 2013 laddove (a) ritiene operante il raddoppio dei termine per l'accertamento di cui al D.L. n. 223 del 2006, [art. 37](#) nonostante l'archiviazione del procedimento penale sulla vicenda; (b) fonda la legittimità della ripresa fiscale - fatta ai sensi del D.P.R.

n. 600 del 1973, [art. 32](#) e del D.P.R. n. 633 del 1972, [art. 51](#) - sulle presunzioni derivanti da ingiustificati movimenti su conti bancari di soci in società di capitali a ristretta base familiare senza tenere conto della loro riferibilità, in particolare riguardo ad F.A., a rapporti anche con altre tre società familiari; (c) trascura il rilievo Invalidante dell'omessa allegazione, all'avviso di accertamento (II.DD. - IVA - 2005) nei confronti della società, della denuncia al P.M. e dell'avviso ad F.A..

2. L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso e propone ricorso incidentale censurando la sentenza d'appello laddove riduce l'ammontare dei maggiori ricavi e delle operazioni imponibili avvalendosi di documentazione introdotta dalla contribuente solo nel giudizio di merito, nonostante la preclusione di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 32](#), comma 4. La Soc. FIN FER si difende con memoria.

CONSIDERATO IN DIRITTO

Entrambi i ricorsi devono essere rigettati.

1. In primo luogo, riguardo al ricorso principale, si osserva che non sussiste la denunciata violazione della disciplina sul raddoppio dei termini di decadenza per l'accertamento, in presenza di una notizia criminis di natura fiscale (motivo 1).

Essa è stata introdotta dal D.L. n. 223 del 2006, [art. 37](#). Il comma 24 ha modificato il D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 43](#) in base alla previsione che "in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'[art. 331](#) c.p.p. per uno dei reati previsti dal D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, i termini di cui ai commi precedenti (cioè gli ordinari termini di decadenza per l'accertamento) sono raddoppiati relativamente al periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione". Analogamente dispone il comma 25 per l'IVA, con l'integrazione del D.P.R. n. 633 del 1972, [art. 57](#), mentre il comma 26 stabilisce che il raddoppio si applica dal periodo d'imposta per il quale, alla data di entrata in vigore dello stesso D.L., sono ancora pendenti i termini ordinari per l'accertamento. Infine, il raddoppio dei termini, in caso di violazione che comporti l'obbligo di denuncia, trova applicazione anche con riferimento all'attività di controllo della spettanza del credito d'imposta (Sez. 5, Sentenza n. 22587 del 11/12/2012, Rv. 624709).

1.1. La Corte costituzionale, pronunziatasi in materia (sent. 247/2011), chiarisce che:

a) "il raddoppio dei termini consegue dal mero riscontro di fatti comportanti l'obbligo di denuncia penale, indipendentemente dall'effettiva presentazione della denuncia o dall'inizio dell'azione penale";

b) l'obbligo di denuncia "sorge anche ove sussistano cause di non punibilità impeditive della prosecuzione delle indagini penali ed il cui accertamento resti riservato all'autorità giudiziaria penale";

c) "la lettera della legge impedisce di interpretare le disposizioni denunciate nel senso che il raddoppio dei termini presuppone necessariamente un accertamento penale definitivo circa la sussistenza del reato";

d) subordinare il raddoppio dei termini a un accertamento penale definitivo circa la sussistenza del reato, "contrasterebbe anche con il vigente regime del cosiddetto doppio binario tra giudizio penale e procedimento e processo tributario, evidenziato dal D.Lgs. n. 74 del 2000, [art. 20](#)";

e) l'obbligo di denuncia opera quando si "sia in grado di individuare con sicurezza gli elementi del reato da denunciare (escluse le cause di estinzione e di non punibilità, che possono essere valutate solo dall'autorità giudiziaria), non essendo sufficiente il generico sospetto di una eventuale attività illecita";

f) il pubblico ufficiale "non può liberamente valutare se e quando presentare la denuncia ma deve presentarla prontamente, pena la commissione del reato previsto e punito dall'[art. 361](#) cod. pen. per il caso di omissione o ritardo nella denuncia";

g) sussiste "il dovere del Giudice tributario di vagliare autonomamente (o su richiesta del contribuente) la presenza dell'obbligo di denuncia".

