# Sentenza del 04/06/2020 n. 10571 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

FATTI DI CAUSA

Con sentenza dell'8.3.2011 la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia ha accolto l'appello erariale avverso la sentenza n. 61/31/2010 della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, che aveva accolto il ricorso proposto dalla F. S.r.L. (dichiarata fallita nelle more) avverso avvisi di accertamento IVA IRES IRAP 2004-2005.

L'accertamento era scaturito dalla cessione da parte della G. S.r.L. alla società A. S.r.L. di un terreno, successivamente venduto da quest'ultima alla F., che a sua volta lo aveva rivenduto alla D. S.r.L.

L'Ufficio finanziario aveva rilevato che tutte le società interessate alla cessione dell'immobile erano tra loro legate a vario titolo da vincoli contrattuali o di proprietà, costituendo di fatto un gruppo societario controllato dall'ingegnere M..

L'Agenzia delle entrate aveva quindi disposto recupero d'imposta sulla base di accertamento induttivo a carico della società ricorrente, essendo stato contestato come, attraverso l'interposizione delle suddette società, il gruppo M. avesse realizzato un risparmio d'imposta quale unico scopo delle operazioni di cessione, essendo rivolta l'intera operazione al conseguimento di un indebito vantaggio fiscale.

La CTP aveva accolto il ricorso ritenendo che l'Ufficio non avesse posto a fondamento dell'accertamento idonee presunzioni gravi, precise e concordanti. La CTR ha riformato la sentenza di primo grado ritenendo legittimo l'accertamento dell'Ufficio per la ripresa a tassazione dei costi relativi all'operazione, ritenuti fittiziamente aumentati, sulla base delle prove documentali offerte in giudizio.

Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per cassazione la Curatela, affidato a diciassette motivi.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

La Curatela ha, altresì, illustrato le proprie ragioni con memoria ai sensi dell'art. 378 cod. proc. civ..

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1. Con il primo motivo la ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ., "violazione e/o falsa applicazione dell'articolo 53 D.Lgs. n. 546/1992 in combinato disposto con l'art. 329 cod. proc. civ. e 2909 c.c. per avere la CTR omesso di rilevare l'inammissibilità dell'appello erariale in quanto inidoneo «a scalfire la effettiva *ratio decidendi* del giudicante in ordine alla mancanza di prove in atti, anche per presunzioni, a sostegno degli accertamenti", essendosi riportato l'Ufficio solo al contenuto argomentativo degli accertamenti, non superando l'affermata insufficienza delle prove dallo stesso offerte.

1.2. La censura va disattesa in quanto, nel processo tributario, ai fini dell'ammissibilità dell'appello, è richiesta l'indicazione dei motivi specifici dell'impugnazione, prevista dall'art. 53 del d.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, che non deve necessariamente consistere in una rigorosa e formalistica enunciazione delle ragioni invocate a sostegno dell'appello, richiedendosi, invece, soltanto un'esposizione chiara ed univoca, anche se sommaria, sia della domanda rivolta al giudice del gravame, sia delle ragioni della doglianza.

1.3. La suddetta norma, in conformità all'art. 14 disp. prel. cod. civ., deve essere quindi interpretata restrittivamente trattandosi di disposizione eccezionale che limita l'accesso alla giustizia, e dovendosi consentire, ogni qual volta nell'atto sia comunque espressa la volontà di contestare la decisione di primo grado, l'effettività del sindacato sul merito dell'impugnazione (cfr. Cass. n. 707/2019).

1.4. Nel caso di specie, il ricorso erariale in appello, riportato *in parte qua* nel ricorso in cassazione, conteneva una motivazione interpretabile in modo inequivoco, avendo l'Agenzia delle entrate riproposto a supporto dell'appello le ragioni inizialmente poste a fondamento della dedotta legittimità dell'accertamento relativamente alla prova dei fatti e delle ragioni giuridiche poste a suo fondamento, in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado, ed assolvendo così l'onere di impugnazione specifica imposto dall'art. 53 del d.lgs. n. 546/1992, avendo il dissenso investito la decisione nella sua interezza.

