IL CASO.it

Civile Sent. Sez. 5 Num. 26021 Anno 2026
Presidente: PERRINO ANGELINA MARIA
Relatore: GALASSO GIOVANNI
Data pubblicazione: 01/10/2026

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 12659/2021 R.G. proposto da:

FARMACIA S. MARIA LA CARITÀ DOTT. NAZARIO S.A.S. (c.f. in persona del Dr. Nazario dichiaratosi legale rappresentante *pro tempore*, e del Dr. Giuseppe Crescitelli, dichiaratosi liquidatore del concordato fallimentare omologato;

NAZARIO (c.f.

entrambi rappresentati e difesi dall'Avvocato Prof. Paola Coppola (c.f.

-ricorrenti-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (c.f. 06363391001), in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato (c.f. 80224030587).

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania n. 5209/2020 depositata il 3/11/2020.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 14/4/2026 dal Consigliere Giovanni Galasso.

Udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Alberto Michele Cisterna, che ha concluso per l'accoglimento del I e del II motivo del ricorso.

Uditi per delega del difensore dei ricorrenti l'Avv. Alberto Mula e per la controricorrente l'Avvocatura Generale dello Stato.

FATTI DI CAUSA

1. Dalla sentenza impugnata e dagli atti del giudizio risulta che la Farmacia S. Maria La Carità Dott. Nazario S.a.s. impugnava l'avviso di accertamento n. TF502AD03983/2015 relativo all'anno d'imposta 2010, con il quale venivano accertati un maggior reddito d'impresa di € 1.947.003,17, nonché maggiori IRAP per € 95.609 e maggiore IVA per € 44.443,70.

La Commissione tributaria provinciale di Napoli, con sentenza n. 21543, emessa il 27/10/2016 e depositata il 19/12/2016, rigettava il ricorso.

In data 11/11/2016 veniva dichiarato il fallimento della S.a.s. e del socio accomandatario Nazario

L'Agenzia delle Entrate domandava l'ammissione al passivo per € 425.591,13 di cui € 334.647,69 derivanti dall'avviso di accertamento oggetto della menzionata sentenza.

La sentenza della CTP non veniva impugnata dal Fallimento e diventava definitiva.

Nel frattempo, nel corso del procedimento penale, a seguito di richieste di approfondimenti da parte della Procura, la Guardia di Finanza dapprima riduceva l'ammontare risultante dalle operazioni bancarie non giustificate ad € 14.000 (nota prot. 235695 dell'11/5/2018) e poi azzerava la pretesa (con nota prot. 149403 del 21/3/2019).

Con sentenza n. 1233/2019, il Tribunale di Torre Annunziata assolveva il da tutti i reati con la formula "perché il fatto non sussiste".

2. La curatela, pertanto, impugnava la sentenza della CTP con ricorso per revocazione ai sensi dell'art. 395 n. 2) e 3) c.p.c..

Osservava, infatti, che la sentenza si fondava sul PVC della Guardia di Finanza di cui era stata riconosciuta la falsità dopo il deposito della sentenza, dal momento che la stessa Guardia di Finanza aveva riconosciuto che, sulla base della stessa contabilità acquisita nel corso della verifica, l'ammontare degli importi non giustificati era pari ad € 14.000.

Deduceva altresì, sotto un diverso profilo, che la Guardia di Finanza era pervenuta alla revisione del precedente accertamento sulla base della documentazione acquisita in sede di verifica ed allegata alla nota n. 235695 del 11/5/2018 che non era in possesso della curatela, sicché se la CTP avesse potuto esaminare tale documentazione sarebbe dovuta pervenire necessariamente alle medesime conclusioni poi raggiunte dalla GdF.

La CTP dichiarava inammissibile il ricorso, osservando che non sussistevano i presupposti per la revocazione e che difettava persino l'interesse ad agire, in quanto la curatela poteva richiedere il rimborso delle somme versate in eccesso.

3. La curatela proponeva appello che veniva rigettato dalla Commissione tributaria regionale della Campania; quest'ultima osservava

che non poteva ritenersi sussistente la falsità della prova, in quanto la GdF aveva soltanto rivisto le proprie conclusioni e inoltre la falsità doveva risultare dal riconoscimento della parte che aveva utilizzato la prova ovvero da dichiarazione giudiziale irrevocabile; neppure sussistevano le condizioni di cui al n. 3) dell'art. 395 c.p.c., in quanto i documenti decisivi non prodotti non erano preesistenti alla decisione impugnata, bensì successivi, in quanto la rielaborazione della Guardia di Finanza era fondata su documenti resi disponibili solo successivamente all'irrevocabilità della sentenza impugnata per revocazione.

4. Avverso tale sentenza la società e il socio accomandatario Nazario – nel frattempo tornati *in bonis* a seguito della chiusura del fallimento per effetto dell'omologazione di concordato fallimentare – hanno proposto ricorso per cassazione affidato a cinque motivi.

Ha resistito con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

La Procura Generale ha depositato una memoria ex art. 378 c.p.c. con la quale ha chiesto l'accoglimento del primo motivo di ricorso in relazione alla violazione del litisconsorzio necessario.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1 Con il primo motivo di ricorso viene denunciato il vizio di cui all'art. 360, comma 1°, n. 4) c.p.c. per violazione degli artt. 14, 2 e 61 d.lgs. 546/1992, 101, 102, 157 e 159 c.p.c., 111 Cost. con conseguente nullità dell'intero giudizio per violazione del litisconsorzio necessario. Ad avviso dei ricorrenti, sarebbe stato violato il litisconsorzio necessario tra la società di persone ed i soci, in quanto non avrebbe partecipato al giudizio il socio accomandante Luigi Guarracino.

1.2 Il motivo è infondato.

È pacifico che l'accertamento del maggior reddito nei confronti delle società di persone impone il litisconsorzio necessario con i soci (cfr., *ex multis*, Cass. n. 19741/2025; Cass. n. 28060/2024), anche con quelli

accomandanti (Cass. n. 30588/2024; Cass. n. 27337/2014) ed anche quando l'avviso impugnato abbia ad oggetto l'IRAP e, a determinate condizioni, l'IVA; infatti *«da un lato, l'IRAP è imputata per trasparenza ai singoli soci e, dall'altro, in tema di IVA, pur non ponendosi un problema di litisconsorzio, sorge la necessità del simultaneus processus per l'inscindibilità delle situazioni in ipotesi di accertamento ai fini anche di altre imposte, fondato sugli stessi fatti o su elementi comuni e contestualmente contestato, con un unico atto, dall'Ufficio»* (Cass. n. 10550/2025).