1.2. Applicando tali principi di diritto alla fattispecie in esame risulta evidente che l'avvenuta archiviazione della denuncia presentata dalla Guardia di finanza non è di per sé stessa d'impedimento all'applicazione del termine raddoppiato per l'accertamento, proprio perchè non rileva nè l'esercizio dell'azione penale da parte del p.m., ai sensi dell'[art. 405](#) c.p.p., mediante la formulazione dell'imputazione, 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 e processo tributario.

I principi enunciati dall'[art. 37](#), come interpretato dalla Corte costituzionale, sono quelli consolidati nella giurisprudenza di legittimità secondo cui, "perchè sussista l'obbligo di denuncia all'autorità giudiziaria, ai sensi dell'[art. 361](#) c.p., è sufficiente che il pubblico ufficiale che vi è tenuto ravvisi nel fatto il fumus di reato" (Cass. pen., sez. 6, 24/05/1978, Giust. pen. 1981, II, 141). Ciò significa che "presupposto del concretizzarsi dell'obbligo di riferire all'autorità giudiziaria è l'esistenza di una notizia di reato che, pur non necessitando la certezza o anche il dubbio circa l'esistenza dello stesso, deve essere riconducibile ad una fattispecie illecita", mentre i giudizi di valore complementari al fatto tipico vale a dire antigiuridicità e dolo, competono invece in via esclusiva all'autorità giudiziaria" (Cass. pen., sez. 6, 06/02/2014, n. 12021). Con altre parole, riguardo però alla peculiare disciplina del codice doganale comunitario, si afferma che il prolungamento (sospensione) del termine per l'accertamento opera quando l'obbligazione nasca a seguito di un atto "perseguibile a norme di legge" ovvero "perseguibile penalmente" (secondo il testo vigente dal 19 dicembre 2000), "cioè sussumibile, anche solo astrattamente, in una fattispecie incriminatrice" (Sez. 5, Sentenza n. 8708 del 10/04/2013, in motiv.) Dunque, solo per impedire che il raddoppio sia adoperato in maniera distorta, ossia comunicando al p.m. notizie di reato manifestamente infondate al solo fine di beneficiare del più ampio termine di decadenza, la Corte costituzionale devolve al giudice di merito il compito di vigilare sull'osservanza degli elementi minimi richiesti dall'[art. 331](#) c.p.p. per l'insorgere dell'obbligo di denuncia e di negare l'applicazione del termine allungato in casi d'iniziativa di denuncia palesemente pretestuose, se non addirittura caluniose ([art. 368](#) c.p.c.), rivelatrici di un uso distorto dello strumento legale apprestato dall'[art. 37](#).

1.3. Nulla di tutto questo risulta nella specie. Anzi, la ricorrente pare centrare la sua censura più che altro sul fatto storico dell'archiviazione della denuncia a carico del legale rappresentante dalla società

contribuente, disposta dal GIP perchè "gli elementi acquisiti non sono idonei a sostenere l'accusa in giudizio". Il che, in assenza di altre e autosufficienti specificazioni, non può rilevare da sè solo a dimostrare il travisamento dello strumento agevolativo per il fisco apprestato dall'art. 37. Per completezza, si aggiunge che il tenore della L. n. 23 del 2014, [art. 8](#), comma 2, offre un ulteriore riscontro alla conclusione che la disciplina vigente sul raddoppio dei termini va intesa nel senso indicato dalla Corte costituzionale e sopra enunciato, mirando la delega al Governo solo a introdurre limiti temporali più stringenti per l'operatività del termine raddoppiato.

2. In secondo luogo, riguardo alla denunciata violazione di norme di diritto sostanziali sui movimenti bancari imputati alla società ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 32](#) e del D.P.R. n. 633 del 1972, [art. 51](#) (motivo 2), si osserva che il mezzo non coglie nel segno.

Il D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 32](#) prevede una presunzione legale in base alla quale sia i prelevamenti che i versamenti operati su conti correnti bancari vadano imputati a ricavi. Il contribuente può comunque fornire la prova contraria, anche mediante presunzioni semplici, da sottoporre alla verifica del giudice, che deve individuare analiticamente i fatti noti, da cui dedurre quelli ignoti, correlando ogni grave indizio che sia grave, preciso e concordante (conf. ex plurimis Sez. 5, Sentenza n. 3777 del 25/02/2015, in motiv.).

