Sentenza del 27/12/2019 n. 34491 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza n. 68/1/2011 la Commissione Tributaria Provinciale di Treviso accoglieva i ricorsi riuniti proposti da E. Spa U. contro gli avvisi di accertamento emessi dalla Agenzia delle Entrate per gli anni 2003, 2004 e 2005 per IVA, IRPEG, IRES ed IRAP, derivanti da un controllo fiscale che aveva disconosciuto il costo e le quote di ammortamento relativi alla fattura di acquisto n. (OMISSIS) del 30.6.2003, emessa dalla Spa Z. per l'imponibile di Euro 1.000.000,00 ed IVA di Euro 200.000,00, registrata in contabilità dalla E. tra le immobilizzazioni immateriali del conto "oneri pluriennali su beni di terzi" e ritenuta dall'Ufficio oggettivamente inesistente poichè i beni fatturati, consistenti in "strutture mobili del fabbricato di (OMISSIS) non comprese nel contratto di leasing, adeguamento del prezzo come da preliminare di compravendita del 28.2.2003", diversamente da quanto dichiarato in fattura, non erano mobili, ma non erano neppure impianti e strutture fisse, in quanto l'intero comprensorio immobiliare, oggetto di un compromesso di vendita intervenuto in data 28.2.2003 fra la Z. e la E. per l'importo di Euro 9.100.000, era stato poi interamente acquistato in leasing dalla E. per il prezzo di Euro 8.100.000,00 e contemporaneamente concesso in locazione alla spa Z.M. e la E. inoltre non aveva mai fornito ai verificatori alcun documento o dettaglio dei beni acquistati con la fattura n. (OMISSIS), l'amministratore della E. aveva dichiarato ai verificatori che si trattava di impianti e strutture fisse che si trovavano ancora all'interno del capannone e anche il trattamento contabile ed il comportamento contabile della contribuente dimostravano che non si trattava nè di impianti nè di strutture fisse e non era infine plausibile che E. avesse accettato di essere parte passiva di un contratto di leasing che consentiva alla Z. di cedere alle banche beni già di proprietà della E., mentre appariva provato che il socio e legale rappresentante della E., nel frattempo entrato nella compagine sociale della Spa Z., così rendendo più agevole realizzare comportamenti elusivi, avesse utilizzato la fattura per dedurre interamente il costo dal proprio reddito e detrarre interamente l'IVA, a fronte del comportamento della Spa Z. che non aveva dichiarato l'operazione nè ai fini delle imposte dirette nè ai fini IVA.

1.1. La CTP, nell'accogliere il ricorso della contribuente per le dette annualità di imposta, riteneva che le perplessità manifestate dall'Ufficio sulla correttezza fiscale della operazione non fossero tali da scalfire l'impianto probatorio complessivamente risultante in ordine alla sussistenza del costo fatto valere nelle debite forme e con i relativi riscontri.

1.2. Con separate sentenze n. 44/1/12012 e 121/1/2012 la stessa Commissione Tributaria Provinciale rigettava invece i ricorsi proposti contro gli avvisi di accertamento emessi per gli anni

2006 (sentenza n. 44/1/2012), 2007, 2008 e 2009 (sentenza n. 121/1/2012) con cui, per tutti i suddetti anni, venivano riprese a tassazione le quote di ammortamento e le altre voci inerenti la fattura emessa il 30.6.2003 da Z. Spa e, per la sola annualità 2007, venivano ripresi anche costi non di competenza, costi indeducibili, sopravvenienze attive non contabilizzate e proventi finanziari non contabilizzati per complessivi Euro 1.382.396,29.

1.3. La Commissione Tributaria Provinciale riteneva in tal caso legittime le riprese delle quote di ammortamento contabilizzate dalla società poichè la fattura n. (OMISSIS) del 30.6.2003 non indicava a quali beni si riferisse, non vi era corrispondenza tra quanto descritto nella fattura con quanto imputato (beni non asportabili) e neppure nel giudizio era stato possibile individuare i beni, stante l'inerzia della contribuente e la contraddittorietà dei chiarimenti forniti ai verificatori. Quanto invece alle riprese contestate specificamente per la annualità 2007, la CTP riteneva il ricorso proposto inammissibile per tardività dello stesso poichè le riprese erano state oggetto di istanza di adesione al processo verbale di constatazione a cui avevano fatto seguito due verbali di contraddittorio e risposta del 2.12.2010 con successiva notifica degli avvisi di accertamento; per cui la successiva istanza di adesione presentata dalla contribuente ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, artt. 5 e 6, risultava inammissibile il che, non operando la sospensione connessa alla presentazione della istanza di adesione, rendeva tardivo il ricorso proposto in data 18.5.2012 rispetto alla notificazione dell'accertamento avvenuta il 23.1.2012.

1.5. La Commissione Tributaria Regionale del Veneto, investita dagli appelli della Agenzia delle Entrate e della Spa E. per quanto di rispettiva soccombenza, nonchè dall'appello incidentale dell'Agenzia delle Entrate per la annualità 2007 con riguardo alla limitazione della pronuncia della inammissibilità per le riprese diverse dalle quote di ammortamento, con sentenza n. 72 /2013 in data 23 luglio 2013, previa riunione di tutti gli appelli contro le tre sentenze, ha accolto l'appello della Agenzia delle Entrate per le annualità 2003, 2004, 2005 e 2007, ha confermato le decisioni di primo grado per le altre annualità, con conseguente conferma di tutti gli avvisi di accertamento e compensato le spese del giudizio.

