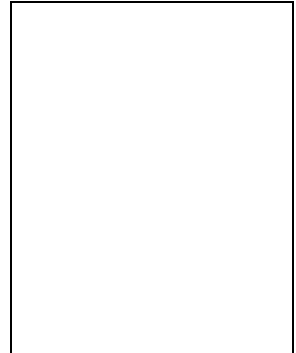


Civile Sent. Sez. 5 Num. 21655 Anno 2026
Presidente: NAPOLITANO LUCIO
Relatore: FRACANZANI MARCELLO MARIA
Data pubblicazione: 25/06/2026



SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 11073/2024 R.G. proposto da:

Agenzia delle entrate in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato

-ricorrente-

contro

Metalleghe S.p.a. in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentato e difeso dall'avvocato Domenico Rettura unitamente
all'avvocato Pietro Piccone Ferrarotti

-controricorrente-

avverso

la sentenza della Corte di giustizia tributaria di II grado della Lombardia n.
3564/2023 depositata il 04/12/2023.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 21/05/2026 dal Co: Marcello Maria Fracanzani.

Udito il Pubblico Ministero, in persona del sost. Procuratore generale, dott. Stefano Visonà, che ha chiesto il rigetto del ricorso;

Uditi per le parti l'Avvocato dello Stato Brunella Borgoni e l'Avv. Domenico Rettura per la parte contribuente.

FATTI DI CAUSA

L'Agenzia delle entrate notificava alla contribuente società Metalleghe spa atto impositivo con ripresa a tassazione di maggior reddito e connesso atto di contestazione delle sanzioni per il periodo d'imposta 2011. Entrambi gli atti impositivi si basano su due rilievi: con il primo rilievo, in base agli articoli 81 e 83 del d.P.R. n. 917/1986, è stata contestata l'omessa dichiarazione di componenti positivi di reddito derivanti da una stabile organizzazione della contribuente in territorio estero, che secondo l'Ufficio sarebbe da individuare nella sua controllata estera BSI D.o.o., società residente in Bosnia e con il secondo rilievo è stata contestata la deduzione di costi documentati da fatture per operazioni ritenute dall'Ufficio oggettivamente inesistenti, emesse dalla società italiana Mineraleghe s.r.l. verso la contribuente accertata, in base all'art. 109, cc. 1 e 5, del d.P.R. n. 917/1986.

Esperiti distinti ricorsi, il giudice di prossimità li riuniva accogliendoli con sentenza confermata in secondo grado, dove il collegio d'appello ha confermato l'annullamento di entrambi gli atti impugnati in quanto emessi oltre il termine decadenziale a disposizione dell'Ufficio per accertare le annualità in discorso.

Avverso tale sentenza l'Agenzia delle entrate, con il patrocinio dell'Avvocatura generale dello Stato, ha proposto ricorso per cassazione affidato ad unico motivo, cui ha replicato la società contribuente spiegando tempestivo controricorso, ulteriormente illustrato con memoria depositata in prossimità dell'udienza.

Altresì, il patrono erariale, con memoria depositata in prossimità dell'udienza, ha rappresentato aver provveduto in autotutela, annullando il primo rilievo della ripresa tributaria, rimodulando quindi il dovuto e le sanzioni.

Il Pubblico Ministero, in persona del sost. Procuratore generale dott. Stefano Visonà, ha depositato requisitoria scritta sotto forma di memoria, concludendo per la cessazione parziale della materia del contendere, relativamente alla parte annullata in autotutela e per il rigetto del ricorso erariale per la parte non annullata.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Viene proposto unico motivo di ricorso.

1.1. Con l'unico motivo di ricorso si prospetta violazione e falsa applicazione dell'art. 43, comma 3, DPRE n. 600/1973, dell'art. 20 D.Lgs. n. 472/1997, dell'art. 2 della L. n. 74/2000 e dell'art. 331 c.p.p., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c., nello specifico censurando la sentenza di appello nella parte in cui ha confermato l'annullamento dell'avviso di accertamento e dell'atto di irrogazione delle sanzioni in quanto notificati oltre il termine decadenziale previsto dall'art. 43, primo comma, del d.P.R. n. 600/1973 *pro tempore* vigente e stante l'assenza dei presupposti per l'applicazione del c.d. raddoppio dei termini di cui all'art. 43, terzo comma, stesso decreto.

Nella sostanza, si afferma che il raddoppio dei termini non sia limitato alle violazioni per cui era prevista (o era stata presentata) denuncia all'autorità giudiziaria, ma -una volta questa presentata- si estenda anche ad altri profili di ripresa a tassazione, consentendo così una generale attività di accertamento nel raddoppio del termine originario.

2. In via preliminare, dev'essere esaminata l'eccezione di (sopravvenuta) carenza di interesse al ricorso.

2.1. Parte contribuente, con riferimento al primo rilievo, ricorda essere intervenuta autotutela da parte dell'Amministrazione finanziaria e con

riferimento al secondo rilievo si è formato il giudicato su analoghe contestazioni sollevate per il seguente periodo d'imposta, da ritenersi qui esteso in virtù del principio del giudicato esterno.

Più in particolare, con riguardo al primo rilievo (maggior reddito da attribuita stabile organizzazione all'estero) il difetto di interesse alla coltivazione del giudizio è conseguente all'autotutela decisoria dell'Ufficio che ha annullato quel capo del provvedimento, con contestuale ricalcolo del dovuto e delle sanzioni, siccome da documentazione versata in atti dalla stessa Avvocatura generale dello Stato che ne dà specificamente atto.

2.2. Con riguardo al secondo rilievo (indebita deduzione di costi), occorre esaminare il raddoppiamento dei termini a ripresa a tassazione in ragione di elementi costitutivi di fattispecie di reato, considerando che l'ipotesi contestata riguardava i profili Iva, in ordine ai requisiti di esportatore abituale, mentre la ripresa ha avuto riguardo alle imposte dirette.

Sul punto, è stato affermato che la presenza di elementi astrattamente costituenti reato per una determinata ipotesi delittuosa consente il raddoppio dei termini per la ripresa a tassazione unicamente per i tributi compromessi da tale ipotesi (astratta) di reato (cfr. Cass. V, n. 9670/2017). Per converso, la presenza di elementi che facciano scattare l'obbligo di denuncia all'autorità giudiziaria per profili attinenti al plafond Iva non automaticamente può autorizzare una ripresa a tassazione generale, anche su tributi non incisi dall'astratta ipotesi delittuosa e senza un collegamento teleologico fra ipotesi di reato e tributo oggetto di avviso di accertamento. Diversamente opinando, qualsiasi astratta ipotesi delittuosa riferibile a reati previsti e puniti ai sensi del d.lgs. n. 74/2000 potrebbe consentire un generale ampliamento dei termini per l'esercizio dei poteri impositivi, in spregio alla certezza del diritto e alla prevedibilità dei termini di decadenza.

Donde il primo profilo del secondo rilievo è fondato e merita accoglimento.

2.3 Peraltro, sempre in ordine al secondo rilievo, il venir meno dell'interesse ad agire dell'Agenzia delle entrate è conseguente all'acquiescenza da essa prestata a tutte le sentenze di merito emesse all'esito del grado di appello che hanno annullato tutti gli atti impositivi emessi per il periodo d'imposta 2013 nei confronti della contribuente società e basati esclusivamente sul citato secondo rilievo, determinandone il passaggio in giudicato, come attestato dalla documentazione allegata alla nota di deposito di parte contribuente del 29 aprile 2026 (doc. n. 18, 19 e 20).

Più specificamente trattasi della sentenza n. 3361/2021 emessa dalla Sezione 20 della Commissione Tributaria Regionale per la Lombardia l'11 giugno 2021 e depositata il 20 settembre 2021, che ha annullato l'avviso di accertamento n. TMB0E3V01088/2018, emesso ai fini IRES con la seguente motivazione: "Oggetto del presente contenzioso concerne la presunta fittizietà delle fatture emesse da Mineraleghe all'ordine di Metalleghe; al contrario, la commissione deve decidere se le operazioni di compra-vendita, così come indicato nelle operazioni fatturate dalla Mineraleghe alla Metalleghe, siano effettivamente avvenute e ciò sulla base degli allegati depositati dall'appellante e visionati da questi giudici. A titolo esemplificativo l'effettività dell'operazione di trasferimento e quindi di compravendita delle merci è stata attestata dalla documentazione concernente gli ordini di acquisto dei rottami ed i servizi di trasporto effettuati dai trasportatori di volta in volta incaricati (Rinotrans, Autotrasporti Ghisolfi, etc.) i quali hanno attestato (con la loro documentazione) che le merci in questione sono state tutte consegnate da Mineraleghe, per conto di Metalleghe, presso Stefana, oltre che dai documenti di volta in volta prodotti dalla stessa Stefana (alla quale nulla è stato contestato) ad ulteriore conferma dell'arrivo a destinazione della

merce e conseguentemente che la Mineraleghe fosse operativa, circostanze assolutamente inconciliabile con lo status di presunta cartiera attribuitole dall'Ufficio. L'effettiva sussistenza delle operazioni è inequivocabilmente dimostrata dalla documentazione depositata che ne accompagna ogni fase, e cioè il trasporto da Mineraleghe a Stefana, per conto di Metalleghe, dei materiali ferrosi compravenduti, la relativa pesata (riscontro quantitativo) presso Stefana ed il relativo riscontro qualitativo, mediante ispezione visiva. (...) Inoltre, a riprova della bontà dell'operato della Metalleghe vi è anche il fatto che «la società Mineraleghe, fornitrice nell'ambito delle operazioni qui controverse a distanza di oltre 7 anni dalla data delle operazioni asseritamente fittizie, risulta tutt'oggi (ancora) operativa. (...) Alla luce delle considerazioni che precedono, la Commissione Regionale della Lombardia, definitivamente pronunciando in grado di appello, disattesa e respinta ogni contraria e diversa istanza, domanda, eccezione e deduzione, in riforma della sentenza impugnata accoglie l'appello ed annulla l'avviso di accertamento»”;

Altresì della sentenza n. 3363/2021 emessa dalla Sezione 20 della Commissione Tributaria Regionale per la Lombardia l'11 giugno 2021 e depositata il 20 settembre 2021, che ha annullato l'Avviso di accertamento n. TMB0C3V01090/2018, emesso ai fini IRAP, con medesima motivazione della testé citata sentenza n. 3361/2021; della sentenza n. 2999/2022 emessa dalla Sezione 11 della Commissione Tributaria Regionale per la Lombardia l'8 luglio 2022 e depositata il 14 luglio 2022, che ha annullato l'atto di irrogazioni sanzioni in materia IVA n. TMBIR3V00002/2020, sempre con pronuncia attinente al merito ed a profili di fatto in ordine all'effettività ed operatività dei soggetti ritenuti interposti.

3. Le predette sentenze assumono effetto riflesso ai fini del presente giudizio in applicazione del principio del c.d. giudicato esterno.

Come è noto infatti in materia tributaria, il giudicato esterno prodottosi con riguardo ad una determinata annualità d'imposta esplica effetto vincolante su diverse annualità, allorquando "vengano in esame fatti che, per legge, hanno efficacia permanente o pluriennale, producendo effetti per un arco di tempo che comprende più periodi di imposta, o nei quali l'accertamento concerne la qualificazione di un rapporto ad esecuzione prolungata" (cfr. Cass. V, n. 4832/15; n. 6953/15; n. 20257/15).

Il principio è stato affinato da questa Suprema Corte di legittimità con arresto a Sezioni unite, ove in deroga al principio di autonomia degli anni di imposta è stato affermato che "qualora due giudizi tra le stesse parti abbiano riferimento al medesimo rapporto giuridico, ed uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe la cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, preclude il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto, anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il "petitum" del primo".

3.1. Come anticipato, tale efficacia, riguardante anche i rapporti di durata, non trova ostacolo, in materia tributaria, nel principio dell'autonomia dei periodi d'imposta, in quanto l'indifferenza della fattispecie costitutiva dell'obbligazione relativa ad un determinato periodo rispetto ai fatti che si siano verificati al di fuori dello stesso, oltre a trovare significative deroghe sul piano normativo, si giustifica soltanto in relazione ai fatti non aventi caratteristica di durata e comunque variabili da periodo a periodo (ad esempio, la capacità contributiva, le spese deducibili), e non anche rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi d'imposta (ad esempio, le qualificazioni

giuridiche preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria), assumono carattere tendenzialmente permanente.

In riferimento a tali elementi, il riconoscimento della capacità espansiva del giudicato appare d'altronde coerente non solo con l'oggetto del giudizio tributario, che attraverso l'impugnazione dell'atto mira all'accertamento nel merito della pretesa tributaria, entro i limiti posti dalle domande di parte, e quindi ad una pronuncia sostitutiva dell'accertamento dell'Amministrazione finanziaria (salvo che il giudizio non si risolva nell'annullamento dell'atto per vizi formali o per vizio di motivazione), ma anche con la considerazione unitaria del tributo dettata dalla sua stessa ciclicità, la quale impone, nel rispetto dei principi di ragionevolezza e di effettività della tutela giurisdizionale, di valorizzare l'efficacia regolamentare del giudicato tributario, quale "*norma agendi*" cui devono conformarsi tanto l'Amministrazione finanziaria quanto il contribuente nell'individuazione dei presupposti impositivi relativi ai successivi periodi d'imposta.

4. Per l'effetto, deve darsi atto della sopravvenuta inammissibilità del ricorso per cassazione, in parte per espressa autotutela dell'Amministrazione finanziaria (primo rilievo), in parte per il giudicato esterno favorevole alla parte contribuente, maturato su presupposti permanenti e duraturi (sussistenza reale ed operativa dei soggetti ritenuti interposti, realtà ed effettività delle operazioni svolte) accertati come esistenti nel tempo, da cui segue condanna alle spese a favore della parte contribuente, per soccombenza virtuale erariale.

Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1 - *quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002 n. 115.

PQM

La Corte dichiara cessata la materia del contendere per autotutela in ordine al primo profilo di ripresa a tassazione (stabile organizzazione all'estero) e rigetta il ricorso relativamente al secondo rilievo di ripresa a tassazione (fittizia deduzione di costi per operazioni oggettivamente inesistenti).

Condanna l'Agenzia delle entrate alla rifusione delle spese di lite del giudizio di legittimità, che liquida complessivamente in €.trentamila/00, oltre ad €.duecento/00 per esborsi, rimborso in misura forfettaria del 15%, Iva e Cpa come per legge.

Così deciso in Roma, nella pubblica udienza del 21 maggio 2026.

Il Relatore
MARCELLO M. FRACANZANI

Il Presidente
LUCIO NAPOLITANO