Riguardo alle imposte sui redditi lo stretto rapporto familiare e la composizione ristretta del gruppo sociale sono sufficienti a giustificare, salva la prova contraria, la riferibilità delle operazioni riscontrate sui conti correnti bancari di tali soggetti all'attività economica della società sottoposta a verifica. Sicchè in assenza di prova di attività economiche svolte dagli intestatari dei conti, idonee a giustificare i versamenti e i prelievi riscontrati, e in presenza di un contestuale rapporto di collaborazione con la società, deve ritenersi soddisfatta la prova presuntiva a sostegno della pretesa fiscale, con spostamento dell'onere della prova contraria sul contribuente (conf. ex plurimis Sez. 5, Sentenza n. 428 del 25/02/2015, in motiv.).

Analogamente pure per l'accertamento dell'IVA i movimenti bancari operati sui conti personali di soggetti legati da stretto rapporto familiare o da particolari rapporti aziendali possono essere riferiti alla parte contribuente, salva la prova contraria a suo carico, al fine di determinarne i maggiori ricavi non dichiarati, in quanto tali rapporti di contiguità rappresentano elementi indiziari che assumono consistenza di prova presuntiva legale, ove il soggetto formalmente titolare del conto non sia in grado di fornire indicazioni sulle somme prelevate o versate e non disponga di proventi diversi o ulteriori (conf. ex plurimis Sez. 5, Sentenza n. 20668 del 01/10/2014, in motiv.).

2.1. La sentenza d'appello non si discosta affatto da tali principi di diritto. Essa trae il proprio convincimento (a) dall'essere la società contribuente a ristretta base partecipativa con capitale sociale ripartito tra i signori F., (b) dall'essere F. A. consigliere di amministrazione della società contribuente, (c) dal non avere F.A. (pur coinvolto in altre società del gruppo) saputo spiegare e documentare in fase di accertamento la provenienza delle ingenti somme movimentate sui suoi conti personali a fronte di non elevato reddito di lavoro, (d) dall'assenza di riscontri della

eventuale provenienza delle somme da altre società del gruppo.

Di contro, ritiene che talune operazioni bancarie su assegni (CTR, pag. 7-9) non siano correlate all'attività della società contribuente ma siano legate, oltre all'aumento di capitale di una società del gruppo, a prestiti accordati da F.A. a terzi tanto da essere indagato per esercizio abusivo dell'attività creditizia. Richiama sul punto talune sommarie informazioni rese da terzi (R., Ri.) alla Guardia di finanza, l'indagine penale svolta dall'autorità giudiziaria avellinese e il riscontro offerto da taluni assegni in entrata e in uscita. Nulla di tutto ciò contrasta con il contenuto del del D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 32](#) e del D.P.R. n. 633 del 1972, [art. 51](#) e coi principi di diritto enunciati in ordine a tali disposizioni dalla giurisprudenza di legittimità.

2.2. Quelle mosse alla sentenza d'appello sono in gran parte censure che esulano dai poteri del giudice di legittimità richiedendo nuovo esame, scelta e ponderazione del materiale probatorio globalmente sottoposto al giudice di merito, il che non è consentito.

Il motivo (pur denunciando pretesa violazione di norme di diritto sostanziali) mira a evidenziare asseriti errori di giustificazione della decisione sul fatto, con riferimento al rapporto tra motivazione della sentenza d'appello e dati processuali neppure riprodotti nelle parti salienti per la necessaria autosufficienza del ricorso. Così in ricorso si accenna genericamente alla consulenza tecnica d'ufficio che sarebbe stata espletata in altra sede per diversi anni d'imposta (pag. 26), a elementi a discarico derivanti dalla dichiarazioni di imprecisati terzi (pag. 27) e dai legali rappresentanti delle società Bruno e N.T.R. (pag. 26-27) e alle cariche rivestite da F.A. anche in altre società del gruppo rimaste estranee all'accertamento (pag. 31). In violazione del principio di autosufficienza, la contribuente non indica specificamente i documenti" e, comunque, non riporta di essi quei passi salienti da cui desumere la prova a discarico (Sez. 5, Sentenza n. 20679 del 01/10/2014, Rv. 632502).