1.6. La Commissione Tributaria Regionale ha ritenuto che, trattandosi di costi portati in deduzione dalla contribuente, spettava alla stessa provare la effettività della operazione esposta, mentre, da quanto emerso dalle risultanze processuali, la fattura n. (OMISSIS) si riferiva ad una operazione inesistente poichè non era stato in alcun modo chiarito nè indicato per quali beni fosse stata emessa. Quanto alla tardività del ricorso per la annualità 2007, ha poi ritenuto che dovesse essere estesa a tutti i rilievi poichè la E. aveva formulato istanza di adesione ai rilievi del pvc in data 26.7.2010, ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, comma 1, alla quale l'Ufficio aveva risposto con comunicazione del 22.12.2012, ai sensi dell'art. 5, formulando la propria proposta di adesione, cui la E. non aveva aderito, con conseguente preclusione della possibilità di presentare nuova istanza di accertamento con adesione a seguito della notifica degli accertamenti poichè il contraddittorio sui rilievi si era già svolto prima della emissione degli stessi.

1.7. Contro la sentenza di appello, depositata in data 23 luglio 2013 e non notificata, ha presentato ricorso per cassazione la Spa E. affidato a quattro motivi, cui resiste la Agenzia delle Entrate con controricorso e ricorso incidentale condizionato sulla mancata risposta da parte

della sentenza di appello sulla eccezione di inammissibilità dell'appello per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 1, proposto dalla contribuente contro la sentenza relativa alla annualità 2007.

2. Il consequenziale avviso di accertamento relativo alla annualità di imposta 2010, derivante sempre dal disconoscimento della fattura n. (OMISSIS) del 2003, veniva ugualmente impugnato dalla Spa E. con ricorso, con cui veniva eccepita la infondatezza nel merito del provvedimento impositivo, che veniva rigettato dalla Commissione Tributaria Provinciale di Treviso con sentenza n. 53/1/2013.

2.1. Con l'appello la contribuente lamentava, per quanto ancora interessa, la infondatezza nel merito dell'accertamento poichè la fattura contestata, indipendentemente dalle indicazioni contenute, riguardava la integrazione del prezzo di acquisto dell'immobile strumentale che era stato versato dalla E. per coprire la differenza di prezzo non finanziata dalla società di leasing, come dimostrato dal pagamento tracciabile del prezzo, dal contratto preliminare di compravendita e dal coinvolgimento delle due società di leasing.

2.1. Con sentenza n. 801/5/2015 la Commissione Tributaria Regionale del Veneto ha rigettato l'appello e compensato fra le parti le spese del giudizio.

2.3. La CTR ha ritenuto infondato l'appello poichè, trattandosi di costi per oneri pluriennali portati in deduzione, spettava alla contribuente provare la effettività della operazione esposta con la fattura n. (OMISSIS), il che non era avvenuto, non essendo all'uopo sufficiente il pagamento della fattura, mentre, come già deciso dalla CTR nei giudizi per gli anni precedenti, era rimasto provato il contrario, poichè la fattura non conteneva la indicazione dei beni oggetto della compravendita cui si riferiva ed era contraddetta dalle dichiarazioni rese dalla parte in sede di pvc, dal preliminare di vendita, dal successivo contratto di compravendita stipulato l'8.7.2003 da Z. Cucine e le due società di leasing e dal contenuto del verbale di consegna al conduttore finanziario dei beni oggetti del leasing. 2.4. Contro la sentenza di appello, depositata in data 6.5.2015, non notificata, la contribuente ha presentato ricorso, affidato a tre motivi, notificato in data 5.12.2015 e successiva memoria.

2.5. La Agenzia delle Entrate si è costituita al solo fine di partecipare alla udienza di discussione della causa ai sensi dell'art. 370 c.p.c., comma 1.

3. In data 26 ottobre 2016 è pervenuta istanza di riunione dei due ricorsi da parte della contribuente.

Motivi della decisione

1. In via pregiudiziale, va disposta la riunione tra il ricorso R.G. 24165/2013 ed il ricorso R.G. 29122/2015. Come infatti questa Corte ha più volte affermato, i ricorsi per cassazione proposti contro sentenze che, integrandosi reciprocamente, definiscono sostanzialmente un unico giudizio (come, nella specie, la sentenza che ha deciso sulla validità dell'accertamento relativo alla annualità 2003 e quella che ha deciso sull'accertamento relativo alla consequenziale annualità 2010) vanno preliminarmente riuniti, trattandosi di un caso assimilabile a quello -

previsto dall'art. 335 c.p.c., - della proposizione di più impugnazioni contro una medesima sentenza (Sez. 2 -, Sentenza n. 9192 del 10/04/2017 Rv. 643737 - 01; Cass. Sez. 1, Sentenza n. 9377 del 10/07/2001; Cass. Sez. L, Sentenza n. 3202 del 10/05/1983). La prima causa in ordine temporale ha infatti carattere pregiudiziale rispetto alla seconda poichè l'eventuale annullamento dell'accertamento per l'anno 2003 sarebbe idoneo a travolgere gli accertamenti relativi alle annualità successive con riguardo agli oneri pluriennali dedotti negli anni successivi.

2. Ciò posto, partendo dall'esame del ricorso n. 24165 del 2013, che riguarda gli accertamenti relativi alle annualità dal 2003 al 2009, con il primo motivo la società E. lamenta, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omessa motivazione circa un punto decisivo della controversia, prospettato dalla contribuente e relativo alla decadenza dell'Ufficio dalla azione accertatrice per tardività della notifica degli avvisi di accertamento per gli anni 2003 e 2004, in violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, dovendo la notifica avvenire entro il 31 dicembre 2008 ed il 31 dicembre 2009, mentre invece era avvenuta solo in data 16.12.2010, non applicandosi nella specie il raddoppio dei termini per l'accertamento non avendo l'Ufficio fornito la informativa di reato.

3. Con il secondo motivo deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, artt. 5 e 6, nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, poichè la istanza di adesione presentata dalla contribuente ai rilievi del pvc., ai sensi dell'art. 6, comma 1, in data 22.12.2010, prima della notifica degli accertamenti relativi alla annualità 2007, che erano stati poi notificati in data 23.1.2012, al contrario di quanto sostenuto dall'Ufficio non impediva una nuova istanza di accertamento con adesione successivamente alla notifica degli accertamenti, a norma dell'art. 6 comma 2, che sarebbe stata invece preclusa solo qualora l'Ufficio avesse avviato il procedimento accertativo unilaterale, ai sensi dell'art. 5, il che non era avvenuto nel caso in esame in quanto il procedimento di accertamento con adesione, come risultava anche dalla motivazione della sentenza impugnata, non era stato avviato su iniziativa e ad esclusivo impulso dell'Ufficio ai sensi dell'art. 5, bensì su richiesta del contribuente ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, comma 1.

