

Civile Ord. Sez. 5 Num. 30028 Anno 2025

Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE

Relatore: LUCIOTTI LUCIO

Data pubblicazione: 13/11/2025

Oggetto: Tributi –
operazioni
oggettivamente
inesistenti

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 7600-2024 R.G. proposto da:

DOFA s.r.l. unipersonale, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, per procura speciale allegata al ricorso, dall'avv. Massimo CASTRUCCI, con domicilio digitale come in atti;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici in Roma, via dei Portoghesi n. 12, domicilia;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 2795/04/2023 della Corte di giustizia tributaria di secondo grado della LOMBARDIA, depositata il 22/09/2023;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio non partecipata del 18 settembre 2024 dal Consigliere relatore dott. Lucio Luciotti;

FATTI DI CAUSA

1. In controversia avente ad oggetto l'impugnazione di due avvisi di accertamento emessi ai fini IVA, IRES ed IRAP relativamente agli anni d'imposta 2014 e 2015, nei confronti della DOFA s.r.l. unipersonale, svolgente attività di vendita al dettaglio di prodotti non alimentari, in particolare abbigliamento, accessori e calzature, sulla rilevata inesistenza oggettiva delle operazioni di acquisto di capi di abbigliamento da diversi fornitori, la Corte di giustizia tributaria di secondo grado (CGT2) della Lombardia rigettava l'appello proposto dalla società contribuente avverso la sfavorevole sentenza di primo grado.

2. La sentenza d'appello nelle parti ancora qui rilevanti è così motivata: «Affrontando brevemente il merito della controversia, appare evidente che nella specie la società contribuente non ha fornito, a fronte di una prova indiziaria ampia, precisa e concordante da parte dell'Ufficio in ordine alla natura delle operazioni di cui alle fatture contestate dall'Ufficio e recuperate a tassazione alcuna prova adeguata e convincente della effettività delle operazioni a cui le fatture si riferirebbero. Evanescenti sono i richiami ad una prassi della comunità commerciale che sarebbe peraltro corriva e non corretta, oltre che scarsamente credibile nel merito significative sono le notizie fomite dall'Ufficio in ordine ai soggetti con cui vi sarebbero stati scambi commerciali ingenti, ma tutti contraddistinti dalla assolutamente mancanza documentale totalmente mancanti quegli elementi distintivi tipici di operazioni commerciali che per la loro consistenza non possono neppure essere ricondotte a saltuarie e poco significative operazioni commerciali di commercio al minuto. Anche gli altri elementi evidenziati dall'ufficio appaiono significativi (la mancanza totale negli altri soggetti con cui sarebbero avvenuti gli scambi di una durevolezza, di una organizzazione amministrativa e commerciale in una parola di una

solidità commerciale tipica del normale operatore economico) - di contro – anche nell'incontro verbalizzato e di cui sono stati trascritti larghi passi appaiono dedotte giustificazioni assai generiche e prive di riferimenti documentali. In conclusione, l'incrocio fra i due oneri probatori va valutato del tutto negativamente per la società contribuente, né appare rilevante l'evocazione dele procedimento penale, non solo per il noto principio generale dell'autonomia fra le due giurisdizioni e i procedimenti scaturenti dalle distinte incolpazioni, ma anche perché in concreto diversi sono i soggetti e gli accadimenti sottoposti al vaglio dei due Giudicanti. Le doglianze in ordine alla asserita carenza di motivazione della sentenza di prima cura sono consequenzialmente respinte come corollario della soluzione che si è data al tema centrale della natura effettivamente di operazioni oggettivamente inesistenti data a quelle oggetto delle fatturazioni recuperate a tassazione per i due anni di imposta, 2014 e 2015, a cui gli accertamenti si riferiscono. La sentenza va pertanto integralmente confermata, con il favore delle spese in applicazione dell'ordinario e qui non derogabile principio della soccombenza».

3. Avverso tale statuizione la società contribuente propone ricorso per cassazione affidato a due motivi cui l'Agenzia intimata replica con controricorso.

4. La ricorrente ha depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Va preliminarmente rigettata l'eccezione della controricorrente di inammissibilità del ricorso perché lo stesso, diversamente da quanto sostenuto nel controricorso, non mira ad una rivalutazione del merito del giudizio, ma pone questioni di diritto, per come si dirà esaminando i due motivi.

2. Con il primo motivo di ricorso si deduce, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la «Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 7 della legge 212/2000, anche con riferimento all'art. 24 Cost.,

per non avere i Giudici di seconde cure rilevato la violazione dell'obbligo di motivazione e in particolare di allegazione gravante sull'Agenzia delle entrate per l'emissione degli avvisi di accertamento impugnati».

2.1. Sostiene la ricorrente che agli avvisi di accertamento l'Agenzia delle entrate aveva omesso di allegare gli atti in esso richiamati di cui non aveva riportato neppure gli elementi essenziali.

2.2. La ricorrente fa precisamente riferimento ad una segnalazione ricevuta dall'Agenzia delle entrate che aveva messo gli atti impositivi «dalla Direzione provinciale di Pordenone per un accertamento a carico del fornitore Wan Shun Trading di Yu Keqiang e di dati genericamente riguardanti altri cinque fornitori assolutamente emergenti dall'applicativo spesometro (pur del tutto inattendibile), come cessazione della partita iva, volumi d'affari, assenza di immobili, utenze, collaboratori, automezzi, dichiarazioni, versamenti e acquisti, dai quali fa scaturire l'accertamento a carico di Dofa».

2.3. Il motivo è infondato e va rigettato.

2.4. Dal contenuto degli avvisi di accertamento impugnati, allegati ai ricorsi e la cui parte motivazionale è pure riprodotto nel controricorso, emerge chiaramente che la segnalazione della Direzione Provinciale di Pordenone cui fa riferimento la ricorrente nel motivo riguardava la ditta di Yu Ke Qiang, nei cui confronti l'Ufficio di Pordenone aveva contestato l'emissione di fatture per operazioni inesistenti nei confronti di diversi clienti, tra cui la ricorrente.

2.5. Risulta, altresì, che l'accertamento della natura di cartiera delle società fornitrice l'amministrazione finanziaria l'ha effettuata non sulla base di quella segnalazione ma sulla base di una serie di elementi di cui ha dato espressamente atto negli avvisi di accertamento.

2.6. Infatti, con riferimento alle società fornitrice, l'amministrazione finanziaria dava atto che dai dati «*reperiti dall'applicativo spesometro*» e di quelli dell'anagrafe tributaria emergeva, come si legge negli atti impositivi, che tali ditte:

- a. [sono] titolari di partita iva per breve tempo (dal sistema informativo è emerso che gli stessi hanno aperto la P.Iva per poi chiuderla nel giro di qualche anno);
- b. realizzano elevati Volumi d’Affari in pochissimo tempo (da spesometro è risultato che il fornitore Yu Ke Qiang nel 2014 ha realizzato in 14 gg. di attività il Volume d’Affari di € 118.337);
- c. l’entità del fatturato conseguito in poco tempo denota una considerevole capacità operativa, smentita da dati rilevabili dal Sistema informativo (non possiedono immobili di natura commerciale, non sono intestatari di utenze, non hanno collaboratori o dipendenti, non dispongono di automezzi...);
- d. oltre a non presentare la dichiarazione, non hanno mai effettuato versamenti di imposta;
- e. non risultano aver fatto acquisti nazionali (come da interrogazioni da Spesometro).

2.7. Da quanto detto consegue che l’Agenzia delle entrate non era tenuta ad allegare alcunché agli atti impositivi e che nella specie deve ritenersi soddisfatto il requisito motivazionale degli avvisi di accertamento, ricordandosi al riguardo il principio giurisprudenziale secondo cui «nel processo tributario, ai fini della validità dell’avviso di accertamento non rilevano l’omessa allegazione di un documento o la mancata ostensione dello stesso al contribuente se la motivazione, anche se resa *per relationem*, è comunque sufficiente, dovendosi distinguere il piano della motivazione dell’avviso di accertamento da quello della prova della pretesa impositiva e, corrispondentemente, l’atto a cui l’avviso si riferisce dal documento che costituisce mezzo di prova» (Cass. n. 8016/2024).

3. Con il secondo motivo di ricorso si deduce, ai sensi dell’art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la «Violazione e/o falsa applicazione dell’art. 2697 c.c. e dell’art. 7, comma 5-bis del d.lgs. 546/92, anche con riferimento agli artt. 24 e 97 Cost., per non avere i Giudici di seconde

cure rilevato la violazione dell'onere della prova gravante sull'Agenzia delle entrate», la quale, secondo la tesi della ricorrente, non ha fornito la prova delle circostanze «solo indicate (e contestate dalla ricorrente): a. cessazione dell'attività, b. elevati volumi d'affari, c. assenza di dipendenti, immobili commerciali, utenze, collaboratori o dipendenti, automezzi, d. omissione di dichiarazioni e versamenti, e. mancanza di acquisti nazionali».

3.1. Il motivo è infondato e va rigettato.

3.2. Si è specificato, quanto all'IVA, che l'onere della prova relativa alla presenza di operazioni oggettivamente inesistenti è senz'altro a carico dell'Amministrazione finanziaria, ma può essere assolto mediante presunzioni semplici, 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 (Cass. n. 9900/2024; in termini, Cass. n. 9723/2024, n. 28628/2021 e n. 17619/2018; Cass. 19 aprile 2025, n. 10336).

3.3. La sentenza impugnata, che si è attenuta ai suddetti principi, avendo rilevato che l'amministrazione finanziaria aveva fornito prove presunte di inesistenza delle operazioni (tratte da consultazione del sistema informativo dell'amministrazione finanziaria) e che, di contro, la società contribuente non aveva adempiuto all'onere, su di essa incombente, di fornire la prova contraria.

3.4. Al riguardo, va altresì osservato, quanto al disposto di cui all'art. 7, comma 5-bis, del d.lgs. n. 546 del 1992, nel testo introdotto dall'art. 6 della legge n. 130 del 2022, a cui la ricorrente ha fatto espresso riferimento nel ricorso e nella memoria, che tale disposizione non ha mutato le regole sul riparto dell'onere della prova, che non comporta

alcuna inversione della normale ripartizione del suddetto onere, né preclude il ricorso alle presunzioni semplici, ex artt. 2727 e ss. cod. civ. (Cass. n. 18764/2024).

4. In estrema sintesi il ricorso va rigettato e la ricorrente va condannata al pagamento in favore della controricorrente delle spese del presente giudizio di legittimità, nella misura liquidata in dispositivo.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento in favore della controricorrente delle spese del presente giudizio di legittimità che liquida in euro 6.000,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis, dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma il 18 settembre 2025

Il Presidente
Giuseppe FUOCHI TINARELLI