2.3. Inoltre il giudice di merito è libero di attingere il proprio convincimento da quelle prove o risultanze di prove che ritenga più attendibili ed idonee alla formazione dello stesso senza che debba dare conto dell'esame di tutte le prove prodotte o comunque acquisite e di tutte le tesi prospettate dalle parti. Sotto tale profilo, dunque, la censura della contribuente di non aver preso in esame tutti i singoli elementi risultanti in atti, costituisce una censura del merito della decisione, in quanto fa valere una differente interpretazione del quadro indiziario, sulla base di una diversa valorizzazione di alcuni elementi rispetto ad altri. Il che esula dai poteri del giudice di legittimità soprattutto se investito della questione sotto il profilo della violazione di norme di diritto sostanziali a sensi dell'art. 360 codice di rito, n. 3. Peraltro, secondo l'insegnamento delle sezioni unite, la riformulazione dell'art. 360, n. 5 (D.L. n. 83 del 2012, [art. 54](#), conv. L. n. 134 del 2012), applicabile *ratione temporis*, comporta in ogni caso la riduzione del sindacato sulla motivazione denunciabile in cassazione, semprechè il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata a prescindere dal confronto con le risultanze processuali (Sez. U, Sentenza n. 8053 del 07/04/2014, Rv. 629830; conf. Sez. 5, Sentenza n. 26860 del 18/12/2014 e giur. *ivi cit.*), ed esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione (*ult. cit.*), dalla odierna ricorrente principale dissimulato *sub specie* di

violazione di norme di diritto sostanziali. Pertanto il secondo motivo deve, in ogni caso, essere disatteso.

3. In terzo luogo, riguardo al denunciato omissivo esame del fatto decisivo per il giudizio (art. 360, n. 5) rappresentato dalla mancata allegazione all'atto impositivo di taluni documenti fondamentali quali la ridetta denuncia della Guardia di finanza alla Procura della Repubblica e l'avviso emesso in capo ad F.A. (motivo 3), la questione è stata tardivamente introdotta solo nel giudizio di appello, addirittura con la memoria illustrativa (rie. pag. 31).

Infatti, dalla sentenza d'appello (CTR, pag.2) si ricava che le questioni sollevate dalla contribuente nel ricorso introduttivo sono state (a) il decorso del termine di cui al D.P.R. n. 660 del 1973, art. 43 per l'inapplicabilità del raddoppio previsto dal D.L. n. 223 del 2006, [art. 37](#), (b) l'utilizzo di presunzioni prive dei requisiti di legge, l'insussistenza delle violazioni contestate e (c) la nullità dell'avviso per difetto di motivazione (conf. ric. pag.3);

l'appello riguarda (a) il raddoppio dei termini in relazione alla denuncia della Guardia di finanza e (b) l'insufficienza ed erroneità argomentativa e probatoria della pronuncia sul merito della pretesa del fisco (CTR, pag.3; conf. rie. pag. 3-4). Dunque, l'eccezione d'inammissibilità dell'accertamento per mancata allegazione della denuncia penale della Guardia di finanza e dell'avviso a carico di F.A. - cioè per violazione dell'art. 7 dello Statuto del contribuente - appare nuova o, comunque, non autosufficiente non specificandosi in ricorso - con le necessarie trascrizioni - se, come e quando l'eccezione è stata proposta in primo grado e poi riproposta in appello. Il terzo motivo è, pertanto, inammissibile.

4. Infine, riguardo al ricorso incidentale, la difesa erariale censura la sentenza d'appello laddove riduce l'ammontare dei maggiori ricavi e delle operazioni imponibili avvalendosi di documentazione introdotta dalla contribuente solo nel giudizio di merito, nonostante la preclusione di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 32](#), comma 4, e non essendo consentito giustificare "la tardività dell'esibizione con la difficoltà di ottenere delle banche la relativa documentazione", peraltro neppure provata.

4.1. Il mezzo non coglie nel segno. Dalla lettura della sentenza d'appello emerge che la documentazione contestata è stata prodotta dalla società appellante il 13 febbraio 2013 e il 25 febbraio 2013, in vista dell'udienza di trattazione del 24 aprile 2013, rispetto al termine perentorio di venti giorni liberi prima di cui agli artt. 58, 61 e 32 proc. trib. (Sez. 5, Sentenza n. 20109 del 16/11/2012, Rv.