Pertanto, qualora non partecipino al processo la società e tutti i soci, occorre disporre l'integrazione del contraddittorio, ai sensi dell'art. 14, comma 2, d.lgs. 546/1992; se ciò non avviene ed il giudizio si svolge senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari, gli atti del processo e la sentenza emessa all'esito dello stesso sono affetti da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche d'ufficio (cfr., *ex multis*, Cass. n. 3110/2024, Cass. n. 33319/2023, Cass. n. 12590/2023, Cass. n. 35187/2022); ciò sempre che non sussistano le condizioni per ricomporre l'unicità della controversia nel giudizio di legittimità (sull'argomento si vedano, *ex multis*, Cass. n. 7763/2018; Cass. n. 29843/2017; Cass. n. 6876/2016; Cass. n. 9732/2015; Cass. n. 11944/2025, secondo la quale non va dichiarata la nullità della sentenza e dell'intero processo, ma va disposta la riunione delle separate impugnazioni *«quando la complessiva fattispecie, oltre che dalla piena consapevolezza di ciascuna parte processuale dell'esistenza e del contenuto dell'atto impositivo notificato alle altre parti e delle difese processuali svolte dalle stesse, sia caratterizzata da: 1) identità oggettiva quanto a "causa petendi" dei ricorsi; 2) simultanea proposizione degli stessi avverso il sostanzialmente unitario avviso di accertamento costituente il fondamento della rettifica delle dichiarazioni sia della società che di tutti i suoi soci e, quindi, identità di difese; 3) simultanea*

trattazione degli afferenti processi innanzi ad entrambi i giudici del merito; 4) identità sostanziale delle decisioni adottate da tali giudici. In tal caso, la ricomposizione dell'unicità della causa attua il diritto fondamentale ad una ragionevole durata del processo (derivante dall'art. 111, comma 2, Cost. e dagli artt. 6 e 13 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali), evitando che con la (altrimenti necessaria) declaratoria di nullità ed il conseguente rinvio al giudice di merito, si determini un inutile dispendio di energie processuali per conseguire l'osservanza di formalità superflue, perché non giustificate dalla necessità di salvaguardare il rispetto effettivo del principio del contraddittorio»).

1.3 Nel caso di specie, tuttavia, al giudizio all'esito del quale è stata emessa la sentenza oggetto del giudizio di revocazione ha partecipato solo la Farmacia S. Maria La Carità S.a.s., sicché occorre verificare se siano parti necessarie del giudizio di revocazione anche i litisconsorti necessari pretermessi nel giudizio al termine del quale è stata emessa la sentenza impugnata ai sensi dell'art. 395 c.p.c..

Il litisconsorzio certamente sussisterebbe anche nel giudizio di revocazione, qualora avessero partecipato al giudizio al termine del quale è stata emessa la sentenza impugnata per revocazione tutti i litisconsorti (Cass. n. 29464/2025) e ciò per l'applicazione della regola generale per la quale al giudizio di revocazione devono necessariamente partecipare le stesse parti del processo conclusosi con la sentenza di cui si chiede la revoca (Cass. n. 3228/1987; Cass. n. 1583/2020). Si tratta di una regola che deriva dalla peculiarità del giudizio di revocazione, caratterizzato dalla *«prevalenza del bisogno di giustizia sull'esigenza di stabilità: il tratto caratteristico comune a tutti i vizi ricondotti all'istituto - sia essa straordinaria od ordinaria - può indicarsi in ciò, che essi si sostanziano in un vizio o deviazione del giudizio espresso nella sentenza impugnata, ovvero della volontà del giudice, che si traduce in un vero e proprio errore di fatto rispetto alla verità obiettiva; in sostanza, è ammessa dal codice*

l'opportunità di rimettere la valutazione della decisività dei fatti nuovi e degli effetti della rinnovata disamina del materiale lato sensu istruttorio già raccolto, alla luce di quei fatti ed all'esito dell'integrazione del primo coi secondi, proprio al medesimo giudicante, così riproponendo la complessiva situazione processuale nello stato in cui essa avrebbe dovuto trovarsi in mancanza di quegli elementi di turbativa del primo giudizio.

10. La revocazione ha pertanto ad oggetto quello stesso del giudizio del procedimento anteriormente svoltosi e ne comporta, se accolta, immancabilmente la caducazione, con pronuncia rescissoria affidata al medesimo giudice che ha condotto il giudizio rescindente.

11. In tale contesto, è coessenziale alla funzione stessa dello speciale mezzo di impugnazione che alla rinnovazione del giudizio emendata dall'errore che ha invece inficiato il precedente concluso con la sentenza oggetto di revocazione prendano parte tutti e soltanto quei soggetti nei cui confronti quello aveva avuto luogo, quale ulteriore ragione di inscindibilità della causa: quindi, con assoluta immutabilità delle persone dei due giudizi (salve, beninteso, le fattispecie successorie ai sensi degli artt. 110 e 111 cod. proc. civ., ma in applicazione di principi generalissimi del diritto processuale)» (Cass. n. 1583/2020).

Nel caso di specie, all'originario giudizio ha preso parte solo la società e, dunque, solo questa deve partecipare al giudizio di revocazione.

1.4 L'eventuale annullamento dell'avviso nei confronti della società all'esito del giudizio di revocazione potrà essere fatto valere dai soci alle condizioni indicate dalle Sezioni Unite (Cass. Sez. U. n. 14815/2008, citata anche dalla ricorrente) che, dopo aver stabilito la regola del litisconsorzio tra società e soci, hanno precisato che, qualora questo non si realizzi, «*l'annullamento dell'avviso di accertamento notificato alla società, sancito con sentenza passata in giudicato, spiega i suoi effetti a favore di tutti i soci, i quali possono opporlo alla amministrazione finanziaria, che è stata parte in causa nel relativo processo (esercitando quindi, senza limitazioni*

di sorta il diritto di difesa). A meno che l'annullamento non sia stato pronunciato per tardiva notifica dell'atto impositivo (decadenza), o per altra causa non rapportabile ai soci (ad es. nullità della notifica, vizi di motivazione dell'atto notificato alla società che non ricorra anche nell'avviso notificato ai soci). Così, pure, gli effetti del giudicato di annullamento non si estendono al socio nei cui confronti sia intervenuto, intanto, un giudicato diretto di segno contrario, che abbia avallato l'accertamento effettuato dall'ufficio (v. Cass. 3306/2003)» (cfr. anche Cass. n. 32120/2023).

1.5 Le conclusioni esposte non sono contraddette dalla recente pronuncia di questa Corte che risulta così massimata: *«al processo per revocazione straordinaria ex art. 395, n. 3, c.p.c., si applica il principio secondo cui l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi della società di persone e di quelle dei singoli soci comporta la configurabilità di un litisconsorzio necessario, con il conseguente obbligo per il giudice, investito dell'impugnazione proposta da uno soltanto dei soggetti interessati - e sempre che non si prospettino questioni esclusivamente personali - di integrare il contraddittorio, ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. n. 546 del 1992, a pena di nullità assoluta del giudizio, rilevabile in ogni stato e grado anche d'ufficio»* (Cass. n. 29464/2025). Benché dalla massima ufficiale possa sembrare che si affermi un principio differente, dalla lettura della motivazione si evince che, nel caso che ha dato luogo alla pronuncia, la sentenza oggetto di revocazione era stata emessa all'esito di un processo al quale avevano preso parte tutti i soci e proprio per questo motivo il litisconsorzio viene esteso anche al giudizio di revocazione.