4. Con il terzo motivo si duole della violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., artt. 3, 24, 53 e 97 Cost., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la sentenza di appello erroneamente posto a carico della ricorrente l'onere di provare la effettività della operazione connessa alla fattura n. (OMISSIS) emessa in data 30.6.2003 dalla Spa Z. Cucine per l'importo di 1.000.000,00 di Euro, pur spettando all'Ufficio, in base ad una giurisprudenza consolidata della Corte di Cassazione, la prova della asserita fittizietà delle operazioni inesistenti, che nella specie l'Ufficio non aveva fornito, mentre la contribuente aveva fornito la prova contraria.

5. Infine, con il quarto ed ultimo motivo rileva "omessa motivazione circa un punto decisivo della controversia, prospettato dalla contribuente", in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, stante la omessa pronuncia sulle argomentazioni svolte dalla ricorrente a dimostrazione della realtà della operazione nei propri scritti difensivi in ordine alla circostanza che la fattura n. (OMISSIS) costituiva una integrazione del prezzo, effettivamente versato, per coprire la differenza non finanziata dalle società di leasing, così come risultante dal contratto preliminare di compravendita (che prevedeva un prezzo di 9.100.000 Euro) e dal contratto di mutuo erogato

dalle società di leasing (per 8.100.000 Euro), oltre che dalla archiviazione del procedimento penale relativo alla ipotesi di fatturazione inesistente, avvenuta perchè "gli elementi indiziari acquisiti non sono sufficienti per sostenere l'accusa in giudizio".

6. Il primo motivo è inammissibile.

6.1. La Agenzia delle Entrate ha rilevato in proposito, con le controdeduzioni nel presente giudizio, che la sentenza di primo grado aveva rigettato specificamente il motivo del ricorso iniziale con cui la contribuente aveva dedotto la decadenza dalla azione accertatrice per gli anni 2003 e 2004 non sussistendo la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, ma che la contribuente non aveva proposto appello incidentale su tale capo della sentenza, nè aveva dedotto alcunchè sul punto costituendosi in sede di appello, limitandosi a sostenere che l'appello dell'Ufficio era infondato, per cui non sussisteva alcun obbligo da parte del giudice di appello di pronunciare su un motivo specificamente respinto e non riproposto nel giudizio di appello; tanto più che la costituzione della società E. in appello era stata tardiva per cui non avrebbe neppure potuto proporre appello incidentale.

6.2 Preliminarmente occorre rilevare che viene dedotto il vizio di "omessa motivazione circa un punto decisivo della controversia" ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, con riferimento alla formulazione della norma che non era più applicabile alla data del 28 ottobre 2013 di notifica del ricorso contro la sentenza depositata in data 23 luglio 2013, essendo stata sostituita, in virtù del D.L. n. 13 del 2012, convertito dalla L. n. 143 del 2012, con la indicazione "dell'omesso esame circa un fatto che è stato oggetto di discussione fra le parti", il che non è avvenuto nel caso in esame considerato che la sentenza impugnata di merito non opera alcun riferimento a tale questione e neppure la ricorrente indica in quali atti del giudizio di appello vi sarebbe stata una discussione fra le parti su tale questione, con conseguente inammissibilità del motivo. In ogni caso, dalla sentenza di primo grado (la n. 68/1/2011), che è stata trascritta dalla ricorrente a pagina 50 del ricorso per cassazione, risulta, in effetti, che il giudice di primo grado ha espressamente e specificamente rigettato la questione di decadenza, ritenendo incontrovertibile la sussistenza dei presupposti per il prolungamento della azione accertatrice in presenza di una violazione che comporta l'obbligo di denuncia, come previsto dalla norma. E, di fronte al rigetto espresso di tale questione, la Agenzia ha trascritto integralmente, incorporandolo nelle controdeduzioni, l'atto di costituzione della società E. nel giudizio di appello, nel quale non vi traccia non solo di un appello incidentale ma neppure di una qualsivoglia contestazione o riproposizione di tale doglianza.

6.3. Orbene, è principio consolidato nella giurisprudenza di questa Corte quello per cui, in tema di processo tributario, se è vero che la parte totalmente vittoriosa in primo grado non è tenuta a proporre appello incidentale avverso la sentenza impugnata dalla controparte, relativamente alle eccezioni disattese o rimaste assorbite (essendo, sul punto, carente di interesse), è altrettanto vero, tuttavia, che essa ha l'onere di riproporle, in base alla disposizione normativa di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 56, la quale riproduce la norma dell'art. 346 c.p.c., dettata per il processo ordinario. Pertanto, l'omessa riproposizione in appello di tali eccezioni preclude il ricorso per cassazione avverso detta sentenza, che legittimamente non le ha prese in esame dovendo essere ritenute rinunciate (v. Cass. Sez. 5, Sentenza n. 14925 del 06/07/2011 Rv.

618535 - 01). E tale principio si applica si applica anche quando il contribuente non si sia costituito in giudizio, restando contumace, e va riferita a qualsiasi questione proposta dal ricorrente (v. Cass. Sez. 5, Sentenza n. 20062 del 24/09/2014 Rv. 632654 - 01; da ultimo v. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 12191 del 18/05/2018 Rv. 648484 - 01); con la conseguenza che l'omessa specifica riproposizione in sede di gravame della questione di decadenza preclude l'esame del relativo motivo di ricorso per cassazione.

6.3. Il motivo sarebbe comunque inammissibile anche per difetto di specificità poichè la ricorrente non ha indicato nè tanto meno trascritto gli atti di causa in cui la questione su cui aveva omesso di pronunciarsi il giudice sarebbe stata dedotta in sede di appello, così da fare sorgere l'obbligo di pronuncia sul punto.

