13002.22

REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE V CIVILE

Oggetto:

Ires, Irap e Iva 2005

Composta da:

Ernestino Luigi Bruschetta	- Presidente -	
Giacomo Maria Nonno	- Consigliere -	R.G.N. 22672/13+1
Roberto Succio	- Consigliere-	Cron.
Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera	- Consigliere relatore -	UP 11/ gennaio/2022
Pierpaolo Gori	-Consigliere -	

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

Sul ricorso iscritto al numero 22672 del ruolo generale dell'anno 2013, proposto

30
2022

da

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;

-ricorrente-

Contro

(omissis) **s.p.a., in persona del legale rappresentante *pro tempore,* e** (omissis) **srl in liquidazione, in persona del liquidatore *pro tempore,*** rappresentate e difese, giusta procura speciale in calce al controricorso dall'Avv.to (omissis) e dall'Avv.to (omissis) , elettivamente domiciliate presso lo studio dei difensori in (omissis) ;

-controricorrenti-

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana, n. 10/17/2013, depositata in data 25 febbraio 2013, non notificata.

e sul ricorso riunito iscritto al numero 23383 del ruolo generale dell'anno 2013, proposto

Da

(omissis) **s.p.a., in persona del legale rappresentante *pro tempore,*** rappresentata e difesa, giusta procura speciale in calce al controricorso dall'Avv.to (omissis) e dall'Avv.to (omissis) , elettivamente domiciliata presso lo studio dei difensori in (omissis) (omissis) ;

-ricorrenti-

Contro

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore*

-intimata-

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana, n. 10/17/2013, depositata in data 25 febbraio 2013, non notificata.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza dell'11 gennaio 2022 dal Relatore Cons. Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera;

udito il P.G., in persona del sostituto procuratore generale dott. Roberto Mucci che ha chiesto- previa riunione del ricorso iscritto al n. 23383/2013 R.G. a quello n. 22672/2013 RG, l'accoglimento del ricorso RG n. 22672/2013 e il rigetto di quello RG 23383/2013;
udita- per il giudizio RG 22672/2013- per l'Agenzia delle entrate l'avv.to dello Stato (omissis) .

FATTI DI CAUSA

1.Previa segnalazione della Direzione regionale della Toscana, l'Agenzia delle entrate notificò alla (omissis) s.p.a., in qualità di società consolidante del gruppo, l'avviso di accertamento n. (omissis) (c.d. accertamento di primo livello) con il quale era stato accertato, ai fini Ires, per il 2005, un maggior reddito imponibile di euro 2.641.124,00 nonché l'avviso di accertamento n. (omissis) con il quale veniva contestata, per il medesimo anno di imposta, una maggiore Irap, oltre sanzioni e interessi. In particolare, con i suddetti atti impositivi, l'Ufficio aveva recuperato, ai fini Ires e Irap: A) l'importo di euro 1.741.124,00 ritenuto indebitamente dedotto afferente ad una operazione elusiva di sopravvalutazione delle partecipazioni detenute in due società controllate ((omissis) s.r.l. e (omissis) s.r.l.) attraverso l'attribuzione agli immobili delle medesime, all'atto dell'acquisto delle quote sociali, di un valore superiore a quello risultante dai relativi bilanci con conseguimento di un elevato disavanzo

di fusione costituente, ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, un costo inesistente del quale la (omissis) s.p.a. avrebbe illegittimamente usufruito in termini di realizzo di minore plusvalenza al momento della cessione a terzi degli immobili stessi; B) costi per euro 900.000,00 indebitamente dedotti relativi a compensi per prestazioni di assistenza e consulenza ritenute non sufficientemente documentate.

2.Avverso i suddetti due avvisi di accertamento, la società propose separati ricorsi alla Commissione tributaria provinciale di Prato che, con le sentenze n. 91/03/2011 e n. 92/03/2011, li accolse parzialmente annullando la ripresa sub A) e confermando quella sub B).

3.La Direzione provinciale di Prato dell'Agenzia delle entrate notificò, altresì: 1) a (omissis) s.p.a., in qualità di consolidante del gruppo, l'avviso di accertamento n. (omissis) (scaturente dall'avviso di accertamento di primo livello n. (omissis) emesso nei confronti della stessa società) con il quale era stato contestato un maggiore reddito imponibile di euro 3.612.194,00 ai fini Ires, per l'anno 2005; 2) a (omissis) s.r.l., quale controllata da (omissis) s.r.l., l'avviso di accertamento n. (omissis) (c.d. accertamento di primo livello) con il quale era stato contestato, ai fini Ires, un maggiore reddito di impresa pari a euro 436.230,00 in relazione a costi per euro 300.000,00 e per euro 104.000,00, indebitamente dedotti relativi a compensi per servizi di consulenza asseritamente resi da (omissis) s.p.a. e dal rag. (omissis) ritenuti non sufficientemente documentati, nonché al recupero di interessi attivi non contabilizzati per euro 11.750,35; 3) a (omissis) s.r.l., l'avviso di accertamento (omissis) con il quale era stata contestata una maggiore Irap, per il 2005 (in relazione a rilievi coincidenti con quelli di cui all'avviso n. (omissis)) nonché recuperati, ai fini Iva, operazioni imponibili

non contabilizzate per euro 151.144,00 e l'indebita detrazione Iva per euro 142.095,00.

4.Avverso i suddetti tre avvisi di accertamento, le società proposero separati ricorsi alla Commissione tributaria provinciale di Prato che, previa riunione, con la sentenza n. 10/1/12 (richiamando quando già deciso dalla CTP di Prato con la sentenza n. 92/3/11) li accolse limitatamente alla ripresa, ai fini Ires, in relazione all'assunto fittizio disavanzo per fusione scaturente dalla sopravvalutazione delle partecipazioni societarie acquistate dalla (omissis) s.p.a., statuendo la legittimità di tutti gli altri rilievi mossi nei confronti di (omissis).

5.Dinanzi alla CTR della Toscana l'Ufficio propose appello principale e la società appello incidentale avverso le sentenze di primo grado n. 91/03/2011 e n. 92/03/2011 della CTP di Prato, e le società (omissis) e (omissis) proposero appello principale e l'Ufficio appello incidentale avverso la sentenza n. 10/1/12 della CTP di Prato. La CTR della Toscana, previa riunione degli appelli, con la sentenza n. 10/17/2013, depositata in data 25 febbraio 2013, non notificata, nell'accogliere il gravame di (omissis) in liquidazione confermando per il resto le sentenze impugnate, annullò tutte le riprese a tassazione in contestazione salvo quella relativa a costi ritenuti non deducibili di (omissis) s.p.a. per euro 900.000,00.

6.Nel giudizio RG. 22672/2013, avverso la suddetta sentenza, l'Agenzia propone ricorso per cassazione affidato a sei motivi, cui resistono, con controricorso, le società contribuenti (omissis) s.p.a. e (omissis) in liquidazione.

7. Nel giudizio RG. 23383/2013, avverso la suddetta sentenza, (omissis) s.p.a. propone ricorso per cassazione affidato a quattro motivi; rimane intimata l'Agenzia delle entrate.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Deve, preliminarmente, essere disposta la riunione del ricorso iscritto al n. 23383/2013 R.G. a quello n. 22672/2013 R.G., in ragione della evidente connessione sussistente tra i due giudizi, parzialmente soggettiva e oggettiva in quanto concernenti l'impugnativa della medesima sentenza della CTR Toscana n. 10/17/2013, depositata in data 25 febbraio 2013.

2.Nel giudizio RG 22672/2013, l'Ufficio denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 36, comma 2, n. 2 e n. 4 c.p.c. per avere la CTR annullato, con una motivazione apparente, la ripresa a tassazione dell'importo di euro 1.741.124,00 in relazione al fittizio disavanzo di fusione - derivato dalla sopravvalutazione delle partecipazioni sociali acquistate da (omissis) s.p.a. quale incorporante, mediante attribuzione ai terreni posseduti dalle società controllate ((omissis) e (omissis)) di un valore superiore a quello contabile - dedotto a seguito delle successive cessioni dei detti terreni a terze società legate al sig. (omissis) , già socio della (omissis).

2.1. Il primo motivo è fondato.

Premesso che come precisato da questa Corte, *«ricorre il vizio di omessa o apparente motivazione della sentenza allorquando il giudice di merito ometta ivi di indicare gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento ovvero li indichi senza un'approfondita loro disamina logica e giuridica, rendendo, in tal modo, impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento»* (Cass. n. 9105 del 07/04/2017; Cass. 25456 del 2018; n. 26766 del 2020), nella specie - a fronte della contestazione dell'Ufficio di una sopravvalutazione delle

partecipazioni nelle società (omissis) e (omissis), mediante l'attribuzione agli immobili posseduti dalle suddette di un valore superiore a quello risultante dai relativi bilanci con l'unica finalità di conseguire, a seguito della fusione per incorporazione delle dette società, un fittizio disavanzo di fusione, dedotto dalla (omissis) a seguito delle successive cessioni degli immobili medesimi a terze società, il cui rappresentante (sig. (omissis)) era già socio della controllata (omissis)- la CTR ha annullato la relativa ripresa di euro 1.741.124,00 a titolo di Ires e Irap, affermando apoditticamente che "*parte contribuente [aveva] dimostrato che non [c'era] stato abuso di diritto e che non sussiste[vano] le paventate operazioni elusive*"; con ciò senza rendere palesi le ragioni sottese alla decisione e il ragionamento logico-giuridico seguito per la formazione del proprio convincimento.

3.Con il secondo motivo, si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c., l'insufficiente motivazione su un fatto decisivo e controverso per il giudizio per avere la CTR annullato la ripresa a tassazione dell'importo di euro 1.741.124,00 senza considerare che l'iscrizione in bilancio del valore degli immobili indicati nell'atto di acquisto delle quote societarie ((omissis) e (omissis)) non trovava giustificazione alcuna e che l'operazione da cui scaturiva il disconosciuto disavanzo di fusione si inseriva in un contesto caratterizzato dalla alienazione di un compendio immobiliare che, ad ogni passaggio tra una pluralità di soggetti (interposti) apparentemente diversi ma riconducibili alle stesse persone, accresceva il proprio valore in assenza di una giustificazione economica e, quindi, ai fini fiscali, l'entità di una componente negativa di reddito.

4. Con il terzo motivo si denuncia, in subordine, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c.- come modificato dall'art. 54 del d.l. n. 83/2012 ove applicabile anche al ricorso per cassazione avverso la

sentenza della Commissione tributaria regionale - l'omesso esame circa fatti decisivi e controversi per il giudizio, in base alle medesime argomentazioni dedotte con il secondo motivo di ricorso.

4.1. L'accoglimento del primo motivo comporta l'assorbimento del secondo e del terzo motivo.

5. Con il quarto motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1 n. 4 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. per avere la CTR ritenuto deducibili i costi asseritamente sostenuti da (omissis) per servizi amministrativi e commerciali (per euro 300.000,00 e per euro 104.000,00) in accoglimento dell'eccezione sollevata in sede di gravame dalle società di violazione da parte della CTP dell'art. 112 c.p.c. non avendo l'Ufficio contestato la sussistenza e l'inerenza dei costi stessi negli atti impositivi ancorché, ad avviso dell'Ufficio, la contestazione nella motivazione degli avvisi e nel relativo p.v.c. circa la insufficienza della documentazione dei costi afferisse a tutti i presupposti di deducibilità ex art. 109 del TUIR (esistenza, effettività e inerenza delle prestazioni medesime).

6. Con il quinto motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 36, comma 2, n. 4 c.p.c., per avere la CTR- a fronte della contestazione di specifici rilievi (indeducibilità di costi per prestazioni di consulenza, omessa contabilizzazione di interessi attivi, omessa fatturazione di operazioni imponibili, indebita detrazione Iva) - con una motivazione apparente, accolto l'appello di (omissis) affermando apoditticamente che tutti i costi portati in deduzione erano supportati da valida documentazione prodotta in giudizio, senza indicare l'iter logico-giuridico della decisione e omettendo la motivazione in ordine alle riprese a tassazione che non attenevano al disconoscimento dei costi asseritamente sostenuti per consulenze.

7. Con il sesto motivo, si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c., l'insufficiente motivazione/l'omesso esame su fatti decisivi e controversi per il giudizio per avere la CTR affermato apoditticamente che tutti i costi portati in deduzione da (omissis) erano supportati da valida documentazione senza indicare l'iter-logico giuridico della decisione e omettendo la motivazione in relazione alle riprese a tassazione diverse dal disconoscimento dei costi asseritamente sostenuti per consulenze.

8. I motivi quarto e quinto - da trattare congiuntamente per connessione - sono inammissibile, per difetto di interesse, il quarto e fondato, nei termini di seguito indicati, il quinto.

Con la sentenza impugnata, la CTR ha fondato il riconoscimento dei costi di consulenza (per euro 300.000,00 e per euro 104.000,00) portati in deduzione da (omissis) su due *rationes decidendi* concretantesi la prima nella ritenuta violazione da parte della CTP dell'art. 112 c.p.c. per non avere l'Ufficio contestato negli atti impositivi la esistenza e l'inerenza dei costi e la seconda nella riscontrata idonea documentazione prodotta in giudizio a supporto degli stessi.

Con riferimento al disconoscimento dei detti costi, il quinto motivo - che aggredisce la seconda *ratio decidendi* – è infondato avendo la CTR – con un accertamento di merito insindacabile in sede di legittimità – ritenuto le spese deducibili in quanto supportate da idonea documentazione, con ciò disvelando chiaramente la *ratio decidendi* e l'iter logico seguito per pervenire al risultato enunciato in conformità all'orientamento di questa Corte secondo cui "L'inosservanza dell'obbligo di motivazione integra violazione della legge processuale, denunciabile con ricorso per cassazione, solo quando si traduca in mancanza della motivazione stessa (con conseguente nullità della pronuncia per difetto di un indispensabile requisito di forma), e cioè *nei*

casi di radicale carenza di essa o del suo estrinsecarsi in argomentazioni non idonee a rivelare la ratio decidendi (cosiddetta motivazione apparente) o fra loro logicamente inconciliabili o comunque perplesse ed obiettivamente incomprensibili. (Cass., sez. un., n. 23832 del 2004; Cass. n. 25972 del 2014). Questa Corte ha, altresì, precisato che «la motivazione è solo apparente, e la sentenza è nulla perché affetta da "*error in procedendo*", quando, benché graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obbiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture» (Cass., sez. un., n. 22232 del 2016; conf. Cass. n. 1756 del 2006, n. 16736 del 2007, n. 9105 del 2017, secondo cui ricorre il vizio di omessa motivazione della sentenza, nella duplice manifestazione di difetto assoluto o di motivazione apparente, quando il Giudice di merito ometta di indicare, nella sentenza, gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento ovvero indichi tali elementi senza una approfondita disamina logica e giuridica, rendendo in tal modo impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento; Cass. n. 326 del 2018).

L'infondatezza del quinto motivo, quanto all'asserito riconoscimento dei costi di consulenza dedotti da (omissis), comporta l'inammissibilità per difetto di interesse, del quarto motivo- che aggredisce la prima *ratio decidendi*- in applicazione del principio di diritto secondo cui "*quando una decisione di merito, impugnata in sede di legittimità, si fonda su distinte ed autonome "rationes decidendi" ognuna delle quali sufficiente, da sola, a sorreggerla, perché possa giungersi alla cassazione della stessa è indispensabile, da un lato, che il soccombente*

censuri tutte le riferite "rationes", dall'altro che tali censure risultino tutte fondate. Ne consegue che, rigettato (o dichiarato inammissibile) il motivo che investe una delle riferite argomentazioni, a sostegno della sentenza impugnata, sono inammissibili, per difetto di interesse, i restanti motivi, atteso che anche se questi ultimi dovessero risultare fondati, non per questo potrebbe mai giungersi alla cassazione della sentenza impugnata, che rimarrebbe pur sempre ferma sulla base della ratio ritenuta corretta" (Cass. n. 4809 del 2017; n. 12372 del 24/05/2006; in termini: Cass. 16.8.06 n.18170; Cass.29.9.05 n.19161 ed altre).

Diversamente, per quanto attiene le altre riprese a tassazione (recupero interessi attivi, omessa fatturazione di operazioni imponibili e indebita detrazione Iva, oggetto degli avvisi di accertamento (omissis) e (omissis)), il quinto motivo è fondato, sussistendo in merito ad esse una radicale omessa motivazione della pronuncia della CTR di accoglimento dell'appello di (omissis).

9. L'accoglimento nei sensi di cui in motivazione del quinto motivo comporta l'assorbimento del sesto.

10. Nel giudizio RG. n. 23383/2013, con il primo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. per avere la CTR ritenuto legittima la ripresa a tassazione dei costi per euro 900.000,00 indebitamente dedotti da (omissis) s.p.a. per asserita inesistenza o dubbia esistenza dei servizi di consulenza che si assumevano resi da (omissis) s.r.l. e (omissis) s.r.l., sebbene, ad avviso della ricorrente, negli avvisi di accertamento ((omissis) ai fini Ires e (omissis) , ai fini Irap), fosse stata contestata esclusivamente la relativa insufficiente documentazione – *delimitando in tal senso l'oggetto del processo tributario*- e non già la esistenza e la inerenza delle spese medesime.

Il motivo è infondato.

Premesso che *"E' ravvisabile vizio di extrapetizione soltanto allorquando il giudice d'appello pronunci oltre i limiti delle richieste e delle eccezioni fatte valere dalle parti, oppure su questioni non dedotte e che non siano rilevabili d'ufficio, attribuendo alle parti un bene della vita non richiesto o diverso da quello domandato; non è invece precluso al giudice del gravame l'esercizio del potere-dovere di qualificare diversamente i fatti, con il solo limite di non esorbitare dalle richieste contenute nell'atto di impugnazione e di non introdurre nuovi elementi di fatto nell'ambito delle questioni sottoposte al proprio esame* (tra varie, Cass., sez. 5°, n. 21057 del 2021; Cass., sez. 5, n. 8716 del 2021; Cass. 18830 del 2017; Cass. 12 gennaio 2016, n. 296; 31 luglio 2015, n. 16213), nella specie, come si evince dagli stralci degli avvisi di accertamento (T8T08T100977 e T8T03T100975) riportati in ricorso (pag. 28), l'Ufficio aveva contestato l'indeducibilità delle spese per euro 900.000,00 in quanto, come risultava dal p.v.c., *"non sufficientemente documentate, ai sensi dell'art. 109, comma 1, del TUIR"*, con ciò evidentemente riferendosi a ciascuno dei presupposti di deducibilità (effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità). Ne consegue che non è ravvisabile il denunciato vizio di extrapetizione della pronuncia del giudice di appello circa la ritenuta insussistenza o dubbia esistenza dei costi in questione trattandosi, ad avviso della CTR, di prestazioni legali eseguibili soltanto da professionisti-persone fisiche o associazioni professionali e non già da società di capitali e non avendo la (omissis) necessità di ricorrere alla consulenza di (omissis) s.r.l. e di (omissis) s.r.l., in considerazione della dimostrata qualificata struttura organizzativa.

11. Con il secondo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 109 del TUIR,

per avere la CTR ritenuto legittima la ripresa a tassazione dei costi per euro 900.000,00 dedotti da (omissis) s.p.a. per inesistenza o dubbia esistenza delle relative prestazioni di consulenza ancorché costituissero circostanze incontroverse l'esistenza delle stesse, l'effettività dei relativi accordi contrattuali e la riconducibilità dei costi in questione a questi ultimi.

Il motivo è inammissibile chiedendo in realtà a questa Corte una inammissibile rivalutazione dei fatti di causa, avendo il giudice di appello ritenuto - con un accertamento di fatto insindacabile in sede di legittimità – a fronte della contestazione da parte dell'Ufficio della insufficiente documentazione, ai sensi del comma 1 dell'art. 109 TUIR, dei costi per 900.000,00, da intendersi riferita a ciascuno dei presupposti di deducibilità - fortemente dubbia la esistenza delle relative prestazioni in quanto: a) trattavasi di servizi di consulenza prevalentemente a carattere legale espletabili da professionisti - persone fisiche o associazioni professionali e non già da società di capitali; b) la (omissis) s.p.a. aveva dimostrato di possedere una struttura organizzativa che le permetteva di effettuare prestazioni di consulenza alle società controllate, per cui non necessitava di ricorrere ai servizi di (omissis) s.r.l. e (omissis) s.r.l.

12. Con il terzo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c., l'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione della sentenza impugnata circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, per avere la CTR, con una motivazione illogica e, comunque, insufficiente, ritenuto legittima la ripresa dei costi di consulenza per 900.000,00, in considerazione dell'apprezzamento in base ad argomentazioni inconferenti (circa l'espletabilità delle prestazioni di consulenza soltanto da persone fisiche o associazioni professionali e la mancata necessità da parte di (omissis) s.p.a., stante la qualificata

struttura organizzativa, di ricorrere a prestazioni di consulenza svolte da terzi) della mancata convenienza economica nell'esternalizzare da parte di (omissis) s.p.a. a (omissis) s.r.l. e (omissis) s.r.l. i servizi di consulenza in questione.

Il motivo è inammissibile denunciando il difetto di motivazione su fatti controversi e decisivi per il giudizio, quale vizio non più censurabile in virtù della nuova formulazione dell'art. 360 n.5 cpc, come modificato dal decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv. dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, applicabile *ratione temporis* nella specie, per essere stata la sentenza di appello depositata in data 25 febbraio 2013 (v. nello stesso senso, Cass. n. 30948 del 2018; n. 16823 del 2020).

Invero, anche a volere ricondurre la censura al vizio specifico denunciabile per cassazione in base alla nuova formulazione dell'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c., lo stesso concerne *l'omesso esame di un fatto storico*, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia). Ne consegue che, nel rigoroso rispetto delle previsioni dell'art. 366, comma 1, n. 6, c.p.c. e dell'art. 369, comma 2, n. 4, c.p.c. il ricorrente deve indicare il "fatto storico", il cui esame sia stato omesso, il "dato", testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il "come" e il "quando" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua "decisività", fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sé, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorché la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie (Cass., sez. un., n. 8053 e n. 8054 del 2014; Cass. n. 14324 del 2015); nella specie, la

ricorrente non ha assolto il suddetto onere, non avendo dedotto l'omesso esame di un "fatto storico", da intendersi riferito a un preciso accadimento o una precisa circostanza in senso storico-naturalistico, ma peraltro di profili attinenti a «questioni» o «argomentazioni» che, pertanto, risultano irrilevanti (v. in tal senso, da ultimo, Cass. *Sez.* 6 - 1, Ord. n. 22397 del 06/09/2019).

13. Con il quarto motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. per avere la CTR omesso di pronunciare sui motivi di appello (incidentale) con i quali la società contribuente aveva censurato la sentenza di primo grado per non avere dichiarato l'inapplicabilità delle sanzioni pecuniarie per difetto, in capo alla medesima, dell'elemento soggettivo dell'illecito ex artt. 5 e 6 del d.lgs. n. 472/97 e, comunque, per l'illegittima quantificazione delle sanzioni irrogate ex art. 7, comma 4, del medesimo decreto.

Il motivo è infondato.

Premesso che costituisce violazione della corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato, e configura il vizio di cui all'art. 112 cod. proc. civ., l'omesso esame di specifiche richieste o eccezioni fatte valere dalla parte e rilevanti ai fini della definizione del giudizio, che va fatto valere ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ. (Cass. n. 22759 del 2014; n. 6835 del 2017); in particolare, il vizio di omessa pronuncia ricorre quando vi sia omissione di qualsiasi decisione su un capo della domanda, intendendosi per capo di domanda ogni richiesta delle parti che abbia un contenuto concreto formulato in conclusione specifica, sulla quale deve essere emessa pronuncia di accoglimento o di rigetto (Cass. n. 27566 del 2018; n. 28308 del 2017; n. 7653 del 2012), nella specie, la sentenza impugnata (con riguardo agli impugnati avvisi di accertamento n. (omissis) e n. (omissis)) ha confermato le

sentenze di primo grado (della CTP di Prato n. 91 e 92/3/2011) di accoglimento parziale dei ricorsi (con declaratoria di illegittimità del recupero a tassazione di euro 1.741.124,00, relativamente al disconoscimento delle componenti negative di reddito scaturenti dalla fusione per incorporazione di (omissis) e (omissis) e di legittimità della ripresa del costo di euro 900.000,00 per prestazioni di consulenza asseritamente espletate dalle società (omissis) s.r.l. e (omissis) s.r.l. in favore di (omissis) s.p.a.) che, quanto alle sanzioni pecuniarie, avevano affermato la loro ontologica legittimità, pur dovendo essere rideterminate alla luce del parziale accoglimento dei ricorsi medesimi (v. pag. 21 del ricorso).

14. In conclusione, previa riunione del giudizio RG n. 23383/2013 a quello RG n. 22672/2013, in relazione al giudizio RG 22672/2013 va accolto il primo motivo e il quinto motivo, nei sensi di cui in motivazione, dichiarato inammissibile, per difetto di interesse, il quarto, assorbiti il secondo, il terzo e il sesto, con cassazione della sentenza impugnata- in relazione al primo motivo e al quinto, come accolto- e rinvio, anche per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria della Toscana in diversa composizione; con riguardo al ricorso RG 23383/2013, rigetta il ricorso; nulla sulle spese del giudizio di legittimità, essendo rimasta intimata l'Agenzia delle entrate.

P.Q.M.

La Corte riunisce il giudizio RG n. 23383/2013 a quello RG n. 22672/2013.

Con riguardo al ricorso RG 22672/2013, accoglie il primo motivo e il quinto, nei sensi di cui in motivazione, dichiara inammissibile, per difetto di interesse, il quarto, assorbiti il secondo, il terzo e il sesto con cassazione della sentenza impugnata- in relazione al primo motivo e al

quinto, come accolto - e rinvio, anche per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria della Toscana in diversa composizione;

Con riguardo al ricorso RG 23383/2013, rigetta il ricorso.

Con riguardo al ricorso RG 23383/2013, ai sensi dell'art. 13 comma 1 *quater* del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della società ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso articolo 13.

Cosi deciso in Roma in data 11 gennaio 2022

Il Cons. est.

Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

26 APR. 2022

IL CANCELLIERE
Dott. Cristoforo Luca Dionigi