1.6 Alla luce di quanto esposto, deve peraltro aggiungersi che, nel caso di specie, mancherebbe addirittura l'interesse dell'unico socio accomandante Luigi Guarracino a partecipare al giudizio di revocazione in quanto, come dedotto dall'Amministrazione, il ricorso proposto da

quest'ultimo avverso l'avviso di accertamento notificatogli è stato rigettato con sentenza ormai divenuta definitiva, sicché lo stesso neppure potrebbe beneficiare dell'eventuale annullamento dell'avviso emesso nei confronti della società in caso di esito favorevole del giudizio di revocazione.

2.1 Con il secondo motivo sono stati dedotti i vizi di cui agli artt. 360, comma 1°, nn. 3 e 4 c.p.c. per violazione degli artt. 300 e 305 c.p.c. e 43 l.f. in quanto, nel corso del giudizio di appello, è intervenuta la chiusura del fallimento a seguito di omologazione di concordato fallimentare in data 19/3/2020, circostanza che determinava l'interruzione del processo, mai dichiarata; il giudizio è infatti proseguito nei confronti della curatela fino alla decisione, pronunciata il 27/10/2020 e depositata il 3/11/2020.

La mancata interruzione del processo determinerebbe, ad avviso dei ricorrenti, la nullità della sentenza impugnata.

Orbene, non vi è dubbio che la chiusura del fallimento, comportando il venir meno della legittimazione processuale del curatore, determini l'interruzione del processo, salvo che tale evento non si verifichi mentre il giudizio è pendente in cassazione, operando in tal caso l'impulso d'ufficio e non trovando applicazione gli artt. 299 e 300 c.p.c. (Cass. n. 4766/2007; Cass. n. 10634/2007; Cass. n. 25603/2018).

Il problema che occorre porsi, tuttavia, è quello delle modalità con le quali opera l'interruzione, se cioè essa si verifica *ope legis*, come avviene nel caso della dichiarazione di fallimento, ovvero se la stessa debba emergere, qualora la curatela sia costituita o contumace, con le modalità di cui all'art. 300 c.p.c., tenendo conto anche delle peculiarità della chiusura del fallimento conseguente all'omologazione del concordato fallimentare, rispetto alle ipotesi disciplinate dall'art. 118 l.f.; ciò in quanto nel caso di specie tale evento non è mai stato rappresentato prima del ricorso per cassazione (cfr. ricorso per cassazione, pag. 19).

2.2 L'art. 43 della legge fallimentare, nella sua formulazione applicabile *ratione temporis*, stabilisce al primo comma che: *«Nelle*

controversie, anche in corso, relative a rapporti di diritto patrimoniale del fallito compresi nel fallimento sta in giudizio il curatore», ed al terzo comma, inserito dall'art. 41 d.lgs. 5/2006, che: *«L'apertura del fallimento determina l'interruzione del processo»*. Già prima dell'introduzione del citato terzo comma non si dubitava, sulla base del primo comma della stessa disposizione, che il fallimento determinasse la perdita di capacità processuale del fallito e, dunque, l'interruzione del processo del quale fosse parte l'imprenditore poi assoggettato al fallimento, ma si riteneva che l'effetto interruttivo in tanto si producesse in quanto l'evento fosse dichiarato o notificato secondo la previsione dell'art. 300 c.p.c.: si affermava, dunque, che l'inizio della procedura fallimentare (e più in generale delle procedure concorsuali) non produceva effetti interruttivi automatici sui processi in corso in cui il fallito fosse parte, atteso che la perdita della capacità processuale a seguito di dichiarazione di fallimento non si sottraeva alla disciplina di cui all'art. 300 c.p.c., che prevede, a tal fine, la necessità della dichiarazione in giudizio o notificazione dell'evento (cfr. *ex multis*, Cass. n. 10724/2013; Cass. n. 6262/2002; Cass. n. 9164/2001).

Per effetto dell'introduzione del richiamato terzo comma, invece, si è ritenuto che la dichiarazione di fallimento produca automaticamente l'effetto interruttivo nei processi in corso (cfr. Cass. n. 27165/2016; Cass. n. 2658/2019; Cass. Sez. U. n. 12154/2021).

Pertanto, se il fallimento di una delle parti interviene nel corso del giudizio, si determina l'automatica interruzione del processo, anche se il giudice e le altre parti non ne hanno avuto conoscenza, e ogni ulteriore attività processuale è preclusa, con conseguente nullità degli atti successivi e della sentenza eventualmente pronunciata (Cass. n. 9649/2025) o, secondo parte della dottrina, analogamente a quanto avveniva nel sistema previgente, inopponibilità di tali atti alla massa dei creditori, in quanto *res inter alios acta* (Cass. n. 10724/2013).

Per completezza va ricordato che dopo iniziali incertezze è stato affermato che *«il termine per la relativa riassunzione o prosecuzione, per evitare gli effetti di estinzione di cui all'art. 305 c.p.c. e al di fuori delle ipotesi di improcedibilità ai sensi degli artt. 52 e 93 l. fall. per le domande di credito, decorre dal momento in cui la dichiarazione giudiziale dell'interruzione stessa sia portata a conoscenza di ciascuna parte; tale dichiarazione, qualora non già conosciuta in ragione della sua pronuncia in udienza ai sensi dell'art. 176, comma 2, c.p.c., va notificata alle parti o al curatore da uno degli interessati o comunque comunicata dall'ufficio giudiziario»* (Cass. Sez. U. n. 12154/2021).

È stato anche precisato che, ove il processo sia irritualmente proseguito nonostante il verificarsi dell'evento interruttivo automatico, la causa interruttiva può essere dedotta e provata in sede di legittimità, ai sensi dell'art. 372 c.p.c., mediante la produzione dei documenti necessari, ma solo dalla parte colpita dal predetto evento, a tutela della quale sono poste le norme che disciplinano l'interruzione, non potendo essere rilevata d'ufficio dal giudice, né eccepita dalla controparte come motivo di nullità della sentenza (Cass. n. 19373/2026; Cass. n. 1574/2020; Cass. n. 25234/2010).

È evidente quindi che, per effetto della riforma intervenuta con d.lgs. 5/2006 (la formulazione della norma nei termini riportati è stata poi confermata nell'art. 143 d.lgs. 14/2019, che ha però chiarito che il termine per la riassunzione decorre dalla dichiarazione dell'interruzione ad opera del giudice), la dichiarazione di fallimento si sottrae alla disciplina ordinaria dell'interruzione per essere assoggettata ad un diverso regime.