7. Il secondo motivo è invece fondato.

7.1 Il D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 5, nel testo vigente ratione temporis prevedeva: 1. L'ufficio invia al contribuente un invito a comparire, nel quale sono indicati:

a) i periodi di imposta suscettibili di accertamento;

b) il giorno e il luogo della comparizione per definire l'accertamento con adesione;

c) le maggiori imposte, ritenute, contributi, sanzioni ed interessi dovuti in caso di definizione agevolata di cui al comma 1-bis;

d) i motivi che hanno dato luogo alla determinazione delle maggiori imposte, ritenute e contributi di cui alla lett. c).

1-bis. Il contribuente può prestare adesione ai contenuti dell'invito di cui al comma 1 mediante comunicazione al competente ufficio e versamento delle somme dovute entro il quindicesimo giorno antecedente la data fissata per la comparizione. Alla comunicazione di adesione, che deve contenere, in caso di pagamento rateale, l'indicazione del numero delle rate prescelte, deve essere unita la quietanza dell'avvenuto pagamento della prima o unica rata. In presenza dell'adesione la misura delle sanzioni applicabili indicata nell'art. 2, comma 5, è ridotta alla metà.

Il cit. D.Lgs, art. 6, comma 1, sempre nel testo vigente ratione temporis, prevedeva poi che "il contribuente nei cui confronti sono stati effettuati accessi, ispezioni o verifiche ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 33, e del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 52, può chiedere all'Ufficio, con apposita istanza in carta libera, la formulazione della proposta di accertamento ai fini dell'eventuale definizione"; al successivo comma 2, stabilisce che "il contribuente nei cui confronti sia stato notificato avviso di accertamento o di rettifica, non preceduto dall'invito di cui all'art. 5, può formulare anteriormente all'impugnazione dell'atto innanzi la commissione tributaria provinciale, istanza in carta libera di accertamento con adesione, indicando il proprio recapito, anche telefonico". L'art. 3, dello stesso art. 6 prevede, quindi, che "il termine per l'impugnazione indicata al comma 2 e quello per il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto accertata, indicato nel D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 60, comma 1, sono sospesi per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza del 3 contribuente..."; in

pendenza di tale sospensione, il successivo comma 4, attribuisce all'Ufficio un termine di giorni quindici per formulare al contribuente un invito a comparire.

7.2. Le Sezioni Unite di questa Corte hanno chiarito che la mancata convocazione del contribuente non comporta la nullità del procedimento di accertamento adottato dagli Uffici, non essendo tale sanzione prevista dalla legge (Cass. Sez. U, n. 3676 del 17/2/2010; Cass. n. 29128 del 28/12/2011), riconoscendo in tal modo che si tratta di attività facoltativa, la cui omissione non produce effetti invalidanti del procedimento, poichè il Fisco può valutare autonomamente l'opportunità o meno della definizione consensuale (solo in virtù del D.L. 30 aprile 2019, n. 34, art. 4 octies, in vigore dal 1 luglio 2020, che ha modificato l'art. 5 ter, è diventato obbligatorio l'invito al contraddittorio). Resta, dunque, efficace, fino alla data della modifica legislativa, l'atto impositivo pure se il fisco non ha promosso il contraddittorio sull'istanza del contribuente.

7.3. Si è precisato, poi, che, in tema di accertamento con adesione ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, la presentazione dell'istanza di definizione, così come il protrarsi nel tempo della relativa procedura, non toglie efficacia all'accertamento, ma sterilizza per novanta giorni il termine d'impugnazione, decorsi i quali, senza che sia stata perfezionata la definizione consensuale, l'avviso di accertamento, in assenza di tempestiva impugnazione, diviene definitivo, poichè, a norma del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, artt. 6 e 12, soltanto all'atto del perfezionamento della definizione l'avviso perde efficacia (Cass. n. 3368 del 2012), secondo un meccanismo non dissimile da quello per il normale consolidamento del silenzio-rifiuto (L. n. 241 del 1990, art. 20; art. 21 proc. trib.), il che rende coerente con l'ordinamento generale considerare tacitamente rigettata l'istanza di accertamento con adesione, una volta che sia spirato quel termine dalla presentazione della istanza senza che l'Ufficio abbia risposto (Cass. n. 993 del 21 gennaio 2015; Cass. n. 15401 del 21 giugno 2017). Se non interviene la definizione dell'avviso di accertamento, l'omessa convocazione del contribuente non può infatti impedire che l'atto impositivo divenga definitivo, se non impugnato entro il termine di legge, che decorre dalla data di cessazione del periodo di sospensione di cui al D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, comma 3. Quest'ultimo termine, infatti, è volto a garantire uno spatium deliberandi in vista dell'accertamento con adesione (Cass. n. 16347 del 28/6/2013), sicchè, decorso lo stesso senza che sia stata definita la composizione bonaria, riprende a decorrere il termine per l'impugnazione sospeso dalla presentazione dell'istanza, senza che la mancata definizione della stessa ne comporti un'ulteriore sospensione sine die.

7.4. Dal tenore letterale della disposizione normativa in esame si evince, quindi, che la sospensione dei termini opera solo con riguardo all'istanza di accertamento con adesione formulata a seguito di notifica dell'avviso di accertamento, prevista al cit. art. 6, comma 2, e non anche con riguardo all'istanza di accertamento con adesione prevista al cit. art. 6, comma 1, stante l'espresso richiamo, contenuto al cit. art. 6, comma 3, all'impugnazione dinanzi alla Commissione tributaria provinciale indicata al cit. art., comma 2, proponibile soltanto avverso l'atto impositivo. Non rileva, pertanto, che, nel caso di specie, il contribuente abbia presentato una prima istanza in data antecedente alla notifica dell'avviso di accertamento ed immediatamente dopo la verifica del pvc, poichè, non potendo da tale istanza derivare alcuna sospensione dei termini, non può dirsi che il contribuente abbia consumato la facoltà di

avvalersi di tale sospensione; soltanto con la seconda istanza, proposta a seguito di notifica dell'avviso di accertamento, è iniziato a decorrere l'effetto sospensivo dei termini di cui al D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, comma 3, mentre la facoltà di avvalersi della sospensione ai sensi dell'art. 6, comma 2, sarebbe stata consumata qualora l'Ufficio avesse inoltrato l'invito a comparire di cui al cit. D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 5, che costituisce l'unica preclusione prevista dalla norma.