624170). Il D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 32](#), comma 4, stabilisce che non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa, notizie e dati non adottati e documenti non trasmessi in risposta agli inviti dell'ufficio. Il comma 5 precisa che le cause di inutilizzabilità non operano nei confronti del contribuente che deposita in allegato all'atto introduttivo del giudizio di primo grado in sede contenziosa le notizie, i dati, i documenti, i libri e i registri, dichiarando comunque contestualmente di non aver potuto adempiere alle richieste degli uffici per causa a lui non imputabile.

Tale dichiarazione è necessaria ma non sufficiente al fine indicato, nel senso che la parte contribuente ha l'onere di dimostrarne la veridicità. Tuttavia, dinanzi alla preclusione amministrativa e processuale di

allegazione di dati e documenti non forniti nella sede precontenziosa (e neppure in primo grado) non trova applicazione l'art. 58, comma 2, proc. trib., che consente alle parti nuove produzioni documentali nel corso del giudizio tributario di appello, rispetto a documenti su cui si è già prodotta la decadenza per effetto della norma speciale (Sez. 5, Sentenza n. 10489 del 14/05/2014, Rv. 630815). Inoltre il legittimo impedimento della contribuente, pur invocato, non pare essere stato specificamente provato.

4.2. Sennonchè il D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 32](#) comma 4, (come l'omologo D.P.R. n. 633 del 1972, [art. 51](#), comma 5) comporta l'instaurazione di un peculiare iter procedimentale scandito in tre tappe: a) l'invio con fissazione di un termine minimo per l'adempimento degli inviti o delle richieste rivolte al contribuente;

b) l'avvertimento delle conseguenze pregiudizievoli a seguito dall'inottemperanza a tali inviti o richieste; c) la risposta dell'interessato, che fornisce quanto richiesto, ovvero l'inadempimento del contribuente all'invito rivoltogli.

La giurisprudenza di legittimità afferma che tale meccanismo conoscitivo e preclusivo mira al dialogo tra fisco e contribuente per favorire la definizione delle reciproche posizioni (Sez. 5, Sentenza n. 453 del 10/01/2013, Rv. 624728), sì da prevenire l'instaurazione del contenzioso giudiziario (Sez. 5, Sentenza n. 28049 del 30/12/2009, in motiv.), attesi quei canoni di lealtà, correttezza e collaborazione, da ritenersi doverosi "...quando siano in gioco obblighi di solidarietà come quello in materia tributaria" (Corte cost. 351/2000). Perciò, il legislatore sanziona l'omissione del contribuente che si sottrae alla dialettica documentale con l'amministrazione, comminando il divieto di allegazione di dati e documenti non forniti nella sede precontenziosa. Si tratta di divieto ritenuto dalla Corte costituzionale tale da non menomare il principio di capacità contributiva (ordinanza 181/2007), mentre la "ratio" della preclusione è rinvenuto nell'ostacolo frapposto dalla condotta omissiva del contribuente all'immediata esecuzione di un accertamento analitico (Sez. 5, Sentenza n. 20461 del 06/10/2011, in motiv.).

Però, il meccanismo preclusivo, per la grave conseguenza dell'inutilizzabilità amministrativa e processuale di dati e documenti tardivamente prodotti, comporta che non sia soltanto la parte privata a dover collaborare, dovendo anche quella pubblica adeguare la propria condotta a quel canone di lealtà che, richiamato dalla giurisprudenza costituzionale, è codificato nel caso in esame dall'obbligo di avvertimento riguardo alle conseguenze dell'inottemperanza, fissato dal nucleo normativo dell'art. 32 cit.