2.1. Con il secondo motivo di ricorso si denuncia, in rubrica, ex art. 360 n. 5 cod. proc. civ., «omessa motivazione, nella forma dell'apparente motivazione, in ordine alla fondatezza dell'ipotesi di "ripresa fiscale", ricostruita dall'Ufficio, e posta a fondamento degli accertamenti».

2.2. Con il terzo motivo si denuncia, in rubrica, ex art. 360 n. 5 cod. proc. civ., «omessa motivazione in ordine alla artificiosità degli schemi societari intermedi (A. S.r.L) ai fini della "frode fiscale"».

2.3. Con il quarto motivo si denuncia, in rubrica, ex art. 360 n. 3 cod. proc. civ., «violazione e/o falsa applicazione del principio dell'abuso del diritto con riferimento alla fattispecie della "frode di gruppo" ex art. 53 Cost. in combinata lettura con l'art. 1418 c.c., in relazione all'art. 19 e 21 DPR 633/1972 e 109 TUIR.

2.4. Con il quinto motivo si denuncia, in rubrica, ex art. 360 n. 5 cod. proc. civ., «omessa motivazione in ordine all'illecito vantaggio fiscale di F.».

2.5. Con il sesto motivo si denuncia in rubrica, ex art. 360 n. 3 cod. proc. civ., «violazione e/o falsa applicazione del principio dell'abuso del diritto (frode fiscale), con riferimento all'illecito vantaggio fiscale ex articolo 53 Cost. in combinata lettura con l'articolo 1418 c.c., in relazione all'art. 19 e 21 DPR 633/1972 e 109 TUIR».

2.6. Con il settimo motivo si denuncia, in rubrica, ex art. 360 n. 5 cod. proc. civ., "omessa motivazione giudiziale in ordine alla sussistenza del pactum fraudis ex art. 1418 c.c., e/o del patto simulato ex art. 1414 c.c.".

2.7. Con l'ottavo motivo si lamenta ex art. 360 n. 5 cod. proc. "contraddittorietà della motivazione in ordine alla sussistenza degli estremi di una simulazione soggettiva ex articolo 1414 c.c. ovvero dì un'ipotesi di abuso del diritto ex art 53 Cost. e 1418 c.c. in relazione alla deducibilità dei costi ex art. 109 TUIR".

2.8. Con il nono motivo si denuncia in rubrica, ex art. 360 n. 3 cod. proc. civ., "violazione e/o falsa applicazione dell'articolo 1414 cc in relazione agli articoli 19 e 21 DPR 633/72 e 109 TUIR".

2.9. Con il decimo motivo si denuncia in rubrica, ex art. 360 n. 3 cod. proc. civ., «violazione e/o falsa applicazione dell'articolo 81 e 85 tuir in combinato disposto con l'articolo 1414 c.c.».

2.10. Con l'undicesimo motivo si denuncia, in rubrica, ex art. 360 n. 4 cod. proc. civ., «vizio di extrapetita: violazione e/o falsa applicazione dell'articolo 112 cpc in relazione al disconoscimento del costo di acquisto IIDD ed IVA ex artt. 19 e 21 DPR 633/1972 e articolo 109 TUIR con riferimento ai requisiti essenziali della fattura ex articolo 21 DPR 633/1972».

2.11. Con il dodicesimo motivo si denuncia in rubrica, ex art. 360 n. 3 cod. proc. civ., «violazione e/o falsa applicazione dell'articolo 21 DPR 633/1972 con riferimento ai contratti contrari alla clausola "anti abuso" ex art. 53 Cost. e 1418 c.c. e contratti soggettivamente simulati ex art. 1414 c.c.».

2.12. Con il tredicesimo motivo si lamenta ex art. 360 n. 5 cod. proc. civ., "omessa motivazione in ordine ai requisiti della fattura x ex art. 21 DPR 633/1972 in relazione agli artt. 19 e 21 DPR 633/1972 nonché 109 TUIR".

2.13. Con il quattordicesimo motivo si denuncia in rubrica, ex art. 360 n. 3 cod. proc. civ., «violazione e/o falsa applicazione dell'art. 19 DPR 633/1972 e 109 TUIR con riferimento all'art. 21 DPR 633 1972».

