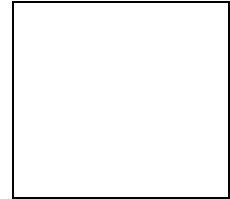


Civile Ord. Sez. 5 Num. 23196 Anno 2026
Presidente: GIUDICE PIETRO ANDREINA
Relatore: CHIECA DANILO
Data pubblicazione: 14/07/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 74/2018 R.G., proposto da
AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa *ope legis* dall'Avvocatura Generale dello Stato;

-ricorrente-

contro

OLEARIA LEI S.R.L., in persona del legale rappresentante *pro tempore*;

-intimata-

avverso la SENTENZA DELLA COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE DELLA CALABRIA, SEZIONE STACCATA DI REGGIO CALABRIA,
n. 3106/5/16 depositata il 16 novembre 2016;

udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 1° luglio 2026
dal Consigliere Danilo Chieca;

FATTI DI CAUSA

1. A séguito di verifica fiscale condotta dalla Guardia di Finanza, compendiata nel processo verbale di constatazione (p.v.c.) del 27 luglio 2000, l'Ufficio di Locri dell'Agenzia delle Entrate emetteva nei confronti dell'Olearia Lei s.r.l., esercente attività di commercio all'ingrosso di oli e

grassi alimentari, un avviso di accertamento con il quale rettificava la dichiarazione dalla stessa presentata ai fini dell'IRPEG e dell'ILOR per l'anno 1995, contestando l'indebita deduzione di costi relativi a operazioni di acquisto e trasporto d'olio ritenute oggettivamente inesistenti.

2. La contribuente impugnava l'atto impositivo dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Reggio Calabria, che rigettava il suo ricorso.

3. La pronuncia di primo grado veniva, però, successivamente riformata dalla Commissione Tributaria Regionale (CTR) della Calabria, sezione staccata di Reggio Calabria, la quale, con sentenza n. 3106/5/16 del 16 novembre 2016, in accoglimento dell'appello della parte privata, annullava l'avviso di accertamento.

3.1 A fondamento della decisione adottata i giudici regionali osservavano che:

- «[...] *gli elementi posti a fondamento dell'accertamento e considerati sintomatici della fittizietà delle operazioni appa[riva]no assolutamente insufficienti a ritenere che nell'ipotesi in esame ricorr[esser]o pagamenti riferibili ad operazioni inesistenti*», in quanto, «[...] *avendo l'accertamento contestato che [fosser]o stati effettivamente pagati i fornitori e che [fosser]o stati effettivamente effettuati i trasporti, sarebbe stata necessaria ulteriore attività investigativa volta a dimostrare che la società controllata fosse essa stessa una scatola vuota, ossia una compagine societaria fittizia, non svolgente alcuna attività commerciale*»;

- «[a]l contrario, la stessa indagine [avev]a dimostrato come la società fosse esistente, concretamente operante in quanto proprietaria di mezzi, immobili e strumenti finalizzati al conseguimento dell'oggetto sociale, si avvallesse del personale di società collegata per i trasporti e conseguisse ricavi».

4. Contro questa sentenza l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi.

5. L'Olearia Lei s.r.l. è rimasta intimata.

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. Con il primo motivo di ricorso è denunciato, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 5, c.p.c., l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione fra le parti.

1.1 Si contesta alla CTR di non aver tenuto conto dei numerosi elementi presuntivi offerti dall'Amministrazione Finanziaria a sostegno della pretesa impositiva, di non averne apprezzato la gravità, precisione e concordanza e di non averne compiuto una valutazione unitaria.

2. Con il secondo motivo sono lamentate, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 17, 19, comma 1, e 54 del d.P.R. n. 633 del 1972 e dell'art. 2697 c.c.

2.1 Si rimprovera alla Commissione regionale di non aver correttamente applicato le norme sul riparto dell'onere probatorio in tema di operazioni oggettivamente inesistenti.

3. I due motivi possono essere esaminati congiuntamente per la loro stretta connessione, in quanto anche il primo, sebbene formalmente proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 5, c.p.c., si presta ad essere più correttamente ricondotto al paradigma del num. 3 dello stesso comma, risolvendosi al pari del secondo in una censura incentrata sulla dedotta inosservanza da parte dei giudici d'appello delle norme attinenti alla valutazione delle presunzioni semplici e al riparto dell'onere probatorio.

Tanto si ricava, in particolare, dalle argomentazioni conclusive svolte dall'Agenzia delle Entrate a pag. 18 del ricorso, che qui di séguito si trascrivono: *«Evidente, da quanto sopra esposto, che la CTR non ha in alcun modo valutato la sussistenza dei caratteri di gravità, precisione e*

concordanza degli indizi motivanti l'avviso di accertamento ed il pvc in atti, non li ha esaminati né singolarmente né nel loro complesso e neppure ha esposto adeguatamente l'esito di tale giudizio nella motivazione della sentenza [...]».

Giova, in proposito, rammentare che l'erronea intitolazione del motivo di ricorso per cassazione non osta alla riqualificazione della sua sussunzione in altre fattispecie di cui all'art. 360, primo comma, c.p.c., né determina l'inammissibilità del ricorso, ove dall'articolazione della censura sia chiaramente individuabile il tipo di vizio denunciato (cfr. Cass. 4036/2014, Cass. 25557/2017, Cass. n. 17842/2024).

