

Civile Ord. Sez. 5 Num. 30644 Anno 2025
Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Relatore: NONNO GIACOMO MARIA
Data pubblicazione: 20/11/2025



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 29401/2016 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587), che la rappresenta e difende

-ricorrente-

contro

CONAGRIP - CONSORZIO AGRICOLTORI PUGLIESI, elettivamente domiciliato in ROMA, VIA OSLAVIA 28, presso lo studio dell'avvocato BOTTACCHIARI ROBERTO (BTTRRT63L11H501Q), che lo rappresenta e difende

-controricorrente-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. DELLA PUGLIA - SEZ.ST. FOGGIA n. 1588/27/16 depositata il 17/06/2016.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 13/06/2025 dal Consigliere GIACOMO MARIA NONNO.

FATTI DI CAUSA

1. Con la sentenza n. 1588/27/16 del 17/06/2016, la Commissione tributaria regionale della Puglia - Sezione staccata di

Foggia (di seguito CTR) rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate (di seguito AE) avverso la sentenza n. 143/07/12 della Commissione tributaria provinciale di Foggia (di seguito CTP), che aveva accolto il ricorso di CON.AGRI.P. - Consorzio Agricoltori Pugliesi (di seguito, Conagrip) nei confronti di un avviso di accertamento per IRES, IVA e IRAP relative all'anno d'imposta 2006.

1.1. Come emerge dalla sentenza impugnata, l'avviso di accertamento era stato emesso in ragione dell'utilizzazione, da parte del Consorzio contribuente, di fatture per operazioni ritenute soggettivamente e oggettivamente inesistenti.

1.2. La CTR rigettava l'appello di AE evidenziando che: a) «le fatture ove fossero eventualmente soggettivamente inesistenti po[teva]no sempre dedursi in base al disposto dell'attuale normativa»; b) non vi era prova certa che le fatture emesse dalla ditta Landriscina Vini fossero soggettivamente o oggettivamente inesistenti, tenuto conto che le stesse erano state «regolarmente annotate e pagate con mezzi tracciabili», «che la Landriscina Vini possedeva delle cantine vinicole, di cui una presa in affitto con regolare contratto registrato» e che i controlli effettuati non avevano evidenziato alcuna anomalia; c) non vi erano nemmeno prove certe in ordine ad un accordo tra Landriscina Vini e terzi soggetti al fine di frodare il fisco e, soprattutto, che «il Consorzio fosse a conoscenza di eventuali società di fatto della Landriscina Vini con altri soggetti e della loro eventuale attività fraudolenta».

2. AE impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a un unico motivo.

3. Conagrip resisteva con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso AE deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e la falsa

applicazione dell'art. 109 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo Unico delle Imposte sui Redditi - TUIR), dell'art. 39, primo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, degli artt. 19 e 54, secondo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA), e degli artt. 2697 e 2727 cod. civ., per avere la CTR: a) del tutto ignorato la deduzione, da parte dell'Ufficio, di elementi indiziari da cui si evincerebbero alcune anomalie nello svolgimento dell'attività della ditta Lindriscina Vini (assenza di contabilità; manomissione della macchina microfilmatrice; incompletezza dei documenti di trasporto; fatturato milionario senza dipendenti; assenza di rapporti commerciali con i produttori di uva; diminuzione di consumi di energia elettrica), tali da far ritenere che la stessa abbia emesso fatture per operazioni soggettivamente e oggettivamente inesistenti; b) illegittimamente invertito l'onere della prova, atteso che, a fronte delle presunzioni allegate, graverebbe sul Consorzio contribuente l'onere di provare l'effettiva esistenza delle operazioni sottostanti alle fatture e, a fronte di operazioni soggettivamente inesistenti, di provare la propria buona fede; c) indebitamente valorizzato a fini probatori elementi del tutto irrilevanti (pagamento delle fatture; controlli del Ministero delle politiche agricole).

1.1. La complessa censura è fondata.

1.2. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, *«l'Amministrazione finanziaria, la quale contesti che la fatturazione attenga ad operazioni soggettivamente inesistenti, inserite o meno nell'ambito di una frode carosello, ha l'onere di provare, anche solo in via indiziaria, non solo l'oggettiva fittizietà del fornitore ma anche la consapevolezza del destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione dell'imposta; la prova della consapevolezza dell'evasione richiede che l'Amministrazione finanziaria dimostri, in base ad elementi oggettivi e specifici non limitati alla mera fittizietà del*

fornitore, che il contribuente sapeva o avrebbe dovuto sapere, con l'ordinaria diligenza in rapporto alla qualità professionale ricoperta, che l'operazione si inseriva in una evasione fiscale, ossia che egli disponeva di indizi idonei a porre sull'avviso qualunque imprenditore onesto e mediamente esperto sulla sostanziale inesistenza del contraente; incombe sul contribuente la prova contraria di aver agito in assenza di consapevolezza di partecipare ad un'evasione fiscale e di aver adoperato, per non essere coinvolto in una tale situazione, la diligenza massima esigibile da un operatore accorto secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto, non assumendo rilievo, a tal fine, né la regolarità della contabilità e dei pagamenti, né la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi» (così Cass. n. 9851 del 20/04/2018, alla cui motivazione integralmente si rimanda; conf., tra le tante, Cass. n. 11873 del 15/05/2018; Cass. n. 17619 del 05/07/2018; Cass. n. 21104 del 24/08/2018; Cass. n. 27555 del 30/10/2018; Cass. n. 27566 del 30/10/2018; Cass. n. 5873 del 28/02/2019; Cass. n. 15369 del 20/07/2020).

1.2.1. Per quanto concerne, invece, l'utilizzo di fatture attinenti ad operazioni oggettivamente inesistenti, anche in questo caso l'onere della prova «è a carico dell'Amministrazione finanziaria e può essere assolto mediante presunzioni semplici, come l'assenza di una idonea struttura organizzativa (locali, mezzi, personale, utenze), mentre spetta al contribuente, ai fini della detrazione dell'IVA e della deduzione dei relativi costi, provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate, non potendo tale onere ritenersi assolto con l'esibizione della fattura ovvero in ragione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, in quanto essi vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia» (da ultimo, Cass. n. 9723 del 10/04/2024).

Peraltro, l'Amministrazione finanziaria non ha l'onere «*di dimostrare la mala fede del contribuente, atteso che, una volta accertata l'assenza dell'operazione, non è configurabile la buona fede di quest'ultimo, che sa certamente se ed in quale misura ha effettivamente ricevuto il bene o la prestazione per la quale ha versato il corrispettivo*» (Cass. n. 28628 del 18/10/2021; Cass. n. 18118 del 14/09/2016).

1.2.2. Grava, invece, sul contribuente l'onere di provare: i) l'effettiva esistenza delle operazioni contestate, non potendo tale onere ritenersi assolto con l'esibizione della fattura, ovvero in ragione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, in quanto essi vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (Cass. n. 28628 del 2021, *cit.*); ii) in alternativa, che le operazioni siano solo soggettivamente inesistenti e, quindi, che i beni o servizi oggetto di quelle fatture siano stati effettivamente acquistati ma non già dall'impresa che quelle fatture ha formalmente emesso.

1.3. Ciò precisato, AE ha indicato una serie di circostanze indiziarie dalle quali emergono con evidenza anomalie gestionali della ditta Lindriscina Vini, le quali inducono a ritenere che la stessa sia un soggetto fittizio o, comunque, meramente interposto.

1.4. Tali elementi istruttori sono stati del tutto ignorati dalla CTR, la quale, da un lato, ha ritenuto che non sia stata fornita la prova certa dell'inesistenza soggettiva o oggettiva delle operazioni contestate e, dall'altro, ha valorizzato elementi formali del tutto irrilevanti, quali l'esistenza delle fatture, il regolare pagamento delle stesse ovvero i controlli positivi effettuati dal Ministero delle politiche agricole.

1.5. Una simile decisione viola all'evidenza i principi più sopra elencati: la CTR avrebbe dovuto valutare gli elementi indiziari forniti

dall'Amministrazione finanziaria, verificare la loro sufficienza ai fini dell'inversione dell'onere della prova e, in caso positivo, verificare se il Consorzio abbia fornito detta prova, rifuggendo dal valorizzare elementi prettamente formali, quali la regolarità della documentazione contabile e dei pagamenti effettuati. Inoltre, quanto alla contestazione di utilizzazione di fatture soggettivamente inesistenti, il giudice di appello avrebbe dovuto verificare la conoscenza o conoscibilità della eventuale frode perpetrata dal fornitore in capo a Conagrip.

1.6. I superiori errori di diritto della CTR comportano, pertanto, l'accoglimento del motivo di ricorso.

2. In conclusione, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata e rinviata alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, per nuovo esame e per le spese del presente procedimento.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, anche per le spese del presente procedimento.

Così deciso in Roma, il 13/06/2025.

Il Presidente

GIUSEPPE FUOCHI TINARELLI