2.14. Con il quindicesimo motivo si denuncia in rubrica, ex art. 360 n. 5 cod. proc. civ. «omessa motivazione in ordine all'affermata indeducibilità del costo di acquisto ex art. 109 TUIR»

2.15. Con il sedicesimo motivo si denuncia in rubrica, ex art. 360 n. 5 cod. proc. civ. «violazione e/o falsa applicazione dell'art. 109 TUIR in relazione al concetto di "vantaggio fiscale"».

2.16. Con ultimo motivo, rubricato come n. 19 in ricorso, si denuncia, ex art. 360 n. 4 cod. proc. civ., «omessa pronuncia in ordine alla richiesta di applicazione dell'art. 12 D.Lgs. 472/1997».

2.17. Sono state inoltre sollevate questioni di legittimità costituzionale relativamente alla clausola anti-abuso di cui all'art. 109 tuir per violazione dell'art. 23 Cost. e «della clausola antiabuso, non scritta, in relazione all'art. 109 DPR 917/1986» per violazione dell'art. 53 Cost.

3.1. Prima di procedere alla trattazione dei mezzi di impugnazione, è opportuno premettere in fatto, come incontestato tra le parti, che a fronte dei vari atti di cessione di un terreno da parte delle società indicate in epigrafe, l'operazione disconosciuta dall'Amministrazione finanziaria è costituita dalla vendita del terreno dalla A. alla F. in data 22.7.2004 per un importo pari ad euro 12.000.000,00, con successiva rivendita alla D. in data 15.7.2005 per euro 11.000.000,00.

3.2. La sentenza impugnata, sulla base della documentazione prodotta nel giudizio, ha ricostruito la vicenda in esame nei seguenti termini: gli attori della vicenda G. srl, A. SRL, F. S.r.L., D. srl (cedenti ed acquirenti del terreno di cui è causa) formano di fatto «un gruppo di società controllate dall'ing. M. operante attraverso le prestazioni dell'avv. L. e delle sig.re C."; la G., proprietaria dell'immobile ceduto, era riferibile all'Ing.

M. che controllava la società A. srl e partecipava al 99%, tramite società lussemburghese, alla F. che a sua volta era proprietaria al 50% della D. srl (acquirente finale del terreno per euro 211.000000); le persone fisiche di N.D. L. e M.C. avevano rivestito la carica di Presidente e Consigliere del CDA della F. srl al momento di decidere la vendita del terreno alla società D. S.r.L.; N.D. L. era Presidente del CDA della D. S.r.L. che aveva deciso di acquistare l'immobile dalla F.; il costo dell'immobile aveva subìto un aumento non giustificato dai prezzi di mercato nei dieci giorni intercorsi dalla cessione e vendita A., attraverso i seguenti passaggi: da G.ad A. euro 5.500.000 (12/7/04); da A. a F. euro 12.000.000 (22/7/04); da F. a D. euro 11.000.000 (15/7/05); attraverso le suddette società la F. S.r.L. portava in deduzione euro 12.000.000 come costo di un immobile (con fattura mancante delle indicazioni essenziali nella natura e quantità e prezzo dei terreni ceduti) a fronte di un ricavo nel 2005 di euro 11.000.000 per vendita a D. S. r. L. ; l'operazione aveva dunque come scopo essenziale il beneficio fiscale della detraibilità del costo di acquisto, e non una valida ragione economica.

3.3. La CTR ha ritenuto le prove sufficienti per dimostrare come, attraverso atti di cessione con società interposte e compiacenti, la società appellata avesse aumentato fittiziamente i costi di beni merci conseguendo un illecito vantaggio fiscale anche attraverso il recepimento di una fattura carente degli elementi essenziali quali l'esposizione del prezzo dei beni fatturati.

3.4. Poste tali premesse, in primo luogo, va ribadito che con l'atto impositivo impugnato (ritualmente trascritto dalla stessa ricorrente nel ricorso) l'Ufficio ha contestato la simulazione relativa oggettiva del negozio di cessione del terreno dalla A. alla contribuente, assumendo che esso non corrispondeva alla volontà effettiva delle stesse parti, che era invece quella di concludere la cessione dello stesso bene, senza corrispettivo, con la conseguenza che la plusvalenza ottenuta dal contribuente alienante andava sottoposta all'imposizione sui redditi e andava recuperata l'IVA relativa all'illegittima detrazione della fattura di acquisto inerente ad un'operazione di simulazione del prezzo.

3.5. Così ricostruita, la fattispecie concreta *sub iudice* esula da quella astratta dell'elusione, descritta dall'art. 37 bis, comma 1, del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, per il quale sono

inopponibili all'Amministrazione finanziaria gli atti, i fatti e i negozi, anche collegati tra loro, privi di valide ragioni economiche, diretti ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario e ad ottenere riduzioni di imposte o rimborsi, altrimenti indebiti.

3.6. Infatti, nel caso dell'elusione vi è coincidenza tra ciò che le parti dichiarano di volere e ciò che realmente vogliono: le parti dichiarano di volere determinati effetti giuridici per conseguire un certo risultato economico, tale volontà è effettiva ed è proprio la realizzazione degli effetti giuridici voluti che permette di raggiungere il risultato, elusivo, desiderato, consistente nel risparmio, indebito, d'imposta.

3.7. Invece, nel caso della simulazione relativa oggettiva, c'è divergenza tra ciò che le parti dichiarano di volere (volontà negoziale simulata) e ciò che realmente vogliono (volontà negoziale dissimulata ed effettiva): le parti creano, nei confronti dei terzi, l'apparenza di un contratto (simulato) diverso da quello (dissimulato) che effettivamente vogliono produca effetti tra loro.

3.8. Pertanto, poiché nel caso *sub iudice è* indiscusso che sia stata accertata e contestata la simulazione relativa del negozio, con conseguente sua riqualificazione in termini di compravendita, e non la natura elusiva dello stesso, in alcun modo richiamata nella sentenza impugnata, non sussistevano i presupposti sostanziali per l'applicazione dell'art. 37 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, e dell'apparato di prescrizioni formali che esso detta (cfr. Cass., n. 27550/2018, secondo la quale il mancato versamento delle imposte in relazione ad un negozio qualificato in modo giuridicamente corretto dall'amministrazione finanziaria integra un'ipotesi di evasione fiscale e non già di elusione, che ricorre quando uno strumento negoziale è utilizzato allo scopo di ottenere un vantaggio fiscale mediante un uso distorto della normativa fiscale, sicché non possono trovare applicazione le disposizioni di legge ed i principi elaborati dalla giurisprudenza, interna ed unionale, in tema di abuso del diritto; sulla differenza ontologica tra operazioni simulate, poste in essere con la volontà di non realizzarle in tutto od in parte o riferite a soggetti fittiziamente interposti, ed operazioni meramente elusive, realmente volute allo scopo dì conseguire un indebito vantaggio fiscale, si veda anche, sia pur con riferimento alla differente rilevanza penale, Cass. Pen. n. 48293 del 2016, in motivazione), né risulta che l'Ufficio finanziario abbia disposto l'accertamento e la rettifica sulla base di tali presupposti, essendo stato posto a supporto dell'accertamento eseguito il disegno evasivo posto in essere dalla contribuente mediante simulazione del prezzo di cessione del terreno.

3.9. Non trovano quindi fondamento le doglianze circa errori in diritto della sentenza impugnata relativamente all'erronea applicazione dell'abuso del diritto disciplinato dall'art. 37 bis cit., avendo la trama argomentativa della sentenza sviluppato i temi d'indagine in precedenza enucleati, risultando così fondata sulla categoria della simulazione relativa del contratto e non dell'abuso del diritto, in quanto, a giudizio della Commissione, la ripresa fiscale va considerata legittima perché quell'indebito beneficio fiscale è stato raggiunto mercé un negozio traslativo parzialmente fittizio, in assenza di alcun reale pagamento del corrispettivo, finalizzato ad un illecito vantaggio fiscale mediante indebita detrazione di costi.

3.10. Con specifico riferimento alla prova dei contratti che possano integrare una frode al fisco, questa Corte ha, inoltre, avuto modo di affermare che, in base al criterio stabilito in via ordinaria dall'art. 2697 cod. civ., l'Amministrazione finanziaria, qualora faccia valere la simulazione

assoluta o relativa di un contratto stipulato dal contribuente, ai fini della regolare applicazione delle imposte, non è dispensata dall'onere della relativa prova, la quale, tenuto conto della qualità di terzo dell'Amministrazione, può essere offerta con qualsiasi mezzo, e quindi anche mediante presunzioni; peraltro, incidendo l'accordo simulatorio sulla volontà stessa dei contraenti, detta prova non può rimanere circoscritta ad elementi di rilevanza meramente oggettiva, ma deve necessariamente proiettarsi anche su dati idonei a disvelare convincentemente i profili negoziali di carattere soggettivo; l'onere probatorio non può pertanto ritenersi validamente assolto in base al mero positivo riscontro di una sommatoria di effetti che, in concreto ricollegati a negozi distinti, sono astrattamente suscettibili anche di riconduzione ad una diversa e più ampia causa negoziale (cfr. Cass. nn. 1568/2014, 17221/2006).

3.11. Nel caso di specie, nella sentenza impugnata, a fronte della suddetta valutazione di fatto con la successione cronologica degli eventi descritta dalla CTR nella sentenza [cessione di un terreno alla contribuente ad un prezzo superiore più di due volte a quello al quale era stato acquistato circa dieci giorni prima dalla venditrice (trasferitasi all'estero poco dopo la transazione), aumento non giustificato dalle fluttuazioni di mercato; mancanza di prova del pagamento del prezzo da parte della contribuente essendo stata prodotta unicamente una fattura, priva peraltro di indicazione essenziali della «quantità e del prezzo dei beni fatturati»] e quindi della prova, fondata su elementi presuntivi, offerta dall'Amministrazione finanziaria a sostegno della sua tesi circa la simulazione relativa del contratto di acquisto del terreno dalla A. alla F., operazione in grado di pregiudicare il diritto dell'Amministrazione alla percezione dell'esatto tributo, la ricorrente ha opposto censure generiche e non decisive, tendenti in realtà a meramente contrapporre a quella operata dal Giudice la propria, opposta, valutazione.

3.12. Non risulta invero che la contribuente abbia prodotto alcun dato documentale certo circa l'effettuato pagamento del prezzo alla venditrice, avendo anche in tale sede lamentato vizi della motivazione della sentenza impugnata relative a elementi fattuali che non assumono carattere decisivo, quali l'effettiva sussistenza di un gruppo societario di fatto, a cui ricondurre tutte le scelte decisionali delle società coinvolte nell'operazione contrattuale in questione, il ruolo di mera «cartiera» di A., o su cui la CTR risulta invece aver reso motivazione adeguata e priva di vizi logici circa l'illecito vantaggio fiscale di F., costituito dalla detraibilità del costo di acquisto del terreno.

3.13. Risultano quindi infondati i motivi, relativi a vizi di violazione di legge e motivazionali illustrati nel secondo, terzo, quarto, quinto, sesto, settimo, ottavo e nono motivo.

4.1. Parimenti vanno disattesi il decimo motivo, con cui si lamenta che la CTR, avendo ritenuto la sussistenza di una simulazione contrattuale soggettiva in merito alla fittizia interposizione di A. e F. a G. ed a D., avrebbe dovuto operare non solo il disconoscimento dei costi di acquisto dell'immobile da parte della ricorrente, ma anche detrarre dall'imponibile i ricavi conseguiti dalla vendita dell'immobile a D., il quindicesimo motivo, con cui si lamenta che la CTR avrebbe dovuto rilevare la deducibilità del costo di acquisto del terreno.

4.2. Le censure attengono in primo luogo a questione non decisiva per il giudizio atteso che la sentenza fonda la sua ricostruzione sull'intervenuta simulazione relativa del prezzo di acquisto del terreno e non sulla fittizietà della cessione tra le varie società coinvolte.

4.3. Posto che la cessione da A. a F. è ritenuta operazione reale, e non simulata, se non relativamente al prezzo di acquisto, del quale si afferma manchi prova del pagamento, la successiva cessione a D. Immobiliare ha dunque fatto conseguire alla ricorrente ricavi legittimamente sottoposti a tassazione, né ha costituito oggetto di allegazione della parte privata il mancato pagamento del prezzo anche da parte di D. in suo favore.

5.1. Con l'undicesimo motivo la ricorrente si duole, ex art. 360 n. 4 cod. proc. civ. che la CTR abbia posto in rilievo la carenza degli elementi essenziali della fattura di acquisto del terreno di F. da A. sebbene tale elemento non fosse stato contestato con l'accertamento.

5.2. La censura, da riqualificare come violazione dell'art. 115 cod. proc. civ. per avere il Giudice di merito posto a base della decisione prove non dedotte dalle parti, va parimenti disattesa in quanto, incontestata la produzione in giudizio della fattura da parte dell'Amministrazione finanziaria trattasi dunque di prova introdotta dalle parti, e non disposta d'iniziativa del Giudice fuori dei poteri officiosi riconosciutigli, oggetto quindi di libera valutazione da parte di quest'ultimo.

5.3. Va al riguardo evidenziato che questa Corte, a Sezioni Unite, (sentenza n. 28498/2005), ha affermato il principio secondo cui nel sistema processualcivilistico vigente - in specie dopo il riconoscimento costituzionale del principio del giusto processo - opera il principio di acquisizione della prova, in forza del quale un elemento probatorio, una volta introdotto nel processo, è definitivamente acquisito alla causa e non può più esserle sottratto, dovendo il giudice utilizzare le prove raccolte indipendentemente dalla provenienza delle stesse dalla parte gravata dell'onere probatorio.

5.4. Il principio di acquisizione probatoria, coniugato con il principio del contraddittorio, è altro, dunque, rispetto a quanto suppone parte ricorrente, e riguarda l'impossibilità della parte di disporre degli effetti delle prove raccolte, che una volta assunte possono giovare o nuocere all'una o all'altra parte indipendentemente da chi le abbia dedotte (cfr. Cass. n. 15480/2012).

5.5. Pertanto, legittimamente il Giudice di merito ha tratto dalla suddetta fattura le conclusioni illustrate.

6.1. È infondato anche il dodicesimo motivo con cui si lamenta che la CTR abbia ritenuto legittimo il disconoscimento dell'IVA e dei costi relativi ad un acquisto di un bene contestato per "abuso del diritto" e/o per simulazione soggettiva di contratto» facendo riferimento alla "carenza dei riferimenti essenziali della fattura ex articolo 21 DPR 633/1972".

6.2. La questione attiene infatti alle affermazioni della CTR circa la raggiunta prova, anche mediante presunzioni, relativa alla simulazione relativa del contratto, e dunque rientra nel quadro del principìo, espresso nell'art. 116 cod. proc. civ., di libera valutazione delle prove (salvo che non abbiano natura di prova legale), ben potendo il giudice apprezzare discrezionalmente gli elementi probatori acquisiti e ritenerli sufficienti per la decisione, attribuendo ad essi valore preminente e così escludendo implicitamente altri mezzi istruttori richiesti dalle parti, ed il relativo apprezzamento è insindacabile in sede di legittimità, purché risulti, come nel caso in

esame, logico e coerente il valore preminente attribuito, sia pure per implicito, agli elementi utilizzati (cfr. Cass. SU. n. 898/1999).

7.1. È inammissibile il tredicesimo motivo con cui si denuncia vizio motivazionale "in ordine ai requisiti della fattura", lamentando la ricorrente che la sentenza impugnata fosse priva di "qualsivoglia contenuto valutativo dell'art. 21 DPR 633/1972".

7.2. Premesso che la valutazione degli elementi probatori è attività istituzionalmente riservata al Giudice di merito, non sindacabile in cassazione se non sotto il profilo vizio motivazionale (fra le tante Cass. 26 gennaio 2015, n. 1414 e 10 giugno 2016, n. 11892), al riguardo il ricorrente non deduce uno specifico fatto decisivo e controverso il cui esame sarebbe stato omesso dal Giudice di merito, ma si limita a censurare l'attività di quest'ultimo in punto di valutazione della prova, avendo la CTR ritenuto che la prodotta fattura fosse «carente degli elementi essenziali quali l'esposizione della quantità e del prezzo dei beni fatturati. Art. 21 DPR 633/1972».

