

Sentenza

FATTI DI CAUSA

1. La Direzione Provinciale di Taranto dell'Agenzia delle Entrate notificava alla QUATTROEFFE Srl, esercente attività di gestione di supermercati, tre distinti avvisi di accertamento relativi agli anni 2010, 2011 e 2012 mediante i quali disconosceva la deducibilità ai fini delle imposte dirette (IRES e IRAP) di componenti negativi di reddito dichiarati dalla predetta società, nonché la detraibilità dell'IVA su fatture emesse nei suoi confronti dalla Merak Srl per operazioni di fornitura di liquori a bassa gradazione alcolica, ritenute dall'Ufficio oggettivamente inesistenti; ne derivavano le corrispondenti riprese fiscali e l'irrogazione delle sanzioni amministrative pecuniarie previste dalla legge.

Gli accertamenti facevano seguito a una verifica finalizzata al controllo della normativa in materia di accisa sugli alcoli condotta nei riguardi della menzionata Merak Srl dal Nucleo di Polizia Tributaria di Bari della Guardia di Finanza.

2. La contribuente impugnava gli avvisi in questione proponendo tre autonomi ricorsi dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Taranto, la quale, con altrettante sentenze di identico contenuto, riconosceva la fondatezza delle ragioni addotte dalla parte privata, annullava gli atti impositivi.

3. Le decisioni venivano successivamente confermate dalla Corte di giustizia tributaria (CGT) di secondo grado della Puglia, sezione staccata di Taranto, che con sentenza n. 2272/24 del 20 giugno 2024 respingeva gli appelli separatamente proposti dall'Amministrazione Finanziaria, riuniti in simultaneo processo.

4. Contro questa sentenza l'Agenzia delle Entrate ha spiegato ricorso per cassazione sulla base di tre motivi.

5. È rimasta intimata la QUATTROEFFE Srl, nel frattempo posta in liquidazione e successivamente cancellata dal registro delle imprese, evocata in giudizio nella persona del suo ex liquidatore e legale rappresentante, nonché socio unico e successore, Fo.Gi..

6. La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Va anzitutto rilevato che il ricorso per cassazione in esame è stato correttamente proposto nei confronti della QUATTROEFFE Srl in liquidazione, nella persona del suo ex liquidatore Fo.Gi., sebbene la predetta società sia stata cancellata dal registro delle imprese in data 30 maggio 2022 (come attestato dall'allegata visura camerale).

Deve, infatti, ritenersi operante nel caso di specie la previsione contenuta nell'art. 28, comma 4, del D.Lgs. n. 175 del 2014, in base alla quale, "(a) i soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'articolo 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione d(a)l Registro delle imprese".

1.1 Tanto premesso, con il primo motivo di ricorso, formulato ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., è denunciata la violazione dell'art. 36, secondo comma, num. 4, del D.Lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 132, secondo comma, num. 2, c.p.c..

1.2 Si sostiene che l'impugnata sentenza risulterebbe affetta da nullità per motivazione omessa o apparente.

2. Con il secondo motivo, da ritenersi proposto a norma dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., pur in difetto di specifica rubricazione, sono lamentate la violazione e la falsa applicazione dell'art. 39, primo comma, lett. d), del d.P.R. n. 600 del 1973, dell'art. 54 del D.P.R. n. 633 del 1972 e dell'art. 2697 c.c..

2.1 Si contesta alla CGT di secondo grado di non aver osservato le norme sul riparto dell'onere probatorio in materia di operazioni oggettivamente inesistenti.

3. Con il terzo mezzo, introdotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., è prospettata la violazione dell'art. 21-bis del D.Lgs. n. 74 del 2000.

3.1 Si rimprovera alla Corte regionale di aver erroneamente ritenuto che il decreto di archiviazione emesso nell'ambito del procedimento penale promosso a carico del legale rappresentante della Merak Srl costituisse elemento di prova valutabile a favore della contribuente.

4. In virtù del principio della ragione più liquida, desumibile dagli artt. 24e 111 Cost. e applicabile anche al giudizio di legittimità (cfr. Cass. n. 12002/2014, Cass. n. 11458/2018, Cass. n. 363/2019, Cass. n. 15607/2024), conviene esaminare prioritariamente il secondo motivo, il quale è fondato e merita, pertanto, di essere accolto.

4.1 Questa Corte regolatrice è costante nell'affermare che, qualora l'Ufficio dimostri, anche mediante presunzioni semplici, l'oggettiva inesistenza di un'operazione, spetta al contribuente provarne l'effettiva esistenza al fine di poter dedurre i relativi costi e detrarre l'IVA; con la precisazione che un siffatto onere non può ritenersi assolto mediante l'esibizione della fattura o la documentata regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, in quanto questi sono facilmente falsificabili e vengono normalmente utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (cfr. Cass. n. 17290/2017, Cass. n. 17619/2018, Cass. n. 28628/2021, Cass. n. 5342/2024).