(Sez. 5, 453/2013, cit.) - Si tratta del medesimo principio di lealtà, poi sfociato negli articoli 6 e 10 dello Statuto del contribuente ("i rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede", ivi compreso l'obbligo dell'amministrazione "...di informare il contribuente di ogni fatto o circostanza a sua conoscenza dai quali possa derivare il mancato riconoscimento di un credito ovvero l'irrogazione di una sanzione"), che sono idonei a fornire un decisivo indicatore ermeneutico. Invece, dalla sentenza impugnata e dal ricorso incidentale, non risulta in alcun modo che vi sia stato l'avvertimento alla contribuente e nulla sul punto emerge dal contenuto del ricorso per cassazione, che, dunque, difetta di quei requisiti

di autonoma e adeguata specificità che sono tipici dell'impugnazione di legittimità. Infatti, spetta al fisco che, oppone alla successiva allegazione giudiziale della documentazione a discarico la preclusione di cui all'art. 32, allegare e dimostrare che si è realizzata in pieno la sequenza procedimentale avviata con l'invito. In mancanza, non può invocare la sanzione dell'inutilizzabilità amministrativa e processuale dei documenti esibiti dalla contribuente nel giudizio d'appello (Sez. 5, Sentenza n. 22126 del 27/09/2013, Rv. 628934). Dunque, la sanzione dell'inutilizzabilità della produzione in sede contenziosa, prevista dall'art. 32 cit., può operare solo in presenza di un invito specifico e puntuale all'esibizione da parte dell'Amministrazione che sia accompagnato dalla fissazione di un termine e dall'avvertimento espresso circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza, che si giustifica - in deroga ai principi di cui agli [artt. 24](#) e [53](#) Cost. - per la violazione dell'obbligo di leale collaborazione con il Fisco.

(Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 11765 del 26/05/2014, Rv. 630992). Ciò non risulta dal ricorso incidentate, che quanto meno difetta di autosufficienza ovvero implicitamente prospetta un'interpretazione della legge difforme dai principi sopra indicati (v. in generale anche Sez. 5, Sentenze n. 16536 del 14/07/2010, n. 9127 del 19/04/2006, n. 21768 del 14/10/2009, n. 1030 del 28/01/2002).

5. Rigettati entrambi i ricorsi, la reciproca soccombenza giustifica la compensazione integrale delle spese del giudizio di legittimità.

5.1. Quanto all'obbligo legale del versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato a carico del ricorrente soccombente (L. n. 228 del 2012, [art. 1](#), comma 17; D.P.R. n. 115 del 2002, [art. 13](#), commi 1-bis e 1-quater), si osserva che esso opera per tutti i procedimenti d'impugnazione iniziati dopo il 30 gennaio 2013 (In tema di impugnazione, l'obbligo di versamento, per il ricorrente, di un'ulteriore importo a titolo di contributo unificato nel caso in cui la sua impugnazione sia stata integralmente rigettata, previsto dall'art. 13, comma 1 quater, del D.P.R. 30 maggio, introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, [art. 1](#), comma 17, si applica ai procedimenti iniziati in data successiva al 30 gennaio 2013, dovendosi aver riguardo, secondo i principi generali in tema di litispendenza, al momento in cui la notifica del ricorso si è perfezionata, con la ricezione dell'atto da parte del destinatario, e non a quello in cui la notifica è stata richiesta all'ufficiale giudiziario o l'atto è stato spedito a mezzo del servizio postale secondo la procedura di cui alla L. 21 gennaio 1994, n. 53. (Sez. U, Sentenza n. 3774 del 18/02/2014, Rv. 629556); conf. implicitamente Sez. U, n. 22553 del 2014, in motiv.) e non è neppure collegato alla condanna alle spese (Sez. 6 - 3, Ordinanza n. 10306 del 13/05/2014, Rv. 630896), ma non può aver luogo nei confronti di quelle parti, come le amministrazioni dello Stato, che sono istituzionalmente esonerate, per valutazione normativa della loro qualità soggettiva, dal materiale versamento del contributo stesso, mediante il meccanismo della prenotazione a debito (Sez. 3, Sentenza n. 5955 del 14/03/2014, Rv. 630550; v. anche Sez. U, Sentenza n. 26280 del 25/11/2013, in motiv.).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale e il ricorso incidentale;
dichiara integralmente compensate tra le parti le spese del giudizio di

legittimità. Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, [art. 13](#), comma 1-quater, da atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della Soc. FIN FER, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, e della non sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dell'Agenzia delle entrate, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello per il ricorso incidentale.

Così deciso in Roma, il 1 aprile 2015.

Depositato in Cancelleria il 15 maggio 2015