7.5. Questa Corte si è pronunciata con un orientamento sufficientemente consolidato, appunto, nel senso che "in tema di accertamento con adesione, il contribuente perde il diritto a formulare la relativa istanza, ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, comma 2, qualora sia già stato reso destinatario di un invito a comparire, da parte dell'Amministrazione finanziaria, contenente tutti gli elementi previsti al cit. decreto, art. 5, comma 1, sicchè ove tali elementi peculiari difettino, l'istanza in parola non è preclusa e rimane suscettibile di determinare l'effetto della sospensione per novanta giorni del termine di impugnazione dell'avviso ed ha ritenuto pure che l'invito a comparire, ai sensi dell'art. 5, ai fini di consentire la consumazione del periodo di sospensione, debba essere specifico, non essendo all'uopo sufficiente o assimilabile un invito ordinario del D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 32, (v. Cass. Sez. 5 -, Ordinanza n. 30577 del 20/12/2017 Rv. 646680 - 01; da ultimo Sez. 5 -, Ordinanza n. 13172 del 16/05/2019 Rv. 653865 - 01).

7.6. Si tratta quindi di verificare se nella specie sia o meno intervenuto, da parte dell'Ufficio, l'invito ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 5, comma 1, al fine della instaurazione del contraddittorio preventivo da parte del Fisco, il quale era pacificamente facoltativo e non obbligatorio, in quanto assolveva alla sola funzione di garantire la necessaria trasparenza dell'azione amministrativa e di consentire al contribuente un'immediata cognizione circa la vertenza, tanto più che quest'ultimo può sempre, ai sensi del medesimo D.Lgs., art. 6, comma 2, attivare il procedimento di definizione con adesione ove abbia ricevuto un avviso di accertamento o di rettifica in assenza di preventivo contraddittorio (v. Cass. Sez. 5, Sentenza n. 444 del 14/01/2015 Rv. 634433 - 01).

7.7. Sul punto la sentenza impugnata riporta (penultima pagina) che il contribuente "aveva formulato istanza di adesione ai rilievi del pvc ai sensi dell'art. 6, comma 1, con nota del 22.12.2010; l'Ufficio ai sensi dell'art. 5, comunicava alla contribuente la proposta di adesione, cui la E. spa non aderiva", per cui, essendosi il contraddittorio sui rilievi già svolto prima della emissione degli avvisi di accertamento, ad E. spa era preclusa la possibilità di presentare una nuova istanza di accertamento con adesione.

7.8. La ricorrente sostiene che la sentenza impugnata sarebbe caduta in un equivoco in quanto nessun invito ai sensi dell'art. 5, era stato rivolto alla contribuente, non essendo ad esso equiparabile nè gli inviti al contraddittorio inviati dalla Agenzia delle Entrate in data 23.8.2010, nè la proposta di adesione dell'Ufficio del 2.12.2010 (all. 2 al ricorso per cassazione) poichè si inserivano non già nel procedimento promosso dall'Ufficio ai sensi dell'art. 5, comma 1, bensì facevano seguito alla istanza di accertamento con adesione al pvc promossa dal contribuente in data 26.7.2010 ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, comma 1, (all. 2 al ricorso per cassazione).

7.9. La Agenzia delle Entrate, con le proprie controdeduzioni nel presente giudizio, all'uopo trascrivendo l'appello incidentale proposto contro la sentenza di primo grado, poi accolto dalla

sentenza di appello, con cui aveva chiesto che i ricorsi contro gli accertamenti del 2007 fossero dichiarati inammissibili, nella loro integralità, per intempestività (e non solo per i rilievi diversi da quelli relativi alla quota di ammortamento) ed indicando specificamente gli allegati alle controdeduzioni ai ricorsi iniziali con cui aveva prodotto gli atti menzionati, sostiene invece che vi era stato nella specie l'invito dell'Ufficio ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 5, e che comunque vi era stato il contraddittorio nelle date del 26 e del 31 agosto 2010 per cui sarebbe stata assicurata quella valutazione sui rilievi del pvc che precludevano la successiva istanza di accertamento con adesione dopo la notifica degli accertamenti. Però dalla trascrizione del provvedimento impositivo, contenuta nelle controdeduzioni della Agenzia delle Entrate nel presente giudizio, che riporta puntualmente l'iter del contraddittorio sui rilievi del pvc, risulta che era stata presentata istanza di adesione ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1997, art. 6, comma 1, da parte di E. Spa in data 26.7.2010 e che l'Ufficio, nelle date del 26.8.2010 e del 31.8.2010, aveva notificato alla società l'invito al contraddittorio, che si era svolto, in relazione ai diversi tributi, nelle date del 7.10.2010, del 14.10.2010 e del 2.12.2010, data, quest'ultima, in cui l'"Ufficio aveva formulato proposta di adesione, con successiva risposta negativa da parte della contribuente in data 10.12.2010. Appare quindi evidente che il contraddittorio non si è inserito nella procedura ai sensi dell'art. 5, comma 1, attivata dall'Ufficio, bensì nella diversa procedura ai sensi dell'art. 6, comma 1, attivata dal contribuente, che non era preclusiva della successiva istanza ai sensi dell'art. 6, comma 2, come ritenuto dall'orientamento di questa Corte cui si ritiene di dare continuità in questa sede.

7.10. Ne consegue, in accoglimento del secondo motivo di ricorso, l'annullamento della sentenza impugnata con riguardo alla impugnazione degli accertamenti relativo all'anno 2007.

