

Civile Ord. Sez. 5 Num. 30642 Anno 2025

Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE

Relatore: NONNO GIACOMO MARIA

Data pubblicazione: 20/11/2025



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 22336/2016 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. 655/25/16 depositata il 16/03/2016.

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. 655/25/16 del 16/03/16, 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. 306/07/14 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, IRAP e IVA relative agli anni d'imposta 2007 e 2008.

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

1.2. La CTR respingeva l'appello dell'Ufficio evidenziando che: a) nel caso di contestazione di utilizzazione di fatture emesse per operazioni oggettivamente inesistenti, gravava sull'Ufficio la prova di detta inesistenza; b) i verificatori non avevano tenuto conto del Registro generale per la produzione e commercializzazione di mosti e vini da tavola, dal quale si evinceva la regolare dichiarazione delle quantità acquistate e vendute da Conagrip; c) la ditta Salso Francesco Saverio, fornitrice del consorzio contribuente, aveva effettivamente prodotto le quantità di mosto indicate nel registro dalla stessa tenuto, sicché la vendita effettuata a Conagrip era reale; d) Conagrip non aveva accesso ai rapporti tenuti dalla ditta Salso con i propri fornitori e non poteva essere a conoscenza della frode dalla stessa posta in essere.

2. AE impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a tre motivi.

3. Conagrip resisteva con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso di AE è affidato a tre motivi, di seguito riassunti.

1.1. Con il primo motivo di ricorso si lamenta, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame di numerosi

fatti decisivi che sono stati oggetto di discussione tra le parti. In particolare, la CTR si sarebbe soffermata unicamente sulla produzione di mosto da parte della ditta Salso e sulla congruità delle giacenze di magazzino del consorzio verificato, senza considerare gli ulteriori elementi indiziari forniti dall’Ufficio a sostegno della oggettiva inesistenza delle operazioni contestate, riassunti dal processo verbale di constatazione (di seguito PVC): esistenza di firme di autotrasportatori che avevano dichiarato di non avere mai effettuato il carico; mancata conoscenza da parte dei venditori del sig. Francesco Salso; utilizzo di automezzi inidonei all’effettuazione dei trasporti, esistenza di titoli di credito per importi rilevanti non contabilizzati.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso si deduce, in relazione all’art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell’art. 109 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo Unico delle Imposte sui Redditi - TUIR) e degli artt. 2697, 2699 e 2700 cod. civ., nonché degli artt. 2699 e 2700 cod. civ., per non avere la CTR tenuto conto che il PVC è assistito da fede privilegiata. Gli elementi deducibili da tale PVC non erano stati debitamente considerati dalla CTR, che ha erroneamente posto a carico dell’Ufficio la prova dell’inesistenza delle operazioni.

1.3. Con il terzo motivo di ricorso si lamenta, in relazione all’art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell’art. 19 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA), per avere la CTR riconosciuto il diritto di detrazione dell’IVA pur in presenza della prova presuntiva di operazioni fraudolente a conoscenza del contribuente.

2. I motivi, che possono essere congiuntamente esaminati per la loro stretta connessione, vanno accolti nei limiti delle considerazioni che seguono.

2.1. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, qualora l’Ufficio contesti al contribuente l’utilizzazione di fatture attinenti ad operazioni oggettivamente inesistenti, 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).

2.1.1. 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.

2.2. Sotto altro profilo, va evidenziato che «*il processo verbale di constatazione assume un valore probatorio diverso a seconda della natura dei fatti da esso attestati, potendosi distinguere al riguardo un triplice livello di attendibilità: a) il verbale è assistito da fede privilegiata, ai sensi dell'art. 2700 c.c., relativamente ai fatti attestati dal pubblico ufficiale come da lui compiuti o avvenuti in sua presenza o che abbia potuto conoscere senza alcun margine di apprezzamento o di percezione sensoriale, nonché quanto alla provenienza del documento dallo stesso pubblico ufficiale ed alle dichiarazioni a lui rese; b) quanto alla veridicità sostanziale delle dichiarazioni a lui rese dalle parti o da terzi – e dunque anche del contenuto di documenti formati dalla stessa parte e/o da terzi – esso fa fede fino a prova contraria, che può essere fornita qualora la specifica indicazione delle fonti di conoscenza consenta al giudice ed alle parti l'eventuale controllo e valutazione del contenuto delle dichiarazioni; c) in mancanza della indicazione specifica dei soggetti le cui dichiarazioni vengono riportate nel verbale, esso costituisce comunque elemento di prova, che il giudice deve in ogni caso valutare, in concorso con gli altri elementi, potendo essere disatteso solo in caso di sua motivata intrinseca inattendibilità o di contrasto con altri elementi acquisiti nel giudizio, attesa la certezza, fino a querela di falso, che quei documenti sono comunque stati esaminati dall'agente verificatore» (Cass. n. 24461 del 05/10/2018; Cass. n. 28060 del 24/11/2017).*

2.3. Nel caso di specie, l'Amministrazione finanziaria ha richiamato per riassunto il PVC in ricorso, ai fini del rispetto del principio di autosufficienza, e ha indicato gli elementi attraverso i quali è giunta alla contestazione di operazioni oggettivamente inesistenti, non essendo necessario fornire la prova della conoscenza o conoscibilità della frode in capo alla società contribuente (come, del resto, riconosciuto dalla stessa sentenza impugnata).

2.4. Tali elementi sono costituiti essenzialmente: i) dalla esistenza delle firme degli autotrasportatori che hanno, invece, dichiarato ai verificatori di non avere mai effettuato il trasporto; ii) dalla circostanza che la ditta del sig. Francesco Salso è sostanzialmente sconosciuta ai venditori; iii) dall'utilizzo di automezzi inidonei all'effettuazione dei trasporti contestati; iv) dal rinvenimento, presso la ditta Salso, di titoli di credito per importi rilevanti non transitati in contabilità.

2.5. Il coacervo probatorio più sopra evidenziato è stato del tutto trascurato dalla CTR (sicché non rileva, in questo senso, la presenza di una formale doppia conforme di merito: Cass. n. 29222 del 12/11/2019), che ha concentrato la propria attenzione su elementi irrilevanti ai fini della emersione delle operazioni oggettivamente inesistenti, quali la regolare contabilità tenuta dalla società fornitrice e dal Consorzio acquirente.

3. 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