

Civile Ord. Sez. 5 Num. 18390 Anno 2018

Presidente: VIRGILIO BIAGIO

Relatore: PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA MARIA GIULIA

Data pubblicazione: 12/07/2018

2010

ORDINANZA

Sul ricorso iscritto al numero 11996 del ruolo generale dell'anno 2014, proposto

da

Telcal s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso, giusta procura speciale in calce al ricorso, dall'avv.to Alessandra Clerici, elettivamente domiciliato presso lo studio dell'avv.to Lucilla Lenti, in Roma, alla Via Crescenzo n. 19;

-ricorrente-

Contro



Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore*, domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende;

-controricorrente -

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 617/14/2013, depositata in data 6 novembre 2013, non notificata.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 7 marzo 2018 dal Relatore Cons. Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera.

Rilevato che

- con sentenza n. 617/14/2013 depositata in data 6 novembre 2013 e non notificata, la Commissione tributaria regionale del Lazio rigettava l'appello proposto dalla Telcal s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, nei confronti dell'Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore*, avverso la sentenza n. 266/16/2012 della Commissione tributaria provinciale di Milano che, previa riunione, aveva respinto i ricorsi proposti dalla società contribuente avverso gli avvisi di accertamento n. TK5032M02030 e TK5032M02032, con i quali l'Ufficio, sulla base di p.v.c. della Guardia di Finanza di Lecco del 24 giugno 2009, aveva contestato, per gli anni di imposta 2006 e 2007, ai fini Ires e Irap, l'illegittima deduzione di quote di ammortamento relative a beni strumentali indicati nelle fatture n. 162/2002 e n. 163/2002 emesse dalla Cavi e Funi s.r.l., in relazione ad operazioni ritenute oggettivamente inesistenti, con conseguente rettifica del reddito di impresa;

- in punto di fatto, il giudice di appello premetteva che: 1) la CTP di Roma, previa riunione, aveva respinto i ricorsi della Telcal s.r.l. avverso due avvisi di accertamento con i quali, per gli anni 2006 e

2007, l'Ufficio aveva contestato alla società contribuente, a seguito di pv.c. della G.d.f. di Lecco e di previe complesse operazioni di verifica della Direzione Regionale delle entrate nell'ambito di diverso procedimento penale, un maggior reddito di impresa, per indebita detrazione di quote di ammortamento in relazione a fatture emesse dalla Cavi e Funi s.r.l., ritenute relative ad operazioni oggettivamente inesistenti; 2) avverso la sentenza della CTP, la società contribuente aveva proposto appello deducendo l'illegittimità dell'accertamento per essersi la verifica protratta oltre il termine di trenta giorni di cui all'art. 12, comma 5, della legge n. 212 del 2000; l'illegittimità dell'accertamento per violazione degli artt. 52, comma 6, del d.P.R. n. 633 del 1972 e 33, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973, per omessa redazione del processo verbale di constatazione al termine della verifica condotta dalla Direzione Regionale delle entrate; la infondatezza nel merito della pretesa creditoria e l'applicabilità, nella specie, dell'art. 8 del d.l. n. 16 del 2012, convertito dalla legge n. 44 del 2012; 3) l'Agenzia delle entrate aveva controdedotto chiedendo la conferma della sentenza di primo grado;

- il giudice di appello, in punto di diritto, per quanto di interesse, osservava che: 1) era infondato il motivo di gravame concernente la dedotta illegittimità dell'accertamento per essersi protratto oltre il termine di trenta giorni di cui all'art. 12, comma 5, della legge n. 212 del 2000, in quanto- a parte la giustificazione della protrazione delle operazioni per la necessità di sospensione delle stesse al fine di effettuare controlli incrociati - il detto termine non era perentorio con conseguente mancata nullità degli atti compiuti dopo il suo decorso; 2) era infondato il motivo di appello concernente la dedotta illegittimità dell'accertamento per omessa redazione del processo verbale di contestazione al termine della verifica condotta dai funzionari della Direzione Regionale delle entrate, in quanto non essendo emersa dalle copie dei processi verbali dei due accessi del 13

e del 14 novembre 2007, la contestazione di violazioni fiscali, non era necessaria la redazione del verbale di constatazione; 3) nel merito, a fronte degli elementi indiziari prodotti dall'Ufficio in ordine all'inesistenza delle operazioni fatturate (mancanza di struttura aziendale operativa per cessazione attività; assenza di documenti di trasporto; aumento degli importi delle fatture), la società contribuente non aveva fornito idonei elementi quale prova contraria; 4) l'art. 8 del d.l. n. 16 del 2012, convertito dalla legge n. 44 del 2012, non era applicabile al caso di specie, essendo inerente alla indeducibilità dei costi connessi con il compimento di delitti non colposi;

- avverso la sentenza della CTR, la Telcal s.r.l., in persona del legale rappresentate *pro tempore*, propone ricorso per cassazione affidato a quattro motivi, cui resiste l'Agenzia delle entrate con controricorso;

- la Telcal s.r.l. ha depositato memoria insistendo per l'accoglimento del ricorso;

- il ricorso è stato fissato in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 375, secondo comma, e dell'art. 380-*bis*.1 cod. proc. civ., introdotti dall'art. 1-*bis* del d.l. 31 agosto 2016, n. 168, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 ottobre 2016, n. 197.

Considerato che

- con il primo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c. la violazione e falsa applicazione dell'art. 12, comma 5, della legge n. 212 del 2000, per avere il giudice di appello ritenuto legittima la verifica fiscale nonostante la protrazione della stessa per una durata superiore a due anni (essendo iniziata in data 8 maggio 2007 e conclusa in data 24 giugno 2009);

- la censura è infondata;

- questa Corte ha già affermato che "in tema di verifiche tributarie, il termine di permanenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente è

meramente ordinatorio, in quanto nessuna disposizione lo dichiara perentorio, o stabilisce la nullità degli atti compiuti dopo il suo decorso, ne' la nullità di tali atti può ricavarsi dalla "ratio" delle disposizioni in materia, apparendo sproporzionata la sanzione del venir meno del potere accertativo fiscale a fronte del disagio arrecato al contribuente dalla più lunga permanenza degli agenti dell'Amministrazione" (Cass. n. 10481 del 2017; Cass. n. 17002 del 2012; negli stessi termini Cass. n. 14020 del 2011 e Cass. n. 19338 del 2011);

-questa Corte, anche di recente (Cass. 7584 del 2015), ha poi ribadito che "in tema di verifiche tributarie, la violazione del termine di permanenza degli operatori dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente, previsto dall'art. 12, comma 5, della legge 27 luglio 2000, n. 212, non determina la sopravvenuta carenza del potere di accertamento ispettivo, né l'invalidità degli atti compiuti o l'inutilizzabilità delle prove raccolte, atteso che nessuna di tali sanzioni è stata prevista dal legislatore, la cui scelta risulta razionalmente giustificata dal mancato coinvolgimento di diritti del contribuente costituzionalmente tutelati" (cfr. anche Cass. 24690/2014); si è inoltre precisato (Cass. 5315/2015) che la disposizione di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 5, "non si riferisce alla durata delle attività di verifica ma alla durata della permanenza degli operatori civili e militari dell'Amministrazione finanziaria nella sede del contribuente";

- il giudice di appello, nell'escludere, nella specie, la violazione dell'art. 12, comma 5, della legge n. 212 del 2000 – la cui protrazione era stata, peraltro, giustificata dalla sospensione delle operazioni per la necessità di controlli incrociati- ha fatto corretta applicazione dei suddetti principi;



- con il secondo motivo, la ricorrente denuncia: 1) in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c. la violazione e falsa applicazione degli artt. 52, comma 6, del d.P.R. n. 633 del 1972 e 33, comma 1, del d.P.R. n.600 del 1973, per avere il giudice di appello erroneamente ritenuto che, non essendo emersa dai verbali degli accessi mirati del 13 e del 14 novembre 2007, alcuna contestazione di violazioni fiscali, non fosse necessaria la redazione di processo verbale di contestazione al termine della verifica condotta dai funzionari della Direzione regionale delle entrate; 2) il correlato omesso esame di un fatto controverso e decisivo per il giudizio, quale la natura del rapporto investigativo della D.R.E.;

- ad avviso della ricorrente, il giudice *a quo* - nel ritenere non necessaria la redazione al termine della verifica fiscale della Direzione regionale delle entrate di un processo verbale di constatazione da notificarsi alla contribuente e, pertanto, sufficiente la mera allegazione del successivo "rapporto investigativo" all'avviso di accertamento - avrebbe violato le garanzie del contraddittorio endoprocedimentale di cui all'art. 12, comma 7, cit., essendo necessario che, in tutte le ipotesi in cui vi sia stato un accesso/ispezione presso la sede della contribuente, venga redatto un processo verbale - anche nel caso di mancato svolgimento di attività istruttoria e di mero reperimento di documentazione, senza formulazione di rilievi o addebiti - da consegnare al contribuente, affinché possa presentare osservazioni e richieste al fine di rendere effettivo il contraddittorio già nella fase antecedente a quella giurisdizionale;

- la ricorrente deduce, altresì, la correlata omessa pronuncia del giudice di appello sulla "natura del rapporto investigativo" della DRE quale esito di una vera e propria verifica fiscale, frutto di plurimi accessi presso la sede amministrativa della società contribuente;

- il primo profilo del secondo motivo è infondato;
- ai sensi dell'art. 384, ultimo comma, c.p.c. non sono soggette a cassazione le sentenze erroneamente motivate in diritto, quando il dispositivo sia conforme al diritto; in tal caso la Corte si limita a correggere la motivazione;
- nella sentenza impugnata, il giudice *a quo* ha escluso la violazione del principio del contraddittorio endoprocedimentale sul rilievo che non essendo emersa dai verbali degli accessi mirati del 13 e 14 novembre 2007 alcuna specifica contestazione di violazioni fiscali, non fosse necessaria la redazione di alcun verbale di constatazione;
- nella specie, quanto alla dedotta illegittimità dell'atto impositivo per violazione del principio del contraddittorio endoprocedimentale, le Sezioni Unite di questa Corte (Cass. 9 dicembre 2015, n. 24823), premesso che l'art. 12, comma 7 della L. n. 212 del 2000 si applica ai soli casi di accesso ed ispezioni e verifiche nei locali del contribuente, hanno posto la basilare distinzione, riguardo al tema del contraddittorio endoprocedimentale, a seconda che si tratti o meno di tributi armonizzati, questi ultimi soggetti al diritto dell'Unione europea, chiarendo che «in tema di tributi c.d. non armonizzati, l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi, per le quali siffatto obbligo risulti specificamente sancito; mentre in tema di tributi cd. armonizzati, avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purché, in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento

al momento del mancato contraddittorio), si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto» (Cass., sez. un., n. 24823 del 9 dicembre 2015; tra la successiva giurisprudenza conforme si vedano, tra le altre, Cass. sez. 5, 3 febbraio 2017, n. 2875; Cass. sez. 6-5, ord. 20 aprile 2017, n. 10030; Cass. sez. 6-5, ord. 5 settembre 2017, n. 20799; Cass. sez. 6-5, ord. 11 settembre 2017, n. 21071; Cass. sez. 6-5, ord. 14 novembre 2017, n. 26943); pertanto, l'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale è stato escluso, relativamente ai tributi non armonizzati, solo per gli accertamenti cd. a tavolino e, cioè, per quelli derivanti da verifiche effettuate presso la sede dell'Ufficio, in base alle notizie acquisite da altre Pubbliche Amministrazioni, da terzi ovvero dallo stesso contribuente, in conseguenza della compilazione di questionari o in sede di colloquio (da ultimo, Cass. n. 998 del 2018);

- questa Corte ha anche chiarito a) che "la L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, non prevede alcuna distinzione, nemmeno in via interpretativa, tra verbale di chiusura di operazioni di controllo o di mero accesso istantaneo finalizzato ad acquisire documentazione e pertanto risulta arbitrario applicare il termine di 60 giorni distinguendo a seconda del tipo di operazione svolta dall'Ufficio" (Cass. Sez. V, n. 15624/14); b) che la redazione di un verbale è sempre necessaria, "anche in caso di mera acquisizione di documentazione", alla luce del chiaro disposto del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52, comma 6, per cui "di ogni accesso deve essere redatto processo verbale da cui risultino le ispezioni e le rilevazioni eseguite, le richieste fatte al contribuente o a chi lo rappresenta e le risposte ricevute. Il verbale deve essere sottoscritto dal contribuente o da chi



lo rappresenta ovvero indicare il motivo della mancata sottoscrizione. Il contribuente ha diritto di averne copia" (Cass. Sez. V, n. 20770/13); c) che una volta redatto il verbale, va, in ogni caso, rispettato l'obbligo di emanare l'avviso solo dopo sessanta giorni dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni di accesso o di ispezione, salvo casi di particolare e motivata urgenza (Cass. s.u. n. 18184/13; Cass. sez 5, nn. 15624/14 e 9424/14);

- "la garanzia di cui all'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000 n. 212 si applica a qualsiasi atto di accertamento o controllo con accesso o ispezione nei locali dell'impresa, ivi compresi gli atti di accesso istantanei finalizzati all'acquisizione di documentazione, in quanto la citata disposizione non prevede alcuna distinzione ed è, comunque, necessario redigere un verbale di chiusura delle operazioni anche in quest'ultimo caso, come prescrive l'art. 52, sesto comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633" (Cass. sez. V, n. 15624/14, da ultimo Cass. n. 19259 del 2017);

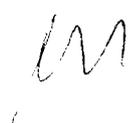
- "In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, ove siano eseguiti più accessi nei locali dell'impresa per reperire documentazione strumentale all'accertamento, il termine di sessanta giorni di cui all'art. 12, comma 7, della L. n. 212 del 2000 decorre dall'ultimo accesso, in quanto postula il completamento della verifica e la completezza degli elementi dalla stessa risultanti, essendo posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio, in modo da attribuire al contribuente un lasso di tempo sufficiente a garantirgli la piena partecipazione al procedimento ed ad esprimere le proprie valutazioni " (Cass. sez. 6-5 n. 18110/16);

-ed invero, a far tempo dalla pronuncia delle Sezioni Unite di questa Corte n. 18184/13 — ripresa e confermata dalla recente sentenza S.U. n. 24823/15 — si è definitivamente consolidato l'orientamento per cui l'art. 12, comma 7, L. n. 212/00 "deve essere interpretato nel

senso che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta <giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento — decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, di copia del processo verbale di chiusura delle operazioni" (ed "indipendentemente da/fatto che l'operazione abbia o non comportato constatazione di violazioni fiscali: (Cass. n.15010/14; 9424/14, 5374/14, 20770/13, 10381/14, come si ha cura di precisare in Cass., s.u., n.24823/15) — "determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso *ante tempus*, poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva"; con la precisazione che "il vizio invalidante non consiste nella mera omessa enunciazione nell'atto dei motivi di urgenza che ne hanno determinato l'emissione anticipata, bensì nell'effettiva assenza di detto requisito (esonerativi dall'osservanza del termine), la cui ricorrenza, nella concreta fattispecie e all'epoca di tale emissione, deve essere provata dall'ufficio" (*ex multis*, da ultimo, (Cass. nn. 7897/16, 7601/16, 7218/16, 5365/15, 14287/14, 1563/14, 25118/14, 25759/14);

- premesso quanto sopra, alcuna violazione dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 è riscontrabile nel caso di specie, stante la decorrenza del termine di sessanta giorni per l'emissione degli avvisi di accertamento dall'ultimo processo verbale di constatazione della G.d.F. del 24 giugno 2009, rispetto al quale alcuna violazione dello *spatium deliberandi* è stata dedotta;

-il secondo profilo del secondo motivo è inammissibile;



- invero, a prescindere dalla mancata indicazione del n. 5 dell'art. 360, comma 1, c.p.c., e dalla formulazione del motivo, in termini non chiari di "omesso esame" e al contempo di "omessa pronuncia", la censura è inammissibile, stante l'applicabilità alla sentenza impugnata della regola della pronuncia c.d. «doppia conforme» di cui all'art. 348 *ter* cod. proc. civ. (applicabile *ratione temporis* poiché il gravame è stato proposto il 21 marzo 2013), e della nuova formulazione dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ. (essendo stata la sentenza di appello pubblicata il 6 novembre 2013);

- che, in particolare, la doglianza è inammissibile in quanto contravviene al principio, condiviso dal Collegio, secondo cui nell'ipotesi, come quella che ci occupa, di "doppia conforme" prevista dal quinto comma dell'art. 348 *ter* cod. proc. civ., applicabile anche nel giudizio di legittimità in materia tributaria, ovvero al ricorso avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale (cfr. Cass., Sez. U., n. 8053 del 2014), il ricorrente in cassazione, per evitare l'inammissibilità del motivo di cui al n. 5 dell'art. 360 cod. proc. civ., deve indicare le ragioni di fatto poste a base della decisione di primo grado e quelle poste a base della sentenza di rigetto dell'appello, dimostrando che esse sono tra loro diverse (Cass. 5528 del 2014); adempimento che il ricorrente, nel caso di specie, non ha svolto, emergendo comunque dal contenuto del ricorso che identica è la *quaestio facti* esaminata dalle due commissioni;

- con il terzo motivo, la ricorrente denuncia: 1) in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c., l'omesso esame di un fatto decisivo quale la esistenza delle operazioni (fornitura di stampi) di cui alle fatture emesse dalla Cavi e Funi s.r.l.; 2) in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c. per avere il giudice di appello violato il criterio distributivo dell'onere della prova avendo ritenuto, da un lato, provata da parte dell'Ufficio

l'inesistenza delle operazioni fatturate e, dall'altro, non assolta dalla contribuente la prova contraria della effettiva fornitura dei beni oggetto delle fatture emesse dalla Cavi e Funi s.r.l. (benché l'esistenza degli stampi oggetto delle fatture nei magazzini della Telcal s.r.l. fosse stata comprovata da perizia giurata);

- in particolare, sotto il primo profilo, la ricorrente deduce l'omesso esame da parte del giudice di appello di alcune circostanze decisive per il giudizio quali la presenza nei magazzini della società contribuente degli stampi di cui alle fatture asseritamente fittizie, attestata dal legale rappresentante della società e comprovata da perizia giurata mai contestata dall'Ufficio, nonché il pagamento delle fatture mediante finanziamento infruttifero dei soci;

- tale censura è inammissibile, stante l'applicabilità- come già rilevato con riguardo al secondo profilo del secondo motivo- alla sentenza impugnata della regola della pronuncia c.d. «doppia conforme»;

- il secondo profilo del terzo motivo è infondato;

- questa Corte ha ampiamente chiarito il regime probatorio che contraddistingue le operazioni oggettivamente inesistenti e cioè che, nel caso in cui l'amministrazione finanziaria ritenga che la fattura concerna operazioni oggettivamente inesistenti, e cioè sia una mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere da alcuno, ha l'onere di fornire elementi probatori, anche in forma indiziaria e presuntiva (Cass. n.18118 del 2016; Cass. n. 21953 del 2007, n.9784 del 2010, n.9108 del 2012, n.15741 del 2012, n.23560 del 2012; n. 27718 del 2013, n. 20059 del 2014), del fatto che l'operazione fatturata non è stata effettuata, dopo di che passerà sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate; siffatta prova, tuttavia, non può consistere (per quanto su

precisato) nella esibizione della fattura o nella sola dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, i quali vengono infatti normalmente utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (Cass. n. 28572 del 2017; n. 5406 del 2016, n. 28683 del 2015, n. 428 del 2015, n. 12802 del 2011, n.15228 del 2001 su tale punto, v. anche Cass. n. 12802 del 2011);

- nella specie, il giudice *a quo*, si è attenuto ai suddetti principi in quanto ha, da un lato, correttamente fatto ricadere sull'Amministrazione finanziaria l'onere di fornire elementi probatori, anche in forma indiziaria e presuntiva, della inesistenza delle operazioni fatturate (desunti, nella specie, dalle risultanze della verifica in ordine all'assenza di una struttura aziendale operativa in capo alla società fornitrice Cavi e Funi s.r.l. per cessazione di attività; alla fatturazione da parte di quest'ultima, in tale periodo, per un imponibile sensibilmente superiore a quello precedente; alla assenza di documenti di trasporto; a pagamenti non tracciabili sul conto "soci c/finanziamenti infruttiferi") e, dall'altro, ha correttamente investito la società contribuente della prova contraria in ordine alla effettività delle operazioni fatturate (che, nella specie, con un' apprezzamento non sindacabile in sede di legittimità - ha ritenuto non assolta);

- con il quarto motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 14, comma 4 *bis* della legge n. 537 del 1993, come novellato dall'art. 8, comma 2, del d.l. n. 16 del 2012, convertito dalla legge n. 44 del 2012, per avere il giudice di appello ritenuto erroneamente non deducibili i "costi da reato", ancorché il PM non avesse esercitato alcuna azione penale, e senza considerare che, con riferimento all'Irap, il presupposto impositivo era estraneo al possesso del reddito;



- la censura è fondata nei limiti di cui in motivazione;
- "In tema di accertamento delle imposte sui redditi e con riguardo ad operazioni oggettivamente inesistenti, grava sul contribuente l'onere di provare la fittizietà dei componenti positivi che, ai sensi dell'art. 8, comma 2, del dl. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, nella legge 26 aprile 2012, n. 44, ove direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica, entro i limiti dell'ammontare non ammesso in deduzione delle predette spese o altri componenti negativi". (Cass. n.21189 del 2014; Cass. n. 7896 del 2016);
- il giudice di appello non si è attenuto ai suddetti principi, in quanto, con riferimento alle imposte dirette e all'Irap, non ha verificato se il contribuente avesse assolto all'onere di provare che i componenti positivi, in quanto correlati a componenti negativi ritenuti fittizi, fossero anch'essi fittizi, affinché detti componenti positivi andassero esclusi dalla base imponibile, fatta salva l'applicazione di una sanzione amministrativa;
- in conclusione, va accolto il quarto motivo nei limiti di cui in motivazione; rigetta i restanti motivi; cassa la sentenza impugnata, quanto al motivo come accolto, e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Lazio, in diversa composizione;

P.Q.M.

La Corte

accoglie il quarto motivo nei limiti di cui in motivazione; rigetta i restanti motivi; cassa la sentenza impugnata, quanto al motivo come accolto, e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Lazio, in diversa composizione;