8. Il terzo ed il quarto motivo di ricorso, che possono essere esaminati congiuntamente in relazione alla loro connessione, sono in parte infondati ed in parte inammissibili.

8.1. Quanto al quarto motivo, si deduce contraddittoriamente "omessa motivazione circa un punto decisivo della controversia, prospettato dalla contribuente", in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, "stante la omessa pronuncia sulle argomentazioni svolte dalla ricorrente a dimostrazione della realtà della operazione nei propri scritti difensivi" con riferimento alla formulazione della norma non solo antecedente alla riforma del 2012, che era già vigente ratione temporis nel caso in esame", bensì addirittura alla formulazione risultante dalle modifiche introdotte dal D.Lgs. 2 febbraio 2006, n. 40, il quale prevedeva ('"omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione", come riferita ad "un fatto controverso e decisivo per il giudizio" ossia ad un preciso accadimento o una precisa circostanza in senso storico-naturalistico, non assimilabile in alcun modo a "questioni" o "argomentazioni" che, pertanto, risultano irrilevanti, con conseguente inammissibilità delle censure irritualmente formulate.

8.2. Con la pregressa precisazione, le censure sono inammissibili, perchè s'infrangono contro il principio di diritto, applicabile ratione ternporis (all'impugnazione della sentenza, depositata il 23 luglio 2013, si applica il testo novellato dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), secondo il quale la riformulazione di questa norma dev'essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione. Pertanto, è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta

in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sè, purchè il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione (Cass., sez. un., 7 aprile 2014, n. 8053 e 8054 nonchè, tra varie, ord. 9 giugno 2014, n. 12928 e sez. un. 19881 del 2014).

8.3. Sul punto questa Corte (Cass., sez. un., 10 luglio 2015, n. 14477) ha ulteriormente precisato che la nuova previsione dell'art. 360 c.p.c., n. 5, legittima solo la censura per l'omesso esame circa un "fatto" decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, non essendo invece più consentita la formulazione di censure per il vizio di insufficiente o contraddittoria motivazione (Sez. 1 -, Ordinanza n. 3340 del 05/02/2019 Rv. 652549 - 02) e si deve poi trattare proprio di "un fatto controverso e decisivo per il giudizio" ossia ad un preciso accadimento o una precisa circostanza in senso storico - naturalistico, non assimilabile in alcun modo a "questioni" o "argomentazioni" che, pertanto, risultano irrilevanti, con conseguente inammissibilità delle censure irritualmente formulate (v., da ultimo, Cass. Sez. 5 -, Ordinanza n. 24035 del 03/10/2018 Rv. 650798 - 01), come nel caso in esame in cui viene dedotta la omessa valutazione non già di fatti naturalistici, bensì di deduzioni e di difese della ricorrente, il che costituisce un ulteriore profilo di inammissibilità.

8.4 Nel caso in esame, comunque, le censure sarebbero altresì infondate poichè il giudice d'appello, richiamando le sentenze di primo grado per gli anni 2006, 2007, 2008 e 2009 (sentenze n. 44/1/2012 e 121/1/2012 della CTP di Treviso) con le quali quella di appello, confermativa delle prime, andava a saldarsi (v. pag. 13 della sentenza di appello che riporta i motivi per cui per cui la operazione "di vendita di strutture mobili" sottesa alla fattura n. (OMISSIS) era stata ritenuta inesistente, nonchè terzultima pagina in cui richiama le motivazioni delle sentenze di primo grado, pienamente condivise e "che pare inutile ripercorrere"), ha anche autonomamente motivato in modo congruo e sufficiente, rilevando che non era stato possibile stabilire a quali beni si riferisse la fattura, stante anche l'inerzia del contribuente e le contraddittorie giustificazioni rese ai verificatori, nonchè la incompatibilità tra quanto descritto nella fattura (strutture mobili) e quanto imputato invece quale "onere pluriennale su beni di terzi" classificato fra le immobilizzazioni immateriali (pag. 13 della sentenza), il che faceva ritenere (quartultima pagina della sentenza di appello) che si fosse trattato di una operazione esclusivamente diretta a determinare un vantaggio fiscale alla E. ai fini della deduzione del costo dal proprio reddito e della detrazione dell'IVA, non avendo comunque la contribuente chiarito nè indicato con le proprie difese per quali beni mobili fosse stata emessa la fattura. In realtà la contribuente, adducendo che la giustificazione della fattura sarebbe diversa da quella in essa indicata, riguardando una integrazione del prezzo che in seguito sarebbe stato versate dalle banche in sede di contratto di leasing, cerca di introdurre non già una omessa motivazione o una omessa considerazione degli elementi difensivi addotti (pur non consentita ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5), bensì una diversa ricostruzione e valutazione delle prove che non appare ugualmente consentita nel giudizio di legittimità, appartenendo la ricostruzione concreta della fattispecie al giudice di merito.

8.5. Quanto poi al terzo motivo di ricorso, occorre premettere che la violazione del precetto di cui all'art. 2697 c.c., censurabile per cassazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, è configurabile soltanto nell'ipotesi in cui il giudice abbia attribuito l'onere della prova ad una parte diversa da quella che ne era onerata secondo le regole di scomposizione delle fattispecie basate sulla differenza tra fatti costitutivi ed eccezioni e non invece laddove oggetto di censura sia la valutazione che il giudice abbia svolto delle prove proposte dalle parti, sindacabile, quest'ultima, in sede di legittimità, entro i ristretti limiti del "nuovo" art. 360 c.p.c., n. 5, (v. Cass. Sez. 3 -, Sentenza n. 13395 del 29/05/2018 Rv. 649038 - 01; Sez. 3, Sentenza n. 15107 del 17/06/2013 Rv. 626907 - 01).

8.6. Nella specie la ricorrente sostiene, in effetti, che il giudice di appello avrebbe erroneamente attribuito alla contribuente l'onere di provare la realtà della operazione e cioè adduce una questione che rientrerebbe nella violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 3, invocato, però i principi in tema di divisione dell'onere della prova nella materia di cui si tratta, richiamati dalla ricorrente, non sono corretti.

8.7. E' infatti consolidato il principio per cui, in tema di deduzioni di costi, la prova della competenza, dell'inerenza e della congruità del costo, ossia dell'esistenza e natura della spesa, dei relativi fatti giustificativi e della sua concreta destinazione alla produzione quali fatti costitutivi su cui va articolato il giudizio di inerenza, spetta certamente, in via esclusiva, al contribuente che ha invocato la deduzione o la detrazione di quel costo sia ai fini delle imposte sui redditi che ai fini dell'IVA, in quanto soggetto gravato dell'onere di dimostrare l'imponibile maturato (v. Cass. Sez. 5 -, Sentenza n. 18904 del 17/07/2018 Rv. 649772 - 02). E sempre al contribuente spetta anche la prova della coerenza economica dei costi rispetto ai ricavi o all'oggetto dell'impresa, (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 14858 del 07/06/2018 Rv. 649021 - 019) e ciò anche in base al principio della vicinanza della prova.

8.8. Poichè, tuttavia, nella specie la contribuente ha dedotto che si trattava di operazioni inesistenti, il suddetto principio deve essere integrato con quello, altrettanto pacifico, discendente da una consolidata giurisprudenza di questa Corte, per cui, 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 indeducibili, 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 e che vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (v. Cass. Sez. 5, Sentenza n. 428 del 14/01/2015 Rv. 634233 - 01; Cass. Sez. 5 -, Ordinanza n. 17619 del 05/07/2018 Rv. 649610 - 01; Sez. 5 -, Ordinanza n. 27554 del 30/10/2018 (Rv. 651216 - 01).

8.9. A tale principio si è attenuta la sentenza impugnata, la quale in effetti ha affermato che, trattandosi di costi portati in deduzioni, l'onere di dimostrare la effettività del costo sull'an e sul quantum spettava al contribuente, però in base alla esatta premessa che, come già chiarito con le sentenze di primo grado, di cui quella di appello era confermativa anche delle argomentazioni

svolte dalle sentenze di primo grado, i beni indicati nella fattura non erano mai stati trasferiti posto che anche il legale rappresentante della società lo aveva riconosciuto e non era mai stato chiarito di quali beni si trattasse, il che era rimasto confermato dalla incompatibilità fra quanto indicato in fattura (strutture mobili) e la imputazione degli stessi (beni non asportabili), avendo la società considerato la spesa come "onere pluriennale su beni di terzi" classificandola tra le immobilizzazioni immateriali, il che dimostrava che la fattura era stata contabilizzata al fine di vantaggio fiscale. La sentenza impugnata ha quindi correttamente ritenuto che l'Ufficio avesse indicato elementi concludenti indiziari su cui ha fondato la contestazione e che, per converso, spettasse al contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibili, non essendo sufficiente, a tal fine, la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti. Si deve quindi ritenere che la sentenza impugnata abbia fatto corretta applicazione dei principi giurisprudenziali che presiedono l'onere della prova nella materia di cui si tratta, con conseguente infondatezza del motivo di ricorso.

9. Il ricorso incidentale condizionato della Agenzia delle Entrate relativo alla mancata risposta da parte della sentenza di appello sulla eccezione di inammissibilità dell'appello, per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 1, contro la sentenza di primo grado che aveva deciso sul merito degli accertamenti relativi all'anno 2007, pur di per sè inammissibile in base al principio per cui "Nel giudizio di cassazione, è inammissibile il ricorso incidentale condizionato con il quale la parte vittoriosa nel giudizio di merito sollevi questioni che siano rimaste assorbite, ancorchè in virtù del principio cd. della ragione più liquida, non essendo ravvisabile alcun rigetto implicito, in quanto tali questioni, in caso di accoglimento del ricorso principale, possono essere riproposte davanti al giudice di rinvio" (v. Cass. Sez. 6 - L, Ordinanza n. 19503 del 23/07/2018 Rv. 650157 - 01; Sez. 1, Sentenza n. 3796 del 15/02/2008 Rv. 602188 - 01; Sez. U -, Sentenza n. 13195 del 25/05/2018 Rv. 648680 - 01), resta nella specie assorbito in conseguenza della cassazione con rinvio della sentenza di appello con riguardo alla impugnazione degli accertamenti relativi alla annualità 2007, il che comporta che il giudice del rinvio dovrà esaminare anche tale questione.

10. Passando all'esame del ricorso riunito n. 29122/2015 che riguarda la sentenza n. 801/05/2015 della Commissione Tributaria Regionale del Veneto, con il primo motivo la contribuente lamenta "error in iudicando per vizio di nullità della sentenza per assenza di motivazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4", per essersi i giudici di appello limitati ad una accettazione acritica di quanto statuito dal primo giudice senza alcun apporto innovativo, attraverso una superficiale valutazione del complesso delle risultanze documentali riguardanti la controversia e senza indicazione delle ragioni di diritto che avevano portato a tale conferma.

10.1. A parte la improprietà della deduzione del vizio quale error in iudicando per mancanza di motivazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, senza, fra l'altro, alcun riferimento alla disposizione normativa cui questa nullità sarebbe collegata, pare che in realtà la ricorrente abbia voluto dedurre l'omessa pronuncia su domanda o questioni sollevate nel giudizio da parte del giudice del merito, che integra violazione dell'art. 112 c.p.c., la quale deve essere fatta valere esclusivamente ai sensi dell'art. 360 cit. codice di rito, comma 1, n. 4), mentre è inammissibile il motivo di ricorso con il quale siffatta censura sia proposta sotto il profilo della violazione di norme di diritto (riconducibile al cit. art. 360, n. 3), ovvero come vizio della motivazione, incasellabile nel cit. art., n. 5), (Sez. L, Sentenza n. 13482 del 13/06/2014 Rv. 631454 - 01).

10.2. In proposito le Sezioni Unite di questa Corte hanno affermato il principio per cui il ricorso per cassazione, avendo ad oggetto censure espressamente e tassativamente previste dall'art. 360 c.p.c., comma 1, deve essere articolato in specifici motivi riconducibili in maniera immediata ed inequivocabile ad una delle cinque ragioni di impugnazione stabilite dalla citata disposizione, pur senza la necessaria adozione di formule sacramentali o l'esatta indicazione numerica di una delle predette ipotesi. Pertanto, nel caso in cui il ricorrente lamenti l'omessa pronuncia, da parte dell'impugnata sentenza, in ordine ad una delle domande o eccezioni proposte, non è indispensabile che faccia esplicita menzione della ravvisabilità della fattispecie di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, con riguardo all'art. 112 c.p.c., purchè il motivo rechi univoco riferimento alla nullità della decisione derivante dalla relativa omissione, dovendosi, invece, dichiarare inammissibile il gravame allorchè sostenga che la motivazione sia mancante o insufficiente o si limiti ad argomentare sulla violazione di legge (Sez. U, Sentenza n. 17931 del 24/07/2013 Rv. 627268 - 01).

10.3. Da ciò deriverebbe un evidente profilo di inammissibilità del motivo, che peraltro è altresì infondato poichè la sentenza impugnata, non solo ha pronunciato sul motivo di appello con cui la contribuente aveva dedotto la "realtà" della operazione indicata nella fattura contestata, sia pure con riguardo ad una causale diversa da quella indicata nella stessa, ma lo ha fatto con una motivazione ampia e congruente, solo in parte riportata dalla ricorrente nel ricorso, con riguardo ai profili fattuali ma anche giuridici della questione.

10.4. La sentenza impugnata ha infatti rilevato, a pagine 4 e 5, che i motivi di appello non intaccavano la correttezza delle motivazioni di primo grado poichè l'esame della fattura - che non conteneva la indicazione della quantità e qualità dei beni cui si riferiva la pretesa compravendita - unitamente alle giustificazioni formulate dalla parte in sede di verifica e riportate nel pvc, nonchè il riferimento all'atto preliminare di compravendita del 28.2.2003 in cui la Z. Cucine prometteva di vendere alla E. il fabbricato industriale e l'area sottostante, letto in rapporto al successivo contratto di compravendita dell'8.7.2003 stipulato da Z. Cucine con le due società di leasing ed al contenuto del verbale di consegna al conduttore finanziario dei beni in leasing, confermavano nel loro insieme la ipotesi formulata dall'Ufficio sulla inesistenza oggettiva della operazione; il che determinava "l'onere della società ricorrente di produrre gli elementi di fatto e documentali idonei a dimostrare, invece, la sussistenza oggettiva della operazione e controbattere alle ipotesi formulate dall'Ufficio, suffragate da elementi gravi, precisi e concordanti che motivano le eccezioni addotte verso l'operazione oggetto della fattura n. (OMISSIS) e, per connessione, anche l'avviso di accertamento relativo all'annualità 2010 impugnato", considerato che "la E. non è in grado nel presente contenzioso di apportare elementi di prova sufficienti ad annullare le ipotesi formulate dalla Amministrazione finanziaria, così come non è sufficiente - in assenza di altri elementi probatori - che la società produca la documentazione relativa al pagamento effettivo della fattura, poichè tale fatto, da solo, costituisce un mero indizio della effettività dell'operazione, ma non prova che la operazione descritta nella succitata fattura sia realmente avvenuta ed esistente".

10.5. Si tratta, quindi, di una motivazione completa e del tutto corretta anche con riguardo ai principi giuridici applicati che sono quelli derivanti, nel caso di operazioni ritenute insussistenti, dalla elaborazione ormai consolidata di questa Corte, sopra richiamata.

10.6. Il primo motivo è pertanto infondato.

11. Sono infondati anche il secondo ed il terzo motivo con cui la ricorrente deduce "error in iudicando per violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., e degli artt. 3, 24, 53 e 97 Cost., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3", nonchè "error in procedendo per vizio di omessa pronuncia per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, prospettato dalla contribuente, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5".

11.1. Con essi si deduce -specularmente ai motivi 3 e 4 del ricorso n. 24165 del 2013, di cui i motivi di ricorso ora in esame sono riproduttivi - malgoverno della regola dell'onere della prova, per avere la sentenza impugnata addossato alla contribuente un onere che sarebbe spettato all'Ufficio impositore ed omesso esame delle argomentazioni e delle prove addotte dalla contribuente per dimostrare la realtà della operazione inesistente. Però dalla suestesa motivazione della sentenza impugnata emerge chiaramente che la suddetta sentenza ha fatto corretta applicazione della regola dell'onere della prova in materia di operazioni inesistenti, sostenendo che spettava all'Ufficio fornire la prova che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, non era mai stata posta in essere, indicando altresì gli elementi precisi sui quali si fondava la contestazione, mentre era onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibili. E con riguardo, poi, al preteso vizio di omessa pronuncia per omessa motivazione si richiama il principio di diritto, applicabile ratione temporis (all'impugnazione della sentenza, depositata l'11.2.2015, si applica il testo novellato dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), secondo il quale la riformulazione di questa norma dev'essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione; per cui è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sè che si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione, peraltro neppure prospettabile nel caso in esame.

12. Conclusivamente, deve essere rigettato il ricorso RG 29122/2015 e devono essere rigettati il primo, il terzo ed il quarto motivo del ricorso RG 24165/2013. Deve essere invece accolto il secondo motivo del ricorso n. 24165/2013, assorbito il ricorso incidentale condizionato della Agenzia delle Entrate, con rinvio ad altra Sezione della Commissione Tributaria Regionale del Veneto che deciderà nel merito dell'appello quanto al motivo accolto ed anche sulle spese del giudizio.

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso R.G. 29122/2015; Rigetta il primo, il terzo ed il quarto motivo del ricorso RG 24165/2013; accoglie il secondo motivo, cassa la sentenza impugnata con riguardo al motivo accolto e rinvia anche per le spese ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale del Veneto.

Così deciso in Roma, il 13 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 27 dicembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza