

Sentenza del 06/05/2015 n. 809 - Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sezione/Collegio 13

Intitolazione:

Contenzioso - Giudice Tributario - Rapporti tra giudicato penale e tributario - Sentenza per reati tributari - Non vincolante per Giudice Tributario.

Massima:

La sentenza, sia essa di condanna o di assoluzione, emessa in materia di reati tributari non è vincolante per il giudice tributario, anche se i fatti accertati in sede penale sono gli stessi per i quali l'A.F. promuove un accertamento, poiché le due giurisdizioni, penale e tributaria, operano su due piani diversi e si avvalgono di diverse metodologie istruttorie: le prove indirette, inidonee a fondare un giudizio di colpevolezza in sede di accertamento dei reati, possono infatti essere considerate presunzioni semplici in ambito tributario e concorrere alla ricostruzione del reddito ai fini fiscali.

Testo:

Con gli avvisi di accertamento ai fini IRES, IVA e IRAP rispettivamente n. T8B...../2013 per l'anno 2006, n. T8B...../2013 per l'anno di imposta 2007 e n. T8B...../2013 per l'anno 2008, emessi a seguito di un'attività di verifica generale effettuata nei confronti della s.r.l. per il periodo d'imposta 2009 e culminato nel PVC in atti, l'Agenzia delle Entrate di Firenze recuperava nei confronti di tale società, esercente l'attività di commercio all'ingrosso di rottami metallici, i costi secondo l'Ufficio indebitamente contabilizzati in quanto relativi ad operazioni inesistenti e documentati da fatture emesse da società cartiere e/o filtro e/o fittiziamente interposte. In particolare con l'avviso di accertamento per l'anno 2006 l'Ufficio contestava alla s.r.l. l'utilizzo di fatture d'acquisto per operazioni inesistenti emesse nei confronti della stessa dalla ditta individuale per un importo complessivo di € 200.827,20=; con l'avviso di accertamento per l'anno 2007 l'utilizzo di fatture d'acquisto per operazioni oggettivamente inesistenti emesse nei confronti della dalla ditta individuale, dalla società s.r.l. e dalla ditta individuale di per un importo complessivo di operazioni ritenute oggettivamente inesistenti pari ad € 1.052.747,40=; con l'avviso di accertamento per l'anno di imposta 2008 l'utilizzo di fatture d'acquisto per operazioni oggettivamente inesistenti emesse nei confronti della dalla s.r.l. dalla s.r.l. e dalla ditta individuale di per un importo complessivo di operazioni ritenute oggettivamente inesistenti pari ad € 925.845,73=. La s.r.l. impugnava - con separati ricorsi, poi ritualmente riuniti - detti avvisi dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Firenze eccependo:

a) con riferimento agli anni di imposta 2006 e 2007, la nullità dei due avvisi di accertamento in quanto emessi e notificati successivamente all'intervenuta maturazione dei termini decadenziali prescritti dalla legge per la loro notifica senza che ricorressero le condizioni del loro raddoppio come richieste dall'art. 43, co. 3, del D.P.R. 600/1973 e dall'alt. 57 co. 3 del D.P.R. 633/1972;

b) con riferimento a tutte le annualità, la nullità e illegittimità degli avvisi di accertamento impugnati in quanto motivati solo apparentemente ed esclusivamente 'per relationem' al PVC e genericamente agli atti della Guardia di Finanza di Monza e quelli del successivo procedimento penale ivi pendente, non conosciuti dalla ricorrente;

e) la nullità e illegittimità degli avvisi di accertamento impugnati per carenza probatoria e motivazionale;

d) in ogni caso, la infondatezza dei rilievi avanzati negli avvisi impugnati perché contrastati dalla "ingente e circostanziata documentazione" prodotta da essa ricorrente circa l'effettività delle operazioni di fornitura dei materiali di cui alle fatture passive in contestazione. e) in denegata ipotesi, ed in ogni caso, l'illegittimità delle pretese recate negli avvisi di accertamento impugnati quanto ai recuperi IVA, operando la società in regime di 'reverse charge';

f) in ulteriore denegata ipotesi, l'applicazione al caso di specie del disposto dell'art. 8 del D.L. n. 16/2012 e, per gli effetti, la necessità in ogni caso di effettuare la decurtazione dai maggiori costi laddove ritenuti non deducibili dei ricavi afferenti i costi medesimi. Con sentenza n. 242/01/13 in data 17 dicembre 2013, depositata il 20 febbraio 2014, la C.T.P. di Firenze respingeva i ricorsi, disattendendo l'eccezione preliminare della società in ordine alla tardività della notifica degli avvisi di accertamento per gli anni di imposta 2006 e 2007 sotto il profilo che, l'unica condizione per il prolungamento dei termini di notifica essendo la sussistenza dell'obbligo di denuncia penale, agli effetti del disposto di cui all'art. 43, co. 3 D.P.R. 600/1973 e all'art. 57 co. 3 D.P.R. 633/1972 era "irrelevante il "fatto che l'azione penale non sia ancora iniziata o non sia proseguita o sia decaduta". Nel merito, il primo giudice, premesso che "... con riferimento alla sentenza di proscioglimento da parte del Tribunale di Firenze relativo ad uno degli imputati coinvolti, a parte le stringate motivazioni che non prendono posizione sulla valutazione complessiva della vicenda, va rilevato che gli stessi elementi probatori raccolti anche se insufficienti a suffragare un'azione penale ben possono essere ritenuti sufficienti e legittimi nell'ambito del diritto tributario", riteneva che la ricorrente non aveva dato prova dell'effettività delle operazioni. Contro tale sentenza interpone appello (R.G.A. n./14) la s.r.l. che, lamentandone "la lapidarietà della motivazione ...di fronte ad una siffatta ingente mole di documenti prodotti e di rilievi difensivi spiegati" e riproponendo deduzioni e argomentazioni svolte in prime cure, così conclude:

" Voglia codesta .. Commissione tributaria regionale in riforma dell'impugnata sent. 20.2.2014 n. 242/01/13, resa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Firenze...:

a) in via preliminare rispetto ad ogni altra questione, accertare la radicale nullità e illegittimità degli avvisi di accertamento nn. T8B...../2013 (relativo all'esercizio 2006) e T8B...../2013 (relativo all'esercizio 2007) in quanto entrambi notificati alla società contribuente successivamente alla maturazione del termine decadenziale all'uopo previsto dall'art. 42 del D.P.R. 600/1973 e dall'art. 57 del D.P.R. 633/1972 e senza che ricorressero, nel caso di specie, i presupposti per invocare il ed. raddoppio dei termini di cui agli artt. 43 co. 3 e 57 co 3.cit. e per l'effetto dichiarare che niente è dovuto dalla società appellante con riferimento ad essi né a titolo di imposta né a titolo di sanzioni e interessi;

b) in ogni caso e comunque accertare l'assoluta illegittimità e/o infondatezza di tutti gli avvisi di accertamento oggetto di causa per tutti i motivi adottati nel presente atto e per l'effetto dichiarare che niente è dovuto dalla società appellante con riferimento ad essi né a titolo di imposta né a titolo di sanzioni o interessi;

e) in denegata ipotesi e comunque, accertare se del caso la ricorrenza dei termini di applicabilità di quanto disposto dall'art. 8 d.l. 16/2012, e per l'effetto disporre conseguentemente in termini di rideterminazione dell'an e del quantum delle pretese impositive e sanzionatorie in contestazione;

d) in ogni caso, condannare Agenzia delle entrate alla restituzione di quanto indebitamente percepito in corso di causa con gli accessori di legge ivi compresi gli interessi. Con vittoria di compensi e spese del presente giudizio". Resiste l'appellata Agenzia delle Entrate di Firenze. Con avviso di accertamento n. T8B...../2011, anch'esso conseguente alla menzionata verifica generale, effettuata nei confronti dellasrl, l'Ufficio contestava alla per il periodo d'imposta 2009 l'utilizzo di una serie di fatture da ritenersi relative a operazioni inesistenti di acquisto di rottami non ferrosi, emesse rispettivamente:

a) quanto a 19 fatture, dalla ditta individuale per € 141.516,30= (pagg. 8-11 PVC);

b) quanto a 7 fatture, dalla societàs.r.l. per € 468.080,00= (pagg. 14-17 PVC). Riscontrata la mancanza delle relative fatture e avendo la società, a richiesta dei verificatori, dichiarato di non possedere i documenti richiesti poiché oggetto di sequestro da parte della G.D.F.- Tenenza di Pontassieve in esecuzione del decreto di perquisizione e sequestro emanato dalla Procura di Monza nell'ambito del procedimento penale n./08 a carico di tale, i verbalizzanti contattavano la Procura di Monza e la Compagnia della G.D.F. di Sesto San Giovanni (MI) che, ottenuta la rimozione del segreto istruttorio, inviavano all'Ufficio il fascicolo del citato procedimento penale. Da tale fascicolo risultava che la s.r.l., las.r.l., la e la s.r.l. erano "cartiere" utilizzate al solo fine dell'emissione di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti o per la "copertura" di acquisti effettuati da terzi in nero (operazioni soggettivamente inesistenti). La s.r.l. impugnava dinanzi alla CTP di Firenze anche il predetto avviso di accertamento e il ricorso veniva accolto da altra sezione con sentenza n. 88 in data 10.04 - 12.06.2013 con una stringatissima motivazione che basava la fondatezza del ricorso sul rispetto, nella documentazione presentata dalla ricorrente, dei requisiti prescritti, mentre si riteneva che "...le eccezioni mosse dall'Ufficio sono il frutto di una duplice presunzione e non basate su effettive omissioni della ricorrente.." Contro tale sentenza propone appello (R.G.A./14) l'Agenzia delle Entrate che, lamentandone l'erroneità e contraddittorietà nonché la stringata motivazione, conclude perché, in riforma della stessa, sia dichiarato legittimo l'avviso impugnato. Resiste la s.r.l. Quindi, procedutosi alla rituale riunione dei procedimenti e depositate dalla contribuente ulteriori memorie, la causa è passata in decisione all'udienza del 23.04.2015.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Va preliminarmente disattesa l'eccezione - riproposta in questo grado di giudizio dalla s.r.l. - di " radicale nullità e illegittimità che affigge gli avvisi di accertamento nn. T8B...../2013 (relativo all'esercizio 2006) e T8B...../2013 (relativo all'esercizio 2007) in quanto entrambi notificati alla Società contribuente successivamente alla maturazione del termine decadenziale ... previsto dall'art. 42 del D.P.R. 600/1973 e dall'art. 57 del D.P.R. 633/1972... senza che ricorressero, nel caso di specie, i presupposti per invocare il raddoppio dei termini di cui agli artt. 43 co. 3 e 57 co 3 cit.". L'eccezione è argomentata essenzialmente sulla circostanza che all'atto della notificazione dell'avviso era già intervenuta sentenza di non luogo a procedere del GIP nei confronti degli imputati, oltre quella di non luogo a procedere nei confronti diper intervenuto decesso pronunciata dal GIP del Tribunale di Monza: in sostanza - sottolinea la difesa della contribuente - al momento della notifica dell'avviso di accertamento era già stata giudizialmente esclusa dall'autorità giudiziaria competente la commissione della violazione penalmente rilevante ex lg. 74/2000 (comportante l'obbligo di denuncia ex art. 331 c.p.p.), che costituirebbe il presupposto perché operi il raddoppio dei termini. Il contenuto accertativo della predetta sentenza sarebbe decisiva nel senso dell'esclusione della sussistenza, nella fattispecie, dell'obbligo della denuncia penale, poiché nessun'altra autorità se non il giudice penale potrebbe verificare se i fatti accertati integravano gli estremi per far sorgere l'obbligo dell'inoltro della notizia criminis e, quindi, della insussistenza delle condizioni per il raddoppio dei termini decadenziali di accertamento. Correttamente, ad avviso della Commissione, l'eccezione è stata disattesa dalla sentenza n.242/13, in quanto i fatti oggetto dell'accertamento comportavano senz'altro un obbligo di denuncia penale. Ne costituisce una chiara conferma l'instaurazione dei procedimenti penali iniziati nei confronti di, rappresentante legale dellas.r.l. e die, nonché i fatti di cui alla denuncia penale per le operazioni concernenti la ditta individuale Ai sensi infatti dell'art. 43 comma 3 DPR 600/1973 la circostanza che legittima il raddoppio dei termini per l'accertamento è costituita dal mero obbligo di invio della denuncia penale ai sensi dell'art. 331 c.p.p., come autorevolmente confermato dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 247/2011, secondo cui unica condizione per il raddoppio dei termini è la sussistenza dell'obbligo di denuncia penale, indipendentemente dal momento in cui tale obbligo sorga ed indipendentemente dal suo adempimento (nello stesso senso v. Cass. n.