3.1 Ciò premesso, le doglianze in scrutinio appaiono fondate.

3.2 Per consolidata giurisprudenza di legittimità, una volta che l'Ufficio abbia dimostrato, anche mediante presunzioni semplici, l'oggettiva inesistenza delle operazioni contestate, spetta al contribuente provarne l'effettiva esistenza al fine di poter dedurre i relativi costi e detrarre l'IVA inerente.

È stato, al riguardo, precisato che l'onere probatorio suaccennato non può ritenersi assolto mediante l'esibizione della fattura o la dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento, poiché facilmente falsificabili e 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).

Il riferito indirizzo nomofilattico 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 esse siano gravi, precise e concordanti.

3.3 Sull'argomento questa Corte regolatrice ha inoltre costantemente affermato i seguenti princìpi di diritto:

- il giudice di merito deve effettuare una valutazione globale dei vari indizi che consenta di ricavarne la gravità, precisazione e concordanza sulla scorta di un giudizio articolato, nel quale ciascun indizio rafforza e a un tempo trae vigore dall'altro in un rapporto di vicendevole completamento (cfr. Cass. n. 16708/2021, Cass. n. 11710/2022, Cass. n. 21567/2025);

- gli elementi assunti a fonte di una presunzione non devono essere necessariamente plurimi, potendo il convincimento giudiziale fondarsi anche su un elemento unico, purché grave e preciso (cfr. Cass. n. 43/2019, Cass. n. 14150/2021, Cass. n. 17596/2021).

3.4 Nel caso di specie la CTR ha omesso di compiere una valutazione d'insieme dei numerosi indizi offerti dall'Agenzia delle Entrate a dimostrazione dell'oggettiva fittizietà delle operazioni di acquisto e trasporto di olio fatturate nei confronti della Olearia Lei s.r.l.

3.5 Come si ricava dall'esposizione contenuta nel ricorso, sorretta da specifici richiami al prodromico p.v.c. redatto dal Comando Compagnia di Locri della Guardia di Finanza, gli elementi presuntivi posti a base della pretesa erariale erano i seguenti:

- «[...] per lunghi periodi nel corso dell'anno [1995] l'Olearia Lei registrava l'attività giornaliera del c/cassa [...] in negativo, mentre dalla fatturazione risultavano pagamenti "in contanti" o "per quietanza" a propri fornitori di prodotti oleari»;

- erano stati svolti «[...] c.d. controlli incrociati, nel corso dei quali e[ra] emerso che diverse aziende fornitrici di prodotti oleari [aveva]no dichiarato di non aver mai intrattenuto rapporti commerciali con la S.r.l. Olearia Lei e di non conoscere il suo legale rappresentante, mentre altre ditte, pur confermando l'esistenza delle forniture, ne [aveva]no ridimensionato le quantità descritte in fattura [...]»;

- quanto, poi, ai costi di trasporto non riconosciuti, «[d]all'esame delle bolle di accompagnamento e[ra] emerso che l'unico autista alle dipendenze, tale Cardillo, effettuava alcuni trasporti nei giorni in cui era assente dal servizio (assenza rilevata dal libro paga e matricola), mentre altri erano effettuati da conducenti che erano dipendenti di altra azienda presso cui risultavano in servizio nei giorni indicati sulla documentazione verificata».

3.6 Ora, lungi dal procedere a una disamina unitaria e globale di tutti gli elementi innanzi illustrati - onde verificare se gli stessi, quand'anche, in ipotesi, singolarmente sforniti di valenza indiziaria, fossero in grado di acquisirla ove valutati nella loro sintesi, ben potendo ognuno trarre vigore dall'altro in un rapporto di reciproco completamento -, i giudici regionali li hanno *sic et simpliciter* definito «*insufficienti*», erroneamente attribuendo rilievo, ai fini della soluzione della controversia, alla circostanza che le indagini condotte dai finanziari avessero consentito di appurare che la società verificata era «*esistente*» e «*concretamente operante*» e non costituiva una «*scatola vuota, cioè una compagine [...] fittizia, non svolgente alcuna attività commerciale*»; ciò che, in tutta evidenza, non basta ad escludere che le singole operazioni di acquisto e trasporto d'olio specificamente contestate dall'Ufficio non fossero mai state realmente poste in essere.

3.7 Così operando, la Commissione regionale ha dunque violato la ricordata *regula iuris* secondo la quale, in caso di accertamenti fiscali riguardanti operazioni oggettivamente inesistenti, la valutazione degli elementi presuntivi deve essere svolta dal giudice di merito in maniera integrata e non parcellizzata.

4. Per quanto precede, va disposta la cassazione dell'impugnata sentenza con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado (già CTR) della Calabria, sezione staccata di Reggio Calabria, in diversa composizione, la quale procederà a un nuovo esame della controversia

uniformandosi ai principi di diritto sopra espressi.

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

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, sezione staccata di Reggio Calabria, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte Suprema di Cassazione, in data 1° luglio 2026.

La Presidente
Andreina Giudicepietro