2.3 Occorre ricordare che la funzione dell'istituto dell'interruzione viene tradizionalmente ricondotta alla necessità di evitare che eventi che modificano la situazione personale delle parti o dei loro difensori possano compromettere l'effettività del contraddittorio (secondo una più risalente ricostruzione dottrinale, invece, vi sarebbe la sopravvenuta carenza di un

presupposto processuale relativo ad una parte). La funzione dell'istituto influisce sulle modalità con le quali opera l'interruzione e fa sì che essi si producano automaticamente nel caso in cui l'evento interruttivo colpisca la parte o il suo rappresentante legale prima della costituzione (e, secondo Cass. n. 11788/1998, sempre che non sia ancora scaduto il relativo termine) o il suo difensore; negli altri casi, invece, l'interruzione si produce solo per effetto della dichiarazione del difensore della parte che ha subito l'effetto interruttivo, rimanendo irrilevanti la conoscenza comunque acquisita dell'evento o la dichiarazione dell'altra parte (cfr., *ex multis*, Cass. n. 5391/1990; Cass. n. 10443/2002; Cass. n. 17913/2009; Cass. n. 25311/2016; Cass. n. 19444/2025), con la conseguenza che in mancanza di tale atto l'interruzione eventualmente dichiarata è nulla (cfr. Cass. n. 1329/2000, secondo la quale: *«l'art. 300 cod. proc. civ. subordina l'effetto interruttivo del processo alla coesistenza di due elementi essenziali, costituiti rispettivamente dall'evento previsto come causa d'interruzione e dalla relativa dichiarazione formale ad opera del procuratore della parte che ne è colpita. Pertanto, qualora manchi uno dei due elementi, l'interruzione non può essere dichiarata e, se ugualmente pronunciata, il relativo provvedimento deve ritenersi nullo e l'onere di osservanza del termine come mai dato, con la conseguenza che il processo può utilmente essere riassunto anche dopo il decorso del semestre»*).

La dichiarazione del difensore, peraltro, deve essere finalizzata a produrre l'interruzione del processo, sicché se l'evento viene comunicato dal difensore della parte colpita dall'evento informalmente o in un atto dal quale emerga la volontà di proseguire il giudizio (ad esempio, precisazione delle conclusioni), l'interruzione non può essere dichiarata (Cass. n. 9900/2007; Cass. n. 2707/2005; Cass. n. 6985/2003).

È evidente quindi che l'art. 300 c.p.c. fa affidamento sull'ufficio del difensore perché provveda, con dichiarazione alla quale viene attribuita

natura strettamente negoziale, secondo tempi e modi che lo stesso potrà valutare, alla corretta prosecuzione del processo nel rispetto del contraddittorio.

2.4 Le ragioni che hanno condotto all'introduzione dell'art. 43, comma 3°, l.f. - che sottrae la dichiarazione di fallimento, quale evento interruttivo, alla disciplina di cui all'art. 300 c.p.c. - sono indicate nella relazione ministeriale di accompagnamento al d.lgs. n. 5/2006, ove è affermato che *«in sintonia al criterio di delega secondo cui occorre accelerare le procedure applicabili alle controversie in materia fallimentare, si dispone che l'apertura del fallimento determina l'interruzione di diritto del processo evitando così che lo stesso possa essere interrotto a distanza di tempo qualora le parti informino formalmente il giudice ex articolo 300 c.p.c.»*; l'intento era dunque di evitare che il processo potesse essere interrotto a distanza di tempo dalla dichiarazione di fallimento e *secundum eventum litis*.

Tale finalità si evince anche dall'art. 7, comma 1, lett. Ob), d.l. 83/2015, con modificazioni, dalla l. 132/2015, n. 132, che ha introdotto un quarto comma nell'art. 43 l.f., secondo il quale *«Le controversie in cui è parte un fallimento sono trattate con priorità. Il capo dell'ufficio trasmette annualmente al presidente della corte di appello i dati relativi al numero di procedimenti in cui è parte un fallimento e alla loro durata, nonché le disposizioni adottate per la finalità di cui al periodo precedente. Il presidente della corte di appello ne dà atto nella relazione sull'amministrazione della giustizia»*. Si tratta di una duplice, progressiva, operazione legislativa, volta da un lato ad attenuare, già con l'automaticità dell'interruzione dei processi pendenti, i costi latenti del contenzioso non endoconcorsuale e così, indirettamente, la durata dei fallimenti (anche al fine di ridurre gli oneri connessi al superamento del termine di ragionevole durata delle procedure concorsuali), oltre che, dall'altro lato, ad istituire regole di trattazione selettiva per tutti i processi in cui assuma la qualità di

parte l'organo concorsuale, in un'unitaria riorganizzazione delle cause collaterali rispetto alla gestione in senso stretto del processo liquidatorio, la sola condotta in modo tendenzialmente officioso, secondo diversa e tradizionale specialità e in una posizione di istituzionale sbilanciamento fra le varie parti. Peraltro, anche la direttiva (UE) 2019/1023 del Parlamento europeo e del Consiglio del 20 giugno 2019 riguardante (oltre ai quadri di ristrutturazione preventiva, l'esdebitazione e le interdizioni) altresì le misure volte ad aumentare l'efficacia delle procedure di ristrutturazione, insolvenza ed esdebitazione, all'art. 25 lett. b) prescrive che *«gli Stati membri provvedono affinché ... il trattamento delle procedure di ristrutturazione, insolvenza ed esdebitazione avvenga in modo efficiente ai fini di un espletamento in tempi rapidi delle procedure»* (cfr., sul punto, Cass. Sez. U. n. 12154/2021).

È stato altresì affermato che la disciplina dell'interruzione del processo per effetto della dichiarazione di fallimento *«si discosta da quella dettata negli artt. 299 e 300 c.p.c in relazione alla morte o alla perdita di capacità della parte e del suo legale rappresentante o morte, sospensione o radiazione del procuratore legale. L'interruzione del processo, nei casi previsti dal codice di rito, mira, infatti, ad impedire che determinati eventi che colpiscono la parte o il suo legale possano menomare l'attività di partecipazione della parte al processo e la sua possibilità di difendersi adeguatamente. L'evento interruttivo contemplato nella legge fallimentare assolve alla diversa funzione di consentire al curatore di decidere se costituirsi, o coltivare il giudizio o abbandonarlo sulla base di una valutazione di convenienza e nell'interesse della massa dei creditori»* (Cass. n. 31968/2025).