Tale enunciazione rinviene il suo fondamento normativo nell'art. 54, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 e nell'art. 39, primo comma, lett. d) (richiamato dal successivo art. 40, primo comma), del D.P.R. n. 600 del 1973, secondo cui le omissioni e le false o inesatte indicazioni contenute nella dichiarazione annuale presentata dal contribuente ai fini dell'IVA e delle imposte sui redditi possono essere indirettamente desunte anche sulla base di presunzioni semplici, qualora queste siano gravi, precise e concordanti.

4.2 Sul tema è stato ripetutamente statuito che:

- gli elementi assunti a fonte di una presunzione non devono essere necessariamente plurimi, potendo in proposito rivelarsi sufficiente anche un unico elemento, purché grave e preciso (cfr. Cass. n. 43/2019, Cass. n. 14150/2021, Cass. n. 17596/2021);

- in caso di contestazione di operazioni oggettivamente inesistenti, l'onere gravante sull'Amministrazione Finanziaria non si estende anche alla prova della mala fede; invero, una volta accertata l'assenza dell'operazione, non può ritenersi configurabile la buona fede del contribuente, poiché egli sa certamente se e in che misura ha effettivamente ricevuto il bene o la prestazione per la quale ha versato il corrispettivo (cfr. Cass. n. 22851/2020 Cass. n. 28628/2021, Cass. n. 2470/2023, Cass. n. 24345/2023);

- ove sia investito della controversia sulla legittimità e fondatezza di un atto impositivo, il giudice tributario di merito è tenuto ad apprezzare singolarmente e complessivamente gli elementi presuntivi forniti dall'Amministrazione, estrinsecando in motivazione i risultati del proprio giudizio; soltanto in un secondo momento, se ritiene che i suddetti elementi siano dotati dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, deve dare ingresso alla valutazione della prova contraria offerta dal contribuente (cfr. Cass. n. 28628/2021, Cass. n. 28121/2023, Cass. n. 35453/2023, Cass. n. 5342/2024).

4.3 Nel caso di specie, come si evince dallo stralcio del processo verbale di constatazione richiamato per relationem nei tre avvisi di accertamento impugnati e trascritto nel corpo del ricorso per cassazione in assolvimento dell'onere di specificità imposto dall'art. 366, primo comma, num. 6, c.p.c., l'Agenzia delle Entrate aveva addotto una serie di indizi della fittizietà delle operazioni fatturate dalla Merak Srl nei confronti della contribuente, relative alla fornitura di liquori con gradazione alcolica non superiore ai 15 gradi.

4.4 La CGT di secondo grado non ha sottoposto gli indizi suindicati a una pur sintetica disamina, essendosi limitata ad osservare che l'Ufficio aveva fatto proprie le conclusioni contenute nel p.v.c. redatto dalla Guardia di Finanza all'esito della verifica fiscale svolta a carico della Merak Srl, "senza effettuare alcun altro riscontro sulle giacenze di magazzino e/o sulle fatture contestate".

Peraltro, nel giudicare meritevoli di positivo apprezzamento gli elementi probatori forniti dalla QUATTROEFFE Srl, il collegio di seconde cure si è soffermato sulla formale regolarità delle scritture contabili della società e sulla tracciabilità dei mezzi di pagamento da essa utilizzati, i quali, come si è visto sopra, risultano inadeguati a dimostrare l'effettività delle operazioni contestate.

4.5 Da quanto precede si ricava che la Corte regionale è effettivamente incorsa nella dedotta falsa applicazione delle regole sul riparto dell'onere probatorio in materia di operazioni oggettivamente inesistenti.

5. Gli altri due motivi di ricorso restano assorbiti dall'accoglimento della censura appena scrutinata.

5.1 Con specifico riferimento al terzo, si evidenzia che nel susseguente giudizio rescissorio dovrà procedersi a una complessiva rivalutazione del compendio probatorio in linea con le indicazioni qui tracciate.

6. In definitiva, va disposta la cassazione della sentenza impugnata con rinvio alla CGT di secondo grado della Puglia, sezione staccata di Taranto, in diversa composizione, la quale procederà a un nuovo esame della controversia uniformandosi ai principi di diritto sopra espressi.

6.1 Al giudice del rinvio viene demandata anche la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso, assorbiti i restanti; cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, sezione staccata di Taranto, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte Suprema di Cassazione, in data 5 febbraio 2026.

Depositato in Cancelleria il 17 marzo 2026.