22587/2012). E' indubbio che nel caso di specie sussistevano gli estremi per l'obbligo di denuncia, attesa la gravita delle condotte contestate: il fatto che il procedimento penale esperito nei confronti di, rappresentante legale della s.r.l., si sia concluso con un non luogo a procedere per morte del reo non impedisce l'operare del raddoppio dei termini, né può impedirlo l'archiviazione nei confronti dei, dal momento che, operando il doppio binario di cui si dirà più diffusamente in seguito, tali provvedimenti del giudice penale non escludono affatto, ma al contrario confermano, l'esistenza di un obbligo di denuncia penale. Né giova alla tesi della contribuente che all'atto della notificazione degli avvisi era già intervenuta sentenza di non luogo a procedere del GIP nei confronti degli imputati e, oltre quella di non luogo a procedere nei confronti della sig.ra

-anche in tale ottica, si osserva che al momento della notifica degli avvisi era pendente - e sembra lo sia tuttora - il procedimento penale presso il Tribunale di Monza nei confronti della complessiva vicenda che vedeva - e vede - coinvolti in primo piano gli amministratori delle società 'cartiere' (anzi, nel caso in esame vi erano ben tre procedimenti penali concernenti i periodi d'imposta accertati, uno a Monza e due a Firenze). Per ciò che concerne il merito, nella complessa e intricata vicenda oggetto di causa vanno posti alcuni punti fermi. In primo luogo, in ordine alle sentenze penali di proscioglimento (e agli atti della G.d.F.) invocate dalla contribuente occorre puntualizzare che, essendo ormai venuto meno il principio dell'unità della giurisdizione, la sentenza, sia essa di condanna o di assoluzione, emessa in materia di reati tributari non è vincolante per il giudice tributario, anche se i fatti accertati in sede penale sono gli stessi per i quali l'A.F. promuove un accertamento, poiché le due giurisdizioni, penale e tributaria, operano su due piani diversi e si avvalgono di diverse metodologie istruttorie: le prove indirette, inidonee a fondare un giudizio di colpevolezza in sede di accertamento dei reati, possono infatti essere considerate presunzioni semplici in ambito tributario e concorrere alla ricostruzione del reddito ai fini fiscali. Sul punto si è ormai consolidato un orientamento giurisprudenziale che sottolinea la peculiarità e l'indipendenza del procedimento tributario rispetto a quello penale (v. per tutte Cass. n. 10269/05, n. 2499/06, n. 8488/2009 e n. 3724 del 2010). In particolare, con la sentenza n. 14953/06 la S. C. ha precisato che l'efficacia vincolante del giudicato penale non opera nel processo tributario poiché in questo vigono limitazioni della prova e, d'altra parte, possono anche valere presunzioni inidonee a supportare la pronuncia penale di condanna. Ne consegue che il giudicato penale non esplica alcuna efficacia in quello tributario non acquisendo mai il primo carattere imperativo dal momento che il processo tributario ha limitazioni all'utilizzo della prova ignote al processo penale e, al contrario, ammettendo presunzioni semplici (grave, precise e concordanti) che nel processo penale - dove la prova indiretta è valutata con maggior rigore perché incidenti sui diritti fondamentali della persona, anche con riferimento a misure coercitive della libertà personale - da sole non sarebbero sufficienti a fondare un giudizio di colpevolezza. Va inoltre rimarcato che il giudizio penale è volto all'accertamento della colpevolezza riguardo un determinato fatto, mentre il giudizio tributario ha carattere oggettivo mirando all'accertamento dei presupposti di esistenza di un tributo se, a riguardo, è sorta controversia. Con la recente sentenza n. 8129 del 23/05/2012 la Corte di legittimità ha precisato che l'imputato assolto in sede penale, anche con formula piena, può essere fiscalmente responsabile qualora l'atto sia fondato su validi indizi, insufficienti per un giudizio di responsabilità penale, ma adeguati, fino a prova contraria, nel giudizio tributario: nello stesso senso v. Cass. n. 16852/2013, la quale riafferma che "nessuna automatica autorità di cosa giudicata può attribuirsi alla sentenza penale irrevocabile, di condanna o di assoluzione, emessa in materia di reati fiscali, ancorché i fatti esaminati in sede penale siano gli stessi che fondano l'accertamento degli Uffici finanziari, dal momento che nel processo tributario vigono i limiti in materia di prova posti dal **D.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546**, art. 7, comma 4 e trovano ingresso, invece, anche presunzioni semplici, di per sé inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna. Ne consegue che l'imputato assolto in sede penale, anche con formula piena, per non aver commesso il fatto o perché il fatto non sussiste, può essere ritenuto responsabile fiscalmente qualora l'atto impositivo risulti fondato su validi indizi, insufficienti per un giudizio di responsabilità penale, ma adeguati, fino a prova contraria, nel giudizio tributario (conf. Cass. n. 4924 del 27/02/2013)..." Una prima basilare precisazione porta quindi a concludere che gli stessi elementi probatori che siano ritenuti inidonei a sostenere un'accusa penale possono legittimamente essere ritenuti idonei ai fini tributari, dove è ammessa la prova per presunzioni. Per quanto concerne in particolare il procedimento penale instaurato nei confronti dei due amministratori di fatto e a Firenze, la sentenza di non luogo a procedere emessa nei confronti degli stessi non solo è in forte contrasto con quanto deciso nei confronti della legale rappresentante dal Tribunale di Monza per gli stessi fatti, ma - a differenza dei provvedimenti emanati nel procedimento penale instauratosi a Monza, i quali sono tutti motivati e argomentati con ampi e dettagliati riferimenti alla complessa attività d'indagine - è caratterizzata da una sommaria e parziale descrizione e valutazione dei fatti: non vi è alcun riferimento al materiale probatorio di varie tipologie in atti (intercettazioni, indagini bancarie, appostamenti, accessi sui luoghi, ammissioni degli stessi soggetti coinvolti, ecc...), ma una sommaria valutazione basata su un unico elemento, cioè le dichiarazioni rese in sede di interrogatorio da, uno solo dei numerosi soggetti coinvolti. A prescindere dall'affermazione del GIP - probatoriamente irrilevante in questa sede tributaria per le ragioni sopra svolte - che la difesa degli imputati avrebbe dato la dimostrazione che in due occasioni le transazioni erano "effettivamente avvenute" in quanto tali operazioni trovavano conferma nelle annotazioni del registro di carico e di scarico, senza considerare che nei meccanismi frodativi la regolarità formale è elemento connotato alla frode e che è sbrigativa l'estensione automatica della regolarità (in ipotesi concernente solo le suddette due operazioni) a tutte le numerose operazioni contestate, come invece ha fatto il giudice penale, appare estremamente significativo, a conferma della scarsa rilevanza probatoria in questo giudizio delle invocate sentenze penali, gioca il fatto che lo stesso GIP non solo scrive che la sentenza di proscioglimento è in sostanza una sentenza parziale, basata sull'unico elemento accusatorio portato alla sua attenzione, cioè le dichiarazioni rese da al Pubblico Ministero, ma precisa anche il significato del disposto N.L.P. scrivendo che la sua "...è una sentenza di natura processuale e non di merito, finalizzata ad evitare i dibattimenti inutili, e non ad accertare se l'imputato è colpevole o innocente. Scopo dell'udienza preliminare è quello di evitare dibattimenti inutili, e non quello di accertare la colpevolezza o l'innocenza dell'imputato. Ne deriva che il parametro di valutazione del giudice non è l'innocenza dell'imputato, ma l'impossibilità

di sostenere l'accusa Nel caso in esame siamo in presenza di una situazione di carenza probatoria tale da apparire non superabile in dibattimento dall'acquisizione di nuovi elementi di prova e da una possibile diversa valutazione del compendio probatorio già acquisito." Se tale è il valore para-minimale da attribuire, secondo il suo estensore, alla sentenza penale di proscioglimento emessa nei confronti dei, rimane ulteriormente confermato che da essa non possono trarsi le conseguenze che invoca la difesa della s.r.l. A maggior ragione, alla luce del corposo e complesso materiale probatorio in atti di cui si dirà più avanti, non può attribuirsi un qualche valore vincolante ad atti di P.G., in particolare all'annotazione di P.G. della Guardia di Finanza - Tenenza di Pontassieve prot. del 18 giugno 2014 (doc. 23 produz. doc.) che, delegata dal P.M., ha concluso che "le operazioni di acquisto effettuate dalla S.r.l. oggetto delle fatture di cui viene contestata l'effettività nell'ambito del proc. pen./12 appaiono essere reali e non fittizie" (il che ha condotto il P.M. a richiedere l'archiviazione del procedimento a carico di, disposta dal GIP con provvedimento del 4 luglio 2014 perché "la notizia di reato è infondata" (ivi, doc. 22). Passando al merito della controversia, si prospetta elemento di prova basilare la natura di cartiere dei soggetti fornitori e la loro accertata mancanza di adeguata struttura organizzativa. Negli anni in questione la s.r.l. ha intrattenuto rapporti commerciali con la ditta individuale, la s.r.l., la s.r.l. e la ditta individuale Quanto alla ditta individuale, dagli atti in possesso della Procura di Monza si evince chiaramente che il altro non era che un prestanome del citato, limitandosi egli alla restituzione dei soldi ai clienti e al comparire fittiziamente come titolare della e come amministratore della s.r.l.

Posto i militari operanti della G .d. F. avevano rinvenuto nelle fatture emesse nel 2006 dallaper complessivi € 3.416.721,00=, considerato l'elevato volume di acquisti veniva effettuato un controllo incrociato che si concretizzava in un accesso presso la sede della, dal quale è risultato che:

- il ha dichiarato di non essere in grado di esibire le scritture contabili poiché mai istituite, né alcuna dichiarazione dei redditi, poiché mai presentata;

- nonostante la ditta avesse ad oggetto il commercio all'ingrosso di metalli non ferrosi, il ha riferito ai militari di non disporre di un deposito fisso e di non essere riuscito a reperire gli scontrini di pesata, attestanti il carico del materiale, poiché - a suo dire - l'autista incaricato a effettuare le consegna aveva ommesso a sua volta di consegnarglieli;

- ha esibito gli estratti conti a lui intestati dove erano registrati i pagamenti relativi alle merci vendute, il cui esame rendeva evidente come nei giorni immediatamente successivi alle operazioni di accredito veniva eseguito un prelievo in contanti di importo pressoché corrispondente all'importo in entrata. Dalle indagini esperite dalla GDF di Monza emergevano gravi e convergenti plurimi indizi della falsità oggettiva delle fatture emesse dalla a favore dei soggetti coinvolti nella frode, tra cui la s.r.l.: 1) la aveva quale unica sede dichiarata quella di, via, che è risultata adibita ad uffici amministrativi (tale sede è ubicata nel centro cittadino e dunque in un'area assolutamente inidonea ad ospitare un sito di stoccaggio di materiale non ferroso); 2) per ammissione dello stesso, quest'ultimo non ha mai avuto a disposizione un deposito fisso e ha effettuato i trasporti delle merci vendute utilizzando un solo autocarro (IVECO 42 tg.), intestato alla; 3) il non ha esibito alcuno scontrino di pesata attestante il carico della merce, né ordini di acquisto, fax e/o corrispondenza commerciale;

4) all'interno della non è stato reperito alcun documento che attestasse operazioni di acquisto congruenti con le apparenti cessioni sottese alle fatture di vendita emesse dalla ditta stessa. Per quanto concerne la s.r.l., anch'essa coinvolta nel meccanismo fraudolento ideato dal, dalle indagini della G.d.F. e della Procura di Monza sono emersi i seguenti molteplici indizi gravi, precisi e concordanti:

1) dalle risultanze della CCIAA di Milano è risultato che la S.r.l. aveva come legale rappresentante lo stesso titolare della, cioè, che ne era anche socio unico;

2) la aveva sede legale in Milano, viale(domiciliazione della sede legale presso lo studio del commercialista di fiducia), mentre la sede amministrativa era sita in(stesso indirizzo della menzionata ditta individuale);

3) l'unico deposito per lo stoccaggio dei rottami ferrosi era quello di viale, e la è risultata avere 3 dipendenti (di cui 2 autisti ed una impiegata) e disporre di un autocarro ed una motrice, entrambi successivamente ceduti il 25 luglio 2008 alla S.r.l.;

4) la società ha iniziato la propria attività in data 19 ottobre 2006 e il 8 settembre 2008 è stata ceduta per intero alla società di diritto panamense S.A. con sede in Panama city;

5) quanto alle dichiarazioni fiscali presentate la società ha inviato solo in modello IVA per l'anno di imposta 2006 (tra l'altro indicante 1791 operazioni passive e nessuna operazione attiva) e non ha mai presentato il mod. Unico Soc. di capitali;

6) dai registri manoscritti reperiti presso la riportanti l'annotazione a mano di fatture e documenti di trasporto e riferibili a cessioni in realtà effettuate dalla s.r.l. sono emersi dati assolutamente incompatibili con la struttura operativa della Società la quale, nonostante disponesse di soli 2 autocarri e 2 autisti, lo stesso giorno, il 14 maggio 2007, avrebbe effettuato ben 12 trasporti di materiale ferroso nei confronti di diverse aziende;

7) dall'esame dei file di un p.c. consegnato dal menzionato ha evidenziato il dato inverosimile di un elevatissimo volume di affari ascrivibile alle aziende oggetto di controllo, soprattutto se rapportato alla inadeguatezza delle strutture fisiche a disposizione delle medesime: l'ammontare delle fatture emesse dalla S.r.l. e dalla di nei confronti dei propri cessionari, tra cui la s.r.l. ammonta a complessivi € 40.470.886,77 negli anni 2005 - 2008. Quanto alla s.r.l., dalle indagini della G.d.F. e della Procura di Monza sono emersi i seguenti molteplici indizi gravi, precisi e concordanti:

1) la società è stata costituita in data 22/11/2007 e la sede legale era in Milano, viale (la stessa della s.r.l.), con capitale sociale determinato nel minimo di legge (€ 10.000,00=) e socio unico, nonché amministratore delegato, era

2) il 29/10/2009 le quote sono state cedute per intero alla società di diritto PanamenseS.A., la sede legale viene trasferita nello Stato di Panama ed è nominata amministratore unico la panamense

3) la s.r.l. non ha mai presentato dichiarazioni fiscali, salvo nel 2007, quando risulta presentata solo la dichiarazione modello 770, né ha mai depositato bilanci presso la CCIAA competente;

4) come detto in precedenza, la ha di fatto sostituito la s.r.l. e continuato l'attività in Milano, via dove già operavano la stessa, nonché la

5) in sede di interrogatorio da parte della G.d.F. dichiarava di non essere a conoscenza dell'attività di, nonostante ne fosse formalmente l'amministratore unico, poiché i veri 'domini' della Società erano il già citato e la madre dello stesso,

6) il era stato delegato da ad operare sul c/c n. 2060, acceso presso la Banca Popolare Commercio e Industria - Filiale di Milano, via ed anche, pur se formalmente estraneo alla compagine societaria di, era stato delegato ad operare sui conti correnti accessi presso il Credito Emiliano - agenzia di Milano - e la Banca Popolare di Milano - agenzia di - entrambi intestati ads.r.l.;

7) gli indizi di anomalia già riscontrati relativamente alla ed alla S.r.l. sono stati rilevati anche nei confronti della, la quale nell'anno 2008 ha registrato sui c/c ad essa intestati movimentazioni per un importo di circa 40 milioni di euro, palesemente sproporzionato rispetto alle dimensioni, alla struttura ed alle potenzialità operative della società. Per ciò che concerne infine la ditta individuale, si rileva che:

1) dalla visura storica camerale relativa a tale ditta è emerso che l'attività esercitata è quella di "montaggio di controsoffitti e pareti divisorie nonché di imbiancatura e verniciatura" svolta a partire dal 1/3/1995 (attività ben diversa dalla cessione di materiali ferrosi);

2) la ditta ha ommesso, sin dall'apertura della partita IVA. di presentare qualsivoglia dichiarazione fiscale;

3) poiché le fatture, i formulari dei rifiuti, nonché l'anagrafe tributaria e la Camera di commercio riportavano come luogo di esercizio dell'attività di recupero di rottami, la localitàVia i verbalizzanti effettuavano, in data 9/02.2012, un accesso presso l'indirizzo citato: sul luogo, alla presenza casuale di, figlia del proprietario dell'immobile (tale,) si riscontrava l'esistenza di una casa colonica in pessimo stato di conservazione e disabitata e, su richiesta dei verbalizzanti, il proprietario dell'immobile dichiarava: " Il signor è stato mio inquilino e più precisamente ha condotto in locazione un mio appartamento sito in località Non ricordo esattamente l'anno in cui il contratto di locazione si è risolto e la data di effettiva riconsegna dell'appartamento; sono tuttavia certo che il rapporto di locazione si è concluso ante l'anno 2000. Specifico inoltre che il contratto di locazione è stato stipulato ad esclusivo uso abitativo e non mi risulta che vi sia mai stata svolta attività di impresa. Dalla riconsegna delle chiavi, sono sicuro che più nessuno ha avuto accesso ai locali, tra l'altro lasciati sporchi...";

4) dall'Anagrafe tributaria il non è risultato intestatario di alcuna utenza (idrica, telefonica, elettrica) e di beni mobili registrati;

5) dai formulari dei rifiuti è emerso che il trasporto dei rottami è stato effettuato direttamente a carico del, mediante il veicolo targato: i verbalizzanti hanno richiesto una visura storica al P.R.A. dalla quale è risultato che lo stesso (autocarro Ford Transit) non è mai stato intestato al, sicché la sua ditta era, priva di qualunque bene strumentale per lo svolgimento dell'attività dichiarata. Al fine di contrastare i suddetti molteplici gravi e convergenti indizi riguardanti le sedi e le strutture inadeguate delle società asseritamente fornitrici, la difesa assume che la conoscenza degli stessi esulerebbe dalla normale diligenza del buon padre di famiglia, tenuto conto che come in tutte le attività di commercio la società appellante/appellata riceveva la mercé acquistata presso il proprio impianto, richiedeva campioni, preventivi e prezzi, facendo ordini telefonici e via internet, sempre da qualcuno riscontrati. Di più. quanto ad s.r.l. esistevano tre bilici (autoarticolati composti da motrice e cassone doppi in unica forgia) e tre autisti, figurando anche un custode, un'impiegata (visura CCIAA allegata al ricorso), i soci (e la di lui madre)-....., un impianto di stoccaggio in via, nonché acquisti in un anno di complessivi € 468.080,00=. Conclude formulando la domanda retorica " forse che qualcuno quando acquista l'auto va a Torino, o magari a Stoccarda se tedesca, per vedere se esiste la fabbrica?". Analoghe considerazioni svolge la s.r.l. quanto alla ditta, che afferma trattarsi di ".. persona conosciuta da anni, in possesso di abilitazione rilasciata dalla CCIAA, dotata di furgone che appare in linea con la quantità di mercé ceduta, e che aveva all'epoca rapporti

settimanali/decadali a cui corrispondeva un pagamento tracciato come d'uso (non contanti). Difficile ipotizzare per la società appellata la qualifica di cartiera, per una persona che lavora con un furgone.."; concludendo che "...se [all'Ufficio] sono occorsi 17 anni per trovare un qualsiasi e 7/8 anni per trovare un (con l'aiuto del socio poi divenuto delatore/collaboratore), come può essere messa in dubbio la diligenza del buon padre di famiglia dell'appellata?..". Alle riportate abili deduzioni difensive va replicato, sul piano della realtà storica, che la presenza di sedi presso strutture inadeguate o che sono risultate riconducibili ad altri soggetti, l'assenza di depositi o la loro inadeguatezza, la presenza di automezzi insufficienti per il volume d'affari delle operazioni che formalmente sarebbero state compiute (tra l'altro con l'anomalia di più viaggi nello stesso giorno incompatibili con i mezzi disponibili), gli appostamenti di P.G. che hanno evidenziato la partenza dei mezzi vuoti, il numero di dipendenti anch'esso insufficiente all'attività formalmente dichiarata o - last but not least - il fatto che trattasi di soggetti tutti coinvolti nel meccanismo, criminoso non dimostra la regolarità delle operazioni, ma al contrario la fondatezza degli avvisi di accertamento impugnati. Sul piano poi della conoscenza e/o conoscibilità in capo alla s.r.l. secondo l'ordinaria diligenza del buon padre di famiglia dei menzionati dati di fatto appare molto poco credibile che detta società fosse all'oscuro del meccanismo criminoso e delle irregolarità compiute dai soggetti fornitori. Lo dimostra in primo luogo la continuità dei rapporti intrattenuti con le varie società succedutesi nel tempo e riconducibili agli stessi soggetti: è oggettivamente pressoché impossibile che le operazioni si siano realmente svolte nei volumi e nelle entità dichiarate nei documenti formali. Ma, a conferma della conoscenza - e del coinvolgimento - della s.r.l. nel meccanismo fraudolento in esame, ai dati strutturali ed oggettivi sopra riportati si aggiunge l'ulteriore significativo elemento di prova costituito dalla restituzione dei pagamenti, oltre alle circostanze di fatto emergenti da intercettazioni, appostamenti, interrogatori e memoriali. In particolare, dalle indagini effettuate è risultato che tutte le società coinvolte restituivano puntualmente alle società clienti gli importi, che venivano da esse corrisposte mediante bonifici bancari. Ciò emerge innanzitutto dalla documentazione bancaria, grazie alla quale è stato possibile verificare che lo stesso giorno (o al massimo il giorno seguente) del bonifico effettuato da parte della s.r.l. venivano prelevate somme di importi corrispondenti, evidentemente al fine della restituzione delle somme fittiziamente pagate: a titolo esemplificativo, la fattura n. 12 emessa dalla s.r.l. per un importo di € 87.120,00= veniva pagata dalla s.r.l. con bonifico del 26/02/2007 cui corrisponde - in data 27/02/2007 - un'uscita di pressoché pari importo, (€ 87.000.00=). Lo stesso avviene per la fattura n. 11, pagata con un bonifico del 27/02/2007 per un importo di € 28.700.00= cui corrisponde - in data 1/03/2007 - un prelievo di pressoché pari importo (€ 28.000.00=). Anche nei confronti della, al pagamento con bonifico del 29/09/2006 per l'importo di € 23.456.00= corrisponde un prelievo di sostanziale pari importo (€ 23.500,00=), effettuato lo stesso giorno (vedi allegati DOC. 5 fase. Ufficio di primo grado). Poiché ulteriori conferme di quanto si va argomentando si rinvennero nelle intercettazioni telefoniche e nelle ammissioni dei soggetti coinvolti di cui è per darsi, è inevitabile concludere che la s.r.l. non poteva non essere a conoscenza della fittizietà delle operazioni di cui agli avvisi impugnati, partecipando anzi al meccanismo fraudolento ed avvantaggiandosene fiscalmente ed economicamente. Posta pertanto la valenza indiziaria delle dichiarazioni di terzi raccolte dai verificatori e inserite nel processo verbale di contestazione (v. Cass. n.22519/2013 e n. 17674/2013), nel caso di specie i dati di fatto emersi in sede di interrogatorio e in sede di intercettazioni e le informazioni fornite da terzi convergono univocamente, insieme a tutti gli altri di fatto sopra riportati, nel senso della sussistenza oggettiva della frode e della conoscenza/partecipazione della s.r.l. In particolare, con riferimento ai fatti accertati dalla Polizia Giudiziaria di Monza, nelle conversazioni telefoniche intercorse tra i già citatie (o con referenti della di nome) è costante il richiamo a fatture e documenti di trasporto predisposti dalla relativi a cessioni (fittizie) effettuate nei confronti della s.r.l. La fittizietà delle operazioni è comprovata dalla menzionata prassi di restituzione del prezzo, precedute da altre conversazioni telefoniche in cui gli indagati utilizzano un linguaggio cifrato. Secondo la difesa della contribuente le conversazioni si riferirebbero a normali ed effettive operazioni di acquisto e/o a taluni ritardi ed inconvenienti concernenti una fornitura, poi regolarmente effettuata, di 20 tonnellate di rame. Ma l'assunto dell'Ufficio secondo cui il termine "materiale" si riferisce in realtà a denaro è confermato dal fatto, di indubbia valenza probatoria, che in alcune telefonate vengono prospettati problemi nella consegna del "materiale" a causa di uno sciopero della, la quale è una società che organizza trasporto di denaro con portavalori. E' lecito chiedersi cosa c'entri la, società che si occupa di portavalori per il trasporto di danaro, con la consegna del "materiale" se per materiale si intendesse davvero la mercé (materiale ferroso) formalmente oggetto delle fatture. Del resto, come sottolinea la difesa erariale, le parti usano frasi inequivocabili, del tipo "ci siamo capitati...": "qualcun materiale devo ancora riceverlo in pagamento" (a conferma che ci si riferisce a denaro). L' utilizzo di un linguaggio cifrato presuppone la conoscenza di un codice comunicativo comune e pertanto presuppone e conferma la piena consapevolezza e la partecipazione della s.r.l. al meccanismo frodatario. Ancora, ulteriore convergente elemento di prova a conferma della fittizietà delle operazioni, a fronte di una telefonata in cui e las.r.l. si accordavano per l'invio di 20 tonnellate di rame, a fronte del ddt corrispondente è emerso invece dalle immagini video registrate che il giorno in cui sarebbe dovuta partire la mercé diretta alla s.r.l. dal deposito sono partiti due bilici, entrambi vuoti: in realtà, le merci provenivano dal mercato nero, oppure i camion arrivavano vuoti per caricare il nero ceduto dalla stessa s.r.l., trattandosi di operazioni sia oggettivamente che soggettivamente inesistenti. Se infatti che della mercé esisteva, la stessa proveniva evidentemente dal mercato nero, poiché essa non coincide né con le date, né con i soggetti fornitori indicati nella fatture. A fronte delle contestazioni della contribuente sulla qualifica ("operazioni oggettivamente inesistenti) di cui ad alcuni degli avvisi impugnati, si osserva che l'Ufficio distingue due tipologie di operazioni, oggettivamente e soggettivamente inesistenti. Vi era infatti il duplice intento di abbassare il reddito da parte delle società utilizzatrici di dette fatture, nonché di coprire acquisti e vendite effettuati sul mercato nero di merci pertanto realmente esistenti. Ne consegue che l'esistenza di acquisti e cessioni che sarebbero realmente avvenute, ma di provenienza dal mercato nero, non mina gli accertamenti impugnati, in quanto anche in tali ipotesi le fatture risultano soggettivamente inesistenti, e del tutto inattendibili negli importi e nell'indicazione dei soggetti tra cui sono in realtà avvenute dette operazioni. Per quanto riguarda le fatture per operazioni oggettivamente inesistenti la giurisprudenza

della Corte di Cassazione, dopo qualche iniziale incertezza, con la sentenza n. 2326/2011 si consolida nel "...ritenere (cfr., tra le altre, Cass. 12802/11, 2598/10, 9958/08, 2847/08, 1023/08, 26130/07, 21953/07, 1727/07) che - qualora l'Amministrazione contesti indebita detrazione di iva e deduzione di costi fatturati, fornendo elementi, anche semplicemente presuntivi purché specifici (ad es. il carattere di mera "cartiera" della società emittente), atti ad asseverare il riscontro di fatture emesse per operazioni inesistenti - è onere del contribuente, che rivendichi la legittimità della deduzione degli esborsi fatturati e quella della detrazione dell'iva correlativamente indicata, fornire la prova dell'effettiva esistenza delle operazioni" (Cassazione civile sez. trib. 11 novembre 2011 n. 23626). Il principio è stato di recente confermato da Cassazione civile sez. trib. 5 dicembre 2014 n. 25779, la quale ha ribadito che "ove l'Amministrazione Finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture perché relative ad operazioni inesistenti, spetta all'Amministrazione l'onere di provare - anche mediante presunzioni semplici - che si tratta di operazioni inesistenti dimostrando, nel caso di inesistenza oggettiva, che le operazioni non sono state effettuate, e, nel caso di inesistenza soggettiva, che il contribuente sapeva o avrebbe dovuto sapere, con l'uso dell'ordinaria diligenza, che l'operazione si inseriva in una evasione commessa dal fornitore". Sotto altro profilo la S.C. ha statuito che "in tema d'imposte sui redditi, è legittimo il ricorso all'accertamento analitico-induttivo del reddito d'impresa ex [art. 39, primo comma, lett. d\), del D.p.r. 29 settembre 1973, n. 600](#), anche in presenza di una contabilità formalmente corretta ma complessivamente inattendibile, potendosi, in tale ipotesi, evincere l'esistenza di maggiori ricavi o minori costi in base a presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente, per il cui assolvimento, in caso di operazioni oggettivamente inesistenti, da cui il fisco ha dedotto l'inesistenza delle passività dichiarate, non è sufficiente né la regolare annotazione delle fatture nelle scritture contabili né l'effettività delle spese, le quali difettano del requisito dell'inerenza all'attività imprenditoriale, in quanto, derivando da un illecito penale, sono espressive di finalità ulteriori e diverse da quelle proprie dell'impresa"(Cassazione civile sez. trib. 5 novembre 2014 n. 23550). Ancora, si è recentissimamente ribadito che "in tema di IVA, qualora l'Amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture, in quanto relative ad operazioni inesistenti, spetta all'Ufficio fornire la prova che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, non è mai stata posta in essere, indicando gli elementi anche indiziari sui quali si fonda la contestazione, mentre è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti ineducibili, non essendo sufficiente, a tal fine, la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili." (Cassazione civile sez. trib. 14 gennaio 2015 n. 428). Dai principi esposti consegue che, alla luce dei molteplici, gravi e concordanti indizi sopra evidenziati, non solo sussiste un quadro probatorio che ai sensi dell'[art. 2729 c.c.](#) da fondamento agli avvisi impugnati, ma da un lato devono ritenersi prive di giuridico rilievo le reiterate deduzioni della s.r.l. volte a rimarcare la rilevanza formale del comportamento della società e la regolarità formale della contabilità e, dall'altro, la inidoneità degli sparsi elementi di prova (c.p.r. alle menzionate sentenze e atti penali) adottati dalla stessa a scalfire il menzionato corposo quadro probatorio. Per ciò che concerne la doglianza, riproposta in questo grado di giudizio, sul recupero dell'IVA, nel senso che il regime speciale del 'reverse charge' renderebbe in sostanza neutra l'operazione, la contribuente invoca il neo introdotto [art. 8 D.L. n. 16/2012](#), riportando la Relazione illustrativa nella parte in cui precisa che "per effetto di tale disposizione, l'ineducibilità non trova applicazione per i costi e le spese esposti in fatture o altri documenti aventi analogo rilievo probatorio che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi, ferme restando le regole generali in materia di detrazione della relativa imposta sul valore aggiunto di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633](#) e in tema di deduzione previste dal testo unico delle imposte sui redditi, approvato con [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#)". Appare al riguardo convincente la replica dell'Ufficio il quale argomenta che in realtà il fatto che le cessioni in oggetto scontino un regime speciale ai fini Iva che prevede l'applicazione del meccanismo del 'reverse charge' non esclude affatto nei confronti del cessionario il venir meno del diritto alla detrazione dell'imposta, in quanto i due momenti vanno tenuti distinti: se il soggetto che emette la fattura per un'operazione soggettivamente inesistente diventa, a fronte della semplice emissione del titolo, debitore di imposta nei confronti dell'Amministrazione finanziaria in virtù del principio di cartolarità (art.21. comma 7, [DPR 633/72](#)), così il destinatario della fattura non può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta in carenza del suo presupposto fondamentale, ossia l'acquisto effettivo di un bene da un determinato soggetto. Ciò non cambia se in virtù del regime speciale i due soggetti vengono a coincidere. La tesi della Corte di Cassazione (v. da ultimo Cass. n.17976/ 2012) secondo cui, in caso di fatture per operazioni inesistenti, l'emittente è tenuto a versare l'Iva all'Erario per il principio di cartolarità, art. 21 comma 7 ed il destinatario della fattura non può detrarre l'imposta per il principio di realtà della operazione di cessione, è stata ritenuta compatibile con il diritto Comunitario in numerose pronunce della Corte di Giustizia, tra le quali: Schmeink & Cofreth del 19.09.2000; Halifax del 24.02.2006 e causa C 384/04 dell' 11.05.2006. In tali pronunce la Corte comunitaria ha ritenuto che l'ineducibilità dell'Iva in caso di condotta fraudolenta è conforme al diritto comunitario. Per quanto attiene infine alla richiesta di applicazione dell'[art. 8 D.L. 16/2012](#), appare condivisibile l'assunto dell'Ufficio che spetta alla contribuente l'onere di dimostrare che nel caso di operazioni oggettivamente inesistenti esistono, come richiesto dalla norma, "componenti positivi direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati". Nella specie la s.r.l. non risulta aver adempiuto a tale onere per ogni singola operazione. E solo se ed in quanto venga dimostrata la diretta afferenza per ogni singola operazione contestata, si dovrà poi valutare inoltre quale sarebbe il regime più vantaggioso per la contribuente in quanto, secondo la nuova normativa, i componenti positivi direttamente afferenti potranno essere scomputati esclusivamente "entro i limiti dell'ammontare non ammesso in deduzione delle predette spese o altri componenti negativi", ed inoltre si renderà applicabile "la sanzione amministrativa dal 25 al 50 per cento dell'ammontare delle spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati indicati nella dichiarazione dei redditi". Se ed in quanto la difesa della s.r.l. intenda ricondurre tutte o parte delle operazioni contestate ad operazioni solo soggettivamente inesistenti, dimostrando che la mercè effettivamente esisteva anche se proveniente

dal mercato nero o da non identificati reali fornitori, resterebbe comunque l'impossibilità di riconoscere la deducibilità delle fatture contestate, in quanto comunque irregolari e fittizie: anche i costi relativi all'acquisizione di beni o servizi documentati da fatture per operazioni soggettivamente inesistenti sono deducibili solo ove ricorrano i requisiti di deducibilità dei costi previsti dal TUIR, mentre nella fattispecie tali requisiti non ricorrono, dato che l'A.F. ha fornito idonea prova indiziaria dell'inesistenza delle operazioni fatturate, diventando quindi onere del contribuente dimostrare la sussistenza dei requisiti che legittimano la deduzione del costo. Come precisato dalla S.C. (v. Cass. civile sez. trib. 30 novembre 2009 n. 25141) u00AB i costi, per concorrere (negativamente) a formare il reddito d'impresa, non solo debbono essere certi nell'esistenza, ma il loro ammontare deve anche essere "determinabile in modo obiettivo"; e sono ammessi in deduzione soltanto se, e nella misura in cui, risultano imputati al conto dei profitti e delle perdite; ovvero anche se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi che il contribuente ha l'onere di provare u00BB. E la prova deve essere fornita dal soggetto utilizzatore tramite "... scritture diverse dalle fatture false e dalle false registrazioni ..." e deve essere finalizzata a determinare "... l'ammontare effettivo dei costi sopportati per acquisire la mercé poi rivenduta" Pertanto, anche se si intendesse dimostrata la reale fornitura di mercé, ciò non basterebbe a sanare il fatto che le fatture a copertura delle operazioni avvenute rimangono comunque false ed irregolari, in quanto volte a coprire acquisti effettuati sul mercato nero, non si sa a quali reali costi. Al riguardo le dichiarazioni degli indagati in sede penale non confermano la regolarità delle operazioni, ma depongono anzi per la irregolarità, confermando il fatto che le uniche merci che realmente venivano a volte scambiate derivavano dal mercato nero e che la stessa s.r.l. vendeva a nero. In conclusione, i documenti provenienti da una "cartiera", in quanto soggetto inesistente, non costituiscono "documenti contabili legittimanti" e sono pertanto inidonee a provare la legittimità e la correttezza delle detrazioni, al pari del pagamento effettuato dal cessionario nei confronti di una società cartiera. Alla luce delle considerazioni esposte va affermata - in riforma della sentenza n. 88/13 ed a conferma della sentenza n. 242713 - la legittimità degli avvisi impugnati. Tenuto conto della complessità fattuale della vicenda, ricorrono giusti motivi per compensare fra le parti anche le spese del presente grado di giudizio. P.Q.M. La Commissione nei procedimenti riuniti in questo grado n. 352/14 e n. 1612/14 così provvede:

1) in riforma della sentenza n. 88/13 C. T. P. Firenze, respinge 'in toto' il ricorso della s.r.l.;

2) respinge l'appello della s.r.l. contro la sentenza n. 242/13 CIP Firenze.

Spese compensate.