2.5 Occorre dunque verificare se, in mancanza di una previsione specifica come quella introdotta con il terzo comma dell'art. 43 l.f. che, tuttavia, fa riferimento esclusivamente all'apertura del fallimento, i principi appena esposti possano essere validi anche con riguardo all'ipotesi di

chiusura del fallimento ed in particolare, all'ipotesi di chiusura conseguente all'omologazione di concordato fallimentare; non può infatti trascurarsi che si tratta di una fattispecie del tutto particolare, disciplinata separatamente da quelle di cui all'art. 118 l.f., per la quale solo con la riforma del 2006 è stata prevista l'emanazione di un apposito decreto di chiusura dopo la definitività di quello di omologazione (art. 130 l.f.), mentre in precedenza la chiusura era un effetto automatico del passaggio in giudicato della sentenza di omologazione.

La giurisprudenza di questa Corte ha escluso, pur dopo la riforma del 2006, che l'effetto interruttivo automatico conseguente alla dichiarazione di fallimento si produca anche con riguardo alla chiusura, ove essa sia conseguente all'omologazione di concordato fallimentare (Cass. n. 15012/2018; Cass. n. 15793/2018), ed ha ritenuto quindi che, quanto meno in caso di omologazione del concordato fallimentare, non sia stato inciso dalla riforma della legge fallimentare il principio per il quale, ove in corso di causa abbia luogo la chiusura del fallimento e l'evento non sia stato dichiarato o notificato ai sensi dell'art. 300 c.p.c., il processo prosegue tra le parti originarie (Cass. n. 979/2009; Cass. n. 4766/2007; Cass. n. 5369/2001).

Tali considerazioni appaiono senz'altro condivisibili, quanto meno con riguardo alla chiusura conseguente all'omologazione di concordato fallimentare, tenuto anche conto delle caratteristiche che differenziano tale ipotesi da tutte le altre previste dall'art. 118 l.f.; in queste, infatti, sia pure tendenzialmente (salva la prosecuzione dei giudizi pendenti, cfr. art. 118, secondo comma, l.f.), si chiude, se iniziata, la liquidazione concorsuale e conseguentemente trova compimento, nei limiti dell'attivo fallimentare, la soddisfazione dei creditori concorrenti. Qualora il fallimento si chiuda per omologazione del concordato fallimentare, invece, la liquidazione tendenzialmente non si chiude, ma prosegue con le modalità previste dall'art. 136 l.f., tanto è vero che si verifica anche il

singolare fenomeno dell'ultrattività degli organi fallimentari (che impedisce altresì che tale chiusura incida sui procedimenti pendenti ex art. 26 l.f., continuando ad operare quindi, per questi, anche la *vis attractiva* del tribunale fallimentare: Cass. n. 16040/2011; sul completamento della procedura di liquidazione sotto la sorveglianza degli organi fallimentari cfr. Cass. n. 13337/2025).

È allora evidente che le ragioni sopra indicate, che giustificano l'automatica interruzione del processo nel caso dell'apertura del fallimento – fondate su esigenze *lato sensu* pubblicistiche, volte a tutelare la curatela per garantire la celerità e la massima utilità della procedura - non sono ravvisabili anche nell'ipotesi di chiusura a seguito di omologazione di concordato fallimentare; non vi è infatti una procedura concorsuale rispetto alla quale è necessario garantire la massima velocità di definizione (anche per evitare i costi ulteriori che possono derivare dalla violazione dei termini ragionevoli di durata), né il fallito tornato *in bonis* ovvero l'assuntore – senz'altro al corrente delle azioni pendenti in considerazione dell'*iter* che conduce al concordato –necessitano di tempo per valutare "a bocce ferme" se proseguire o meno le azioni in corso. Tali considerazioni sono ulteriormente avvalorate dal fatto che per le azioni di massa cedute all'assuntore si dubita addirittura che la chiusura del fallimento determini l'effetto interruttivo (nel senso dell'applicazione dell'art. 111 c.p.c., cfr. Cass. n. 17339/2015; Cass. n. 29385/2011; nel senso dell'interruzione, cfr. Cass. 4766/2007; nel senso che la perdita della legittimazione del curatore si verifica solo con l'emanazione del decreto previsto dall'art. 136 l.fall., cfr. Cass. n. 15793/2018), mentre le altre azioni promosse dal curatore per diritti derivanti dal fallimento non possono essere proseguite (Cass. n. 19443/2005; Cass. n. 9386/2011; Cass. n. 17709/2014); sarebbe quindi del tutto irrazionale far conseguire l'effetto interruttivo alla chiusura conseguente al concordato fallimentare in assenza di una dichiarazione del difensore a tal fine.

Analoghe considerazioni inducono a dubitare della razionalità dell'interruzione automatica anche nell'ipotesi di chiusura di cui all'art. 118, comma 1°, lettera c) l.f. che - per effetto delle novità introdotte al secondo comma di norma dall'art. 7, comma 1°, lett. a), d.l. 83/2015 conv. con l. 132/2015 (lo stesso che ha aggiunto il quarto comma dell'art. 43 l.f.) - *«non è impedita dalla pendenza di giudizi rispetto ai quali il curatore può mantenere la legittimazione processuale, anche nei successivi stati e gradi del giudizio, ai sensi dell'art. 43»*.

Non vi sono quindi ragioni né di ordine testuale – l'art. 43, comma 3°, l.f., che costituisce eccezione alle regole generali di cui agli artt. 299 e ss. c.p.c., fa espresso riferimento alla sola "apertura del fallimento" - né di ordine sistematico per escludere, nel caso in esame, l'applicazione della generale disciplina di cui all'art. 300 c.p.c., dal momento che le esigenze che giustificano l'automatica interruzione nell'ipotesi dell'apertura del fallimento non si ravvisano anche per la chiusura conseguente all'omologazione del concordato fallimentare.

2.6 Le considerazioni appena svolte privano di rilievo anche l'argomento - solitamente utilizzato in dottrina per sostenere l'interruzione automatica del processo anche in caso di chiusura del fallimento - secondo il quale si tratterebbe dell'ipotesi speculare rispetto all'apertura, sicché non si giustificherebbe l'applicazione di una disciplina differente da quella di cui all'art. 43, comma 3°, l.f.. In realtà tale osservazione può essere valida per l'ipotesi della revoca, non anche con riguardo alla chiusura ed in particolare per quella conseguente all'omologazione di concordato fallimentare, per la quale, in considerazione delle peculiarità che la contraddistinguono, mancano le esigenze che giustificano la sottrazione della dichiarazione di fallimento alla disciplina generale di cui all'art. 300 c.p.c.

Per tali ragioni, non è di ostacolo alle conclusioni qui accolte l'orientamento giurisprudenziale che riconosce l'interruzione automatica

del processo in caso di revoca della dichiarazione di fallimento in forza dell'*«esigenza di dare immediata ed automatica efficacia in ambito processuale alla "restitutio in pristinum" prevista dall'art. 18, comma 15, l.fall. ed evitare che il processo prosegua nei confronti della procedura oramai definitivamente venuta meno»* (Cass. n. 31473/2018).

Profonde sono infatti le differenze tra la chiusura e la revoca del fallimento, giacché la prima, che produce effetti *ex nunc*, presuppone che il fallimento sia stato legittimamente dichiarato e la procedura validamente instaurata, mentre la seconda interviene quando il fallimento è stato dichiarato in assenza dei relativi presupposti soggettivi o oggettivi e, tendenzialmente, produce effetti *ex tunc* quanto meno con riguardo alle conseguenze di carattere personale – necessariamente *ex nunc*, invece per quelle di carattere patrimoniale – e incide sul piano oggettivo del reato previsto dagli artt. 216 e ss. l.f. (Cass. pen. n. 21872/2010, Laudiero; Cass. pen. n. 56522/2016; altre differenze sono evidenziate anche da Cass. n. 29670/2022, con riguardo alle conseguenze sul giudizio di opposizione alla dichiarazione di esecutività dello stato passivo pendente in cassazione); ancora maggiori sono quelle con la fattispecie, qui in esame, di chiusura conseguente all'omologazione del concordato fallimentare.

2.7 Va infine precisato che, con riguardo all'interruzione, la disciplina del processo tributario sostanzialmente non presenta differenze (giustificate dalle peculiarità che lo caratterizzano, legate alle modalità di introduzione ed alla natura delle parti) tali da escludere l'applicabilità dei principi esposti (le più significative riguardano le modalità con le quali deve avvenire la dichiarazione del difensore e l'espressa previsione della decorrenza del termine per la prosecuzione in ogni caso dalla data della dichiarazione dell'interruzione; art. 43 comma 2° d.lgs. 5436/1992). L'art. 40 d.lgs. 546/1992, infatti, stabilisce che: *«1. Il processo è interrotto se, dopo la proposizione del ricorso, si verifica:*

a) il venir meno, per morte o altre cause, o la perdita della capacità di stare in giudizio di una delle parti, diversa dall'ufficio tributario, o del suo legale rappresentante o la cessazione di tale rappresentanza;

b) la morte, la radiazione o sospensione dall'albo o dall'elenco di uno dei difensori incaricati a sensi dell'art. 12.

2. L'interruzione si ha al momento dell'evento se la parte sta in giudizio personalmente e nei casi di cui al comma 1, lettera b). In ogni altro caso l'interruzione si ha al momento in cui l'evento è dichiarato o in pubblica udienza o per iscritto con apposita comunicazione del difensore della parte a cui l'evento si riferisce. […]».

Può quindi enunciarsi il seguente principio di diritto: *«la chiusura del fallimento conseguente all'omologazione del concordato fallimentare è causa di interruzione del processo che, tuttavia – diversamente da quanto avviene per la dichiarazione di fallimento, in relazione alla quale si applica la speciale disciplina di cui all'art. 43 comma 3° l.f. –, quando la curatela è costituita o contumace, non opera* ex lege*, bensì con le modalità di cui all'art. 300 c.p.c.»*.

3.1 Con il terzo motivo di ricorso è stato dedotto il vizio di cui agli artt. 360, comma 1°, nn. 3) e 4) c.p.c. per violazione e falsa applicazione dell'art. 395 n. 2) c.p.c. Si osserva che la CTR ha rigettato l'impugnazione, ritenendo che non fosse ravvisabile la falsità denunciata in quanto:

- con il PVC emesso in data 30/4/2015 non era *«stata alterata una realtà di fatto all'epoca accertata»*;

- la rivisitazione delle conclusioni era stata compiuta sulla base di *«sopravvenuti elementi di fatto ed in esito ad incarico conferito dall'Autorità Giudiziaria»*;

- la falsità non era stata dichiarata con sentenza irrevocabile, né era stata riconosciuta dalla parte.

I ricorrenti sostengono, quindi, che la CTR avrebbe violato le norme indicate, in quanto la falsità era ravvisabile nel PVC che originariamente

riportava conclusioni errate e tale errore era stato emendato dalla Guardia di Finanza alla luce di un più attento esame della documentazione *«che in parte era già in suo possesso e, in parte, è stata acquisita presso istituti bancari, su ordine del giudice penale e sollecitazione della difesa, che quindi era preesistente rispetto alla data della sentenza revocanda»* (cfr. ricorso pag. 21). Hanno aggiunto che la falsità di tali conclusioni, di cui verrebbe dato atto anche nella sentenza penale di assoluzione del è stata riconosciuta dalla parte che aveva utilizzato a suo favore quella prova e cioè dalla Guardia di Finanza che aveva redatto il PVC.

3.2 Il motivo è infondato.

L'ipotesi di revocazione di cui all'art. 395 n. 2) c.p.c. ricorre quando *«si è giudicato in base a prove riconosciute o comunque dichiarate false dopo la sentenza oppure che la parte soccombente ignorava essere state riconosciute o dichiarate tali prima della sentenza»*.

Orbene, il PVC difficilmente può essere qualificato come prova nella sua interezza, nel senso che lo è ed ha fede privilegiata fino a querela di falso dei fatti e dei dati accertati dai verbalizzanti, mentre non ha tali caratteristiche nella parte in cui è costituito dall'apprezzamento e dall'elaborazione di tali dati e fatti (Cass. n. 23622/2025); esso, in particolare, *«a) ha fede privilegiata, ai sensi dell'art. 2700 c.c., relativamente ai fatti attestati dal pubblico ufficiale come da lui compiuti o avvenuti in sua presenza o che ha conosciuto senza alcun margine di apprezzamento o di percezione sensoriale, e quanto alla provenienza del documento dallo stesso pubblico ufficiale o alle dichiarazioni a lui rese; b) fa fede fino a prova contraria, quanto alla veridicità sostanziale delle dichiarazioni a lui rese dalla parte o da terzi e del contenuto di documenti formati dalla stessa parte o da terzi - sussistente quando la specifica indicazione delle fonti di conoscenza consente al giudice ed alle parti il controllo e la valutazione del contenuto delle dichiarazioni -; c) integra,*

comunque, un elemento di prova, in mancanza della specifica indicazione dei soggetti le cui dichiarazioni vengono riportate nel verbale» (Cass. n. 1884/2026).

La falsità, quindi, nel caso di specie potrebbe riguardare solo il primo profilo, ma la ricorrente nulla ha specificato al riguardo. Anzi, come riportato nel ricorso, nella sentenza penale si afferma che la Guardia di Finanza aveva rivisto le accuse *«prendendo atto del fatto che l'impostazione iniziale si fondava in larga parte su presunzioni e deduzioni […] rivelatesi poi infondate, in quanto smentite da deduzioni ed emergenze di carattere opposto»*; il che, in mancanza di ulteriori elementi, induce a ritenere non che gli accertatori avessero erroneamente riportato dei fatti, quanto piuttosto che la loro valutazione sia stata rivisitata alla luce di ulteriori elementi.

Peraltro, neppure viene chiarito quali fossero tali elementi, dal momento che la stessa ricorrente fa riferimento anche a documentazione acquisita successivamente al primo accertamento.

3.3 In ogni caso, quand'anche volesse ritenersi che l'intero contenuto del PVC sia qualificabile come prova e che la stessa sia falsa alla luce della revisione successivamente intervenuta, mancherebbe comunque l'accertamento della falsità rilevante ai fini dell'art. 395 n. 2) c.p.c. che deve essere compiuto con sentenza ovvero provenire dalla parte che ha utilizzato la prova a proprio favore, mentre resta irrilevante la dichiarazione del suo autore (ad esempio, il testimone o il consulente tecnico) rimasto estraneo al processo anche se interessato al contenuto della prova stessa (Cass. n. 1513/1973; Cass. n. 3918/1979; Cass. n. 3863/1992; Cass. n. 7576/1994; Cass. n. 1590/2020).

È evidente quindi che tali requisiti mancano nel caso di specie, dal momento che, anche ove si volesse ritenere ravvisabile un riconoscimento della falsità nella revisione del PVC da parte della Guardia di Finanza, come sostenuto dai ricorrenti, questa non era comunque la parte che ha

utilizzato la prova a suo favore; né è intervenuta una sentenza che ha dichiarato la falsità della prova (che, peraltro, avrebbe dovuto essere emessa all'esito di un giudizio con la partecipazione di tutte le parti del processo in cui è stata emessa la sentenza assoggettata a revocazione: Cass. n. 3947/2006), non potendosi ritenere tale la sentenza penale del Tribunale di Torre Annunziata n. 1233/2019 in cui si afferma solo – secondo quanto riportato dai ricorrenti (cfr. pag. 22 del ricorso) - che le "presunzioni e deduzioni" poste a fondamento dell'impianto accusatorio sono poi state smentite.

4.1 Con il quarto motivo di ricorso, sono stati denunciati i vizi di cui all'art. 360, comma 1°, nn. 3) e 4) c.p.c. per violazione e falsa applicazione degli artt. 395 n. 3) c.p.c., 111 Cost., comma 6°, 132 c.p.c. 36, comma 2°, n. 4 d.lgs. 546/1992 e 24 Cost.

I ricorrenti si sono lamentati del fatto che la CTR ha rigettato l'appello in relazione al secondo motivo di revocazione - riguardante la disponibilità dei documenti bancari sulla base dei quali era stata compiuta la revisione, da parte della Guardia di Finanza, del PVC del 30/4/2015 che i contribuenti non avevano potuto esibire per fatti indipendenti dalla loro volontà – affermando che, nel caso di specie, la rielaborazione era stata effettuata *«sulla base di documenti resi disponibili solo in epoca successiva al pvc emesso il 30.04.2015 ed altresì successiva all'irrevocabilità della sentenza della quale si chiede la revocazione»*. In realtà, a loro avviso, i documenti erano preesistenti, ma il non aveva potuto esibirli in quanto al momento della redazione del PVC era sottoposto alla misura cautelare della custodia in carcere; inoltre, i conti correnti bancari erano stati posti sotto sequestro e, poco dopo la sentenza di primo grado, era stato dichiarato il fallimento della società e del socio illimitatamente responsabile (il 19/12/2016). I ricorrenti hanno altresì evidenziato che la motivazione sul punto sarebbe meramente apparente, in quanto *«non è dato comprendere quale documentazione la CTR ha*

esaminato o norme applicate per ritenere che si sarebbe trattato di documenti resi disponibili solo in epoca successiva al pvc emesso il 30.4.2015 […]».

4.2 Con il motivo in questione si tenta di far rientrare nell'ambito del vizio di motivazione apparente diverse doglianze, alcune delle quali attengono al merito. Il motivo è pertanto in parte inammissibile ed in parte infondato.

L'ipotesi di cui all'art. 395 n. 3) c.p.c. ricorre *«se dopo la sentenza sono stati trovati documenti decisivi che la parte non aveva potuto produrre in giudizio per causa di forza maggiore o per fatto dell'avversario»*.

La norma presuppone quindi che i documenti decisivi preesistano alla decisione impugnata, mentre è insufficiente che anteriore alla decisione sia solo il fatto rappresentato nel documento stesso (Cass. n. 3116/2000; Cass. n. 7653/1997; Cass. n. 4610/1996).

4.3 Va innanzi tutto osservato che la valutazione circa la preesistenza dei documenti e la loro efficacia probatoria attiene al merito, sicché con riguardo a tali profili – che pure vengono surrettiziamente dedotti - il motivo è inammissibile.

4.4 Tanto premesso, va rilevato che i ricorrenti sostengono che la motivazione su questi aspetti della sentenza impugnata sarebbe solo apparente, dal momento che *«non è dato comprendere quale documentazione la CTR ha esaminato o norme applicate per ritenere che si sarebbe trattato di documenti resi disponibili solo in epoca successiva al pvc emesso il 30.4.2015»*; tale doglianza, tuttavia, è assolutamente infondata, giacché è onere della parte che chiede la revocazione specificare quali sono i documenti decisivi ed indicare la data nella quale tali documenti sono stati conosciuti dai ricorrenti, anche al fine di consentire la valutazione della tempestività dell'impugnazione (Cass. n. 5229/1999; Cass. n. 2287/2005; Cass. n. 9652/2016), sicché la

valutazione del giudice deve necessariamente riferirsi ai predetti documenti. Va peraltro osservato che la motivazione, che sia pur in forma sintetica è presente, ha un contenuto sostanzialmente vincolato, giacché costituisce necessariamente il risultato del raffronto tra la data della decisione impugnata per revocazione, quella del rinvenimento e quella della formazione dei documenti, sicché, a tutto voler concedere, i ricorrenti avrebbero dovuto impugnarla ai sensi dell'art. 360, comma 1°, n. 5) c.p.c., indicando quale fosse l'elemento decisivo che avrebbe dovuto condurre a conclusioni differenti. Gli stessi, invece, non solo non vi hanno provveduto, ma hanno formulato un motivo che difetta comunque di specificità con riguardo alle cause, non imputabili alla parte, che hanno determinato l'impossibilità di produrre i documenti in questione e alla loro decisività; non viene infatti precisato il periodo nel quale il sarebbe stato ristretto in carcere, né, specificamente, quali siano tali documenti (si rinvia agli allegati alla rettifica del PVC del 11/5/2018), né quando sia stato disposto il sequestro dei conti e per quanto tempo sia durato (si fa riferimento solo al dissequestro intervenuto con la sentenza di assoluzione), nonché se lo stesso riguardava proprio i conti ai quali si riferiva la documentazione in questione.

4.5 In ogni caso, va osservato che dalla formulazione del motivo risulta che la rielaborazione del PVC è avvenuta sulla base di documentazione bancaria relativa ai conti della società, circostanza che escluderebbe di per sé la sussistenza dell'ipotesi di revocazione invocata. Infatti «*non sono deducibili nel giudizio di revocazione ex art 395 n 3 cod. proc. civ. le circostanze che, pur se emergenti da un documento che si assume non prodotto in giudizio per causa di forza maggiore, si sarebbero potute dedurre o eccepire in sede ordinaria ed altrimenti dimostrare in quella sede, concretandosi il concetto di forza maggiore di cui alla norma citata in una ignoranza assoluta dell'esistenza o del contenuto del*

documento non attribuibile a colpa dell'interessato» (Cass. n. 15534/2008; nello stesso senso cfr. Cass. n. 1908/2025).

Inoltre, neppure è ravvisabile nel sequestro della documentazione e dei conti la forza maggiore invocata dalla ricorrente; infatti, il sequestro penale della documentazione tramite cui s'intende dimostrare la regolarità delle operazioni oggetto di verifica fiscale non determina l'illegittimità della pretesa fiscale dell'Amministrazione finanziaria, atteso che non incide sul diritto di difesa del contribuente, il quale può chiedere all'autorità giudiziaria il rilascio delle copie ai sensi degli artt. 258 e 116 c.p.p. e, in caso di rigetto dell'istanza, la rimessione in termini o la sospensione del procedimento amministrativo (Cass. n. 12059/2016; Cass. n. 23004/2025).

È opportuno aggiungere che tali considerazioni sarebbero da sole sufficienti ad escludere l'accoglimento del motivo persino ove si ritenesse la motivazione meramente apparente (Cass. n. 6145/2019; Cass. n. 19850/2026).

5.1 Con il quinto motivo di ricorso vengono denunciati i vizi di cui all'art. 360, comma 1°, nn. 3) e 4) c.p.c. *"per violazione dell'art. 117 cost in relazione all'art. 4 del prot. N. 7 della CEDU per aver la sentenza della CTR confermato l'avviso di accertamento oggetto della sentenza gravata, attesa l'intervenuta sentenza penale irrevocabile di assoluzione per insussistenza del fatto"*, nonché per *"violazione del ne bis in idem e dell'art. 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea"*.

I ricorrenti hanno rilevato che la CTR avrebbe dovuto prendere atto dell'assoluzione in sede penale del e, in applicazione dei principi elaborati dalla CEDU (con la sentenza n. 7356 del 27/11/2014) e da questa Corte (è stata richiamata la sentenza n. 21694/2020), nonché di quanto stabilito dagli artt. 19 – 21 del d.lgs. 74/2000, avrebbe dovuto dichiarare estinta o comunque inesigibile la pretesa.

5.2 Il motivo è infondato.

In diritto, il divieto del *bis in idem* non opera rispetto agli atti impositivi in quanto postula, anche in virtù dei principi enunciati dalla Corte europea dei diritti dell'uomo e dalla Corte costituzionale, che un soggetto sia stato sottoposto a processo penale e che, per conseguire effetti deterrenti, gli sia stata irrogata un'ulteriore misura, finalizzata alla punizione del medesimo fatto, che, al di là dalla qualificazione giuridica operata dalla legislazione nazionale, sia da ritenere di natura penale per la gravità delle conseguenze da essa derivanti: detti caratteri non sono ascrivibili alla pretesa impositiva, atteso che con la stessa l'Amministrazione finanziaria si limita a recuperare l'imposta non versata (Cass. n. 24470/2018; Cass. n. 9077/2021). Anche con riguardo alla pretesa sanzionatoria, il divieto non è destinato a operare nei confronti della società, poiché, come chiarito dalla Corte di giustizia dell'Unione europea, l'articolo 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea non è applicabile quando, in caso di dualità di procedimenti e sanzioni di carattere amministrativo e di carattere penale per gli stessi fatti, le sanzioni tributarie sono imposte a una persona giuridica, quale una società commerciale, e il procedimento penale viene promosso nei confronti di una persona fisica, sebbene quest'ultima sia il rappresentante legale dell'altra (Corte giust. 5 aprile 2017, Orsi, cause riunite C-217/15 e C-350/15; Cass. n. 2038/2026).

In fatto, la sentenza della CTP di Napoli n. 21543 del 27/10 – 19/12/2016 è passata in giudicato (art. 324 c.p.c.) ben prima che venisse emessa la sentenza (del 15/5 – 30/7/2019) di assoluzione penale che, dunque, non può produrre effetti nel giudizio tributario; non a caso i ricorrenti hanno proposto un mezzo di impugnazione straordinario.

Anche l'art. 21 bis d.lgs. 74/2000, introdotto dal d.lgs. 87/2024, è applicabile solo ai processi ancora in corso alla data della sua entrata in vigore (Cass. n. 23570/2024; Cass. n. 936/2025).

Sono irrilevanti, infine, le ragioni che hanno determinato il giudicato in ordine all'avviso di accertamento, sostanzialmente ricondotte all'inerzia

della curatela. È stato infatti affermato che *«qualora i presupposti di un rapporto tributario si siano formati prima della dichiarazione di fallimento, il contribuente dichiarato fallito a cui sia stato notificato l'atto impositivo può impugnarlo, ex art. 43 l.f., a condizione che il curatore si sia astenuto dall'impugnazione, assumendo un comportamento oggettivo di pura e semplice inerzia, indipendentemente dalla consapevolezza e volontà che l'abbiano determinato»* (Cass. Sez. U. n. 11287/2023); a maggior ragione, dunque, il contribuente avrebbe potuto procedere all'impugnazione della sentenza in caso di inerzia della curatela.

Infine, difficilmente comprensibile è anche il richiamo agli artt. 19 – 21 d.lgs. 74/2000, la cui applicazione, limitata alle sanzioni, è comunque destinata nel presente giudizio a scontrarsi con il giudicato; tali norme, peraltro, possono comunque operare in sede di esecuzione della sanzione (cfr. Cass. n. 21694/2020, riportata, sia pure senza il riferimento numerico, dalla ricorrente).

6. Il ricorso va quindi rigettato.

Si ritengono sussistenti motivi idonei a consentire la compensazione integrale delle spese del presente giudizio di legittimità, in considerazione della complessità delle questioni giuridiche trattate e della particolarità della vicenda.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Compensa integralmente tra le parti le spese del presente giudizio di legittimità.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. 115/2002, inserito dall'art. 1, comma 17, della l. 228/2012, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma del comma 1-bis, dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma, nella pubblica udienza del 14/4/2026.

Il Consigliere Estensore	La Presidente
Giovanni Galasso	Angelina-Maria Perrino