8.1. La censura di cui al quattordicesimo motivo, con cui si lamenta che la CTR abbia negato «il diritto alla deduzione II.DD. ed alla detrazione IVA dell'acquisto» di un bene, oltre che dotato dei requisiti di «certezza e precisione», anche «afferente all'attività d'impresa dell'accertato», va parimenti disattesa.

8.2. Secondo la previsione degli artt. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 54 del d.P.R. n. 633/1972, pur a fronte della regolarità formale della contabilità, l'amministrazione può contestare la fittizietà delle operazioni e l'inattendibilità delle scritture contabili e delle fatture utilizzate dal contribuente per le operazioni passive, ancorché sulla base di presunzioni semplici (quali, nella specie, il carattere simulato della vendita di merce e del contratto di locazione del magazzino in cui la stessa era depositata), spettando perciò al contribuente la prova sulla verità e inerenza delle medesime operazioni (cfr. Cass. nn. 25775/2014, 17959/2013).

8.3. La sentenza impugnata è quindi immune dalle censure della ricorrente avendo la CTR affermato la legittimità dell'accertamento sulla base degli elementi addotti dall'Ufficio finanziario a sostegno della alla simulazione relativa (inerente al prezzo di vendita di un bene), in grado di pregiudicare il diritto dell'Amministrazione alla percezione dell'esatto tributo, mentre l'appellata risulta, in giudizio, essersi limitata «a produrre l'atto impugnato ed il tentativo di accertamento con adesione» (cfr. pag. 2 sentenza impugnata).

9.1. Sono manifestamente infondate le questioni di legittimità costituzionale relative alla disciplina della normativa anti-abuso, che comporterebbe, in violazione dell'art. 23 Cost., il disconoscimento di costi dell'impresa al di fuori delle ipotesi previste dalla legge ex art. 109 TUIR, incidendo direttamente sul reddito d'impresa.

9.2. Il caso in esame, come dianzi illustrato, esula infatti dalla disciplina dell'abuso del diritto.

10.1. Con l'ultimo motivo di ricorso si lamenta omessa pronuncia sulla domanda di rideterminazione delle sanzioni applicate ai sensi dell'art. 12, comma 5, d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472.

10.2. Come ripetutamente affermato da questa Corte, in tema di impugnazioni, la parte integralmente vittoriosa in primo grado, qualora abbia in detto grado proposto, oltre alla domanda principale integralmente accolta, anche una domanda subordinata assorbita dall'accoglimento della domanda principale, è tenuta, in caso di appello della controparte, a riprodurre la relativa questione al giudice dell'impugnazione; tale riproposizione, peraltro, può ritenersi rituale, ai sensi dell'art. 346 cod. proc. civ., solo se la relativa domanda sia proposta con chiarezza e precisione sufficienti a renderla inequivocamente intellegibile per la controparte ed il giudicante (cfr. Cass. nn. 8647/2017, 27570/2005, 15223/2005).

10.3. Orbene, dall'esame della memoria difensiva in appello dell'odierna ricorrente (cfr. pagg. 19-20 della comparsa, atto che è possibile esaminare in questa sede in considerazione della natura del vizio denunziato) emerge che la suddetta domanda, proposta in via subordinata e ritenuta assorbita dall'accoglimento della domanda principale, non è stata affatto richiamata in maniera esplicita e specifica, essendosi limitata la parte appellata a ribadire la pretesa illegittimità dell'atto impositivo e delle sanzioni applicate tramite cumulo giuridico, non assolvendo così all'onere sancito dall'art. 346 cod. proc. civ., che presuppone appunto una riproposizione chiara e precisa della domanda proposta in via subordinata in prime cure.

11. Sulla scorta di quanto sin qui illustrato, il ricorso va integralmente rigettato e la ricorrente, soccombente, va condannata in favore dell'Agenzia controricorrente al pagamento delle spese processuali nella misura liquidata, sulla base del valore della controversia e dell'attività difensiva spiegata, come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente a pagare le spese del giudizio in favore dell'Agenzia controricorrente, liquidandole in euro 25.000,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte di Cassazione, in data 11.2.2020.

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza