Civile Ord. Sez. 5 Num. 25518 Anno 2026
Presidente: IOFRIDA GIULIA
Relatore: GORI PIERPAOLO
Data pubblicazione: 18/09/2026

Oggetto: operazioni oggettivamente inesistenti - altro - giudizio di rinvio

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 14651/2025 R.G. proposto da

PROGETTO GEOAMBIENTE S.R.L., in persona del legale rappresentante p.t., rappresentata e difesa dall'Avv. Gianfilippo Ceccio (p.e.c: gianfilippoceccio@pec.giuffre.it), elettivamente domiciliato in Roma, Via del Gesù 62, presso lo studio dell'Avv. Luigi Ragno (p.e.c.: luigiragno@pec.giuffre.it);

– ricorrente –

Contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato (PEC ags.rm@mailcert.avvocaturastato.it), con domicilio eletto in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12;

– controricorrente –

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Sicilia Sezione Staccata di Messina n. 9677/2024, depositata in segreteria in data 24.12.2024 e non notificata.

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 10 settembre 2026 dal consigliere Pierpaolo Gori.

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Sicilia Sezione Staccata di Messina veniva parzialmente accolto l'appello dell'Agenzia delle entrate a seguito dell'ordinanza della Corte di cassazione n.31718/22 con cui veniva annullata la sentenza della Commissione tributaria regionale della Sicilia, sez. staccata di Messina n. 712/2/2021.

2. Con tale decisione il giudice aveva rigettato l'appello dell'Agenzia proposto nei confronti di Progetto Geoambiente s.r.l. in persona del legale rappresentante *pro tempore,* avverso la sentenza n. 141/08/2013 della Commissione Tributaria Provinciale di Messina, la quale a sua volta aveva accolto il ricorso proposto dalla contribuente avverso avviso di accertamento con il quale l'Ufficio, previo p.v.c. della G.d.f., aveva recuperato a tassazione, ai fini Ires, Irap e Iva, per il

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2008, maggiori ricavi non dichiarati e costi afferenti ad operazioni ritenute oggettivamente inesistenti.

3. Il giudice del rinvio identificava il mandato rescissorio, concernente la valutazione degli elementi presuntivi indicati dall'Ufficio finanziario, dal momento che con la sentenza annullata il giudice di secondo grado non aveva adeguatamente assolto a tale compito. Dava inoltre atto che, nel corso del giudizio, interveniva l'assoluzione penale irrevocabile del legale rappresentante pro tempore della società contribuente e il difensore della società invocava l'esito favorevole del giudicato penale in questo giudizio e, in particolare, l'applicazione del novellato art. 21 bis d.lgs. n. 74/2000.

4. Alla luce delle difese e della documentazione in atti, il giudice riteneva innanzitutto fondata la ripresa a tassazione per omessa contabilizzazione di ricavi, imputabili al 2008 anche se le fatture per i lavori corrispondenti erano state pagate nel 2009, oltre che la ripresa di 37.094,81 euro, importo che andava inserito nelle rimanenze finali dei lavori e doveva essere dichiarato nel 2008, come pure la ripresa per euro 5.092 in corrispondenza di sal accettati. Al contrario, annullava la ripresa per il computo metrico estimativo fornito dal Consorzio Valle Crati per "avanzamento lavori al 31/12/2008" pari ad euro 510.467,48.

Quanto alle riprese per operazioni oggettivamente inesistenti, il giudice innanzitutto escludeva l'effetto di giudicato discendente dall'assoluzione irrevocabile in sede di abbreviato, ritenendo non applicabile l'art. 21 bis, in quanto la sentenza emessa a seguito di giudizio abbreviato non produceva alcun vincolo nel procedimento e nel processo tributario, che era stato limitato dall'art. 20 l. n. 111/2023 ai "fatti materiali accertati in sede dibattimentale". Esaminato il quadro istruttorio, rite-

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

neva che la società avesse in parte dimostrato l'esistenza dei costi sostenuti a questo titolo, allineandosi in parte a quanto stabilito dal giudice penale, e annullava le riprese a tassazione ai fini IRES, IRAP ed IVA relative ai rapporti con CALMOV e GUGLIOTTA Santina, mentre confermava quelle con la TRASPORTI RINASCITA s. r.l..

5. Avverso la sentenza d'appello la contribuente ha proposto ricorso per Cassazione, affidato a due motivi, cui replica l'Agenzia delle entrate con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente va dato atto dell'eccezione sollevata dalla controricorrente di inammissibilità del ricorso, in quanto il denominatore comune di tutti i motivi di censura sollevati dalla società sarebbe una richiesta di revisione nel merito della controversia, celata dietro presunte violazioni di legge, profilo scrutinabile solo unitamente alle singole censure.

2. Col primo motivo si lamenta, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ., la nullità della sentenza per violazione degli artt. 36 e 61, d.lgs. 546/92, e 132, n. 4, cod. proc. civ., nonché dell'art. 115 cod. proc. civ. poiché, nel confermare la ripresa a tassazione della somma di euro 763.500,00 - quale imponibile delle asserite FOI emesse dalla "Trasporti Rinascita S.r.l." - il giudice di rinvio avrebbe argomentato la pronuncia con motivazione a perplessa ed obiettivamente incomprensibile, così da rendere la motivazione meramente apparente. In particolare, la sentenza afferma che nella documentazione extracontabile della società contribuente, poi, non era stato rinvenuto alcun documento relativo alle attività svolte dalla TRASPORTI RINASCITA S.r.l., contrariamente a quanto riscontrato per i lavori effettuati

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

da altre imprese. L'affermazione sarebbe del tutto inconciliabile con la premessa dalla quale il giudice ha mosso il suo convincimento poiché la valorizzazione della documentazione extracontabile contrasterebbe con l'affermazione successiva del mancato rinvenimento, presso la società contribuente, di una documentazione extracontabile afferente alle attività svolte dalla Trasporti Rinascita.

Inoltre, il giudice evidenzia, come elemento rilevatore delle presunte FOI, il fatto che la società contribuente avesse assegni aventi come beneficiario una delle quattro imprese con la firma per la girata del loro titolare ovvero lo strumento perfetto per la retrocessione di eventuali compensi relativi a FOI, e ciò nonostante poco prima avesse affermato che gli assegni rinvenuti presso la sede della società contribuente non erano riferibili al pagamento delle fatture emesse dalle 4 imprese, per cui non vi è in alcun caso la prova che il compenso per le FOI sia stato retrocesso alla società contribuente.

3. Col secondo motivo si censura la sentenza, ai fini dell'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per violazione e falsa applicazione degli artt. 2697, 2727, 2729 cod. civ. e dell'art. 116 cod. proc. civ. nonché dell'art. 109 TUIR, con riferimento al travisamento della prova e all'omesso esame di documenti, in particolare l'allegato 4 p.v.c. G. di F. Fornovo, contratti di nolo a freddo, libri matricola Progetto Geoambiente. La circostanza avrebbe comportato, implicitamente, la valorizzazione, da parte del giudice del rinvio, di elementi indiziari, in realtà, privi di consistenza e, per converso, a trascurare elementi introdotti dalla società contribuente adottando un procedimento logico-valutativo incoerente con i criteri di ripartizione dell'onere probatorio regolato dall'art. 2697 cod. civ. e con le regole che governano le prove presuntive di cui agli artt. 2727 e 2729 cod. civ..

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

4. I due motivi vanno esaminati congiuntamente in quanto intrecciati tra loro. Il Collegio, in primo luogo, osserva che non è stata censurata col ricorso per cassazione, ed è pertanto maturato il giudicato interno a riguardo, la statuizione della CGT2 che ha escluso l'effetto di giudicato discendente dall'assoluzione irrevocabile in sede di abbreviato, ritenendo non applicabile l'art. 21 bis, in quanto la sentenza emessa a seguito di giudizio abbreviato non produce alcun vincolo nel processo tributario, senza che possa trovare applicazione la sentenza della Corte cost. n.50/2026 - la quale tra l'altro stabilisce che l'articolo 21-bis del d.lgs. 74/2000 è astrattamente applicabile anche alle sentenze di assoluzione pronunciate ai sensi dell'art.530, comma 2, c.p.p. - poiché è già stata decisa la questione da parte del giudice del merito e non è stata devolta al giudice di legittimità l'impugnazione sulla soluzione adottata.

5. I due motivi sono entrambi inammissibili.

Va innanzitutto rammentato il corretto procedimento logico che il giudice di merito deve seguire nella valutazione degli indizi ai fini della disamina della fondatezza delle riprese: la gravità, precisione e concordanza richiesti dalla legge vanno desunti dal loro esame complessivo, in un giudizio non atomistico di essi (ben potendo ciascuno di essi essere insufficiente da solo), sebbene preceduto dalla considerazione di ognuno per individuare quelli significativi, perché è necessaria la loro collocazione in un contesto articolato, nel quale un indizio rafforza ed ad un tempo trae vigore dall'altro in vicendevole completamento (Cass. n. 12002 del 2017; Cass. n. 5374 del 2017). Ciò che rileva è che dalla valutazione complessiva emerga la sufficienza degli indizi a supportare la presunzione semplice di fondatezza della pretesa, fermo restando il diritto del contribuente a fornire la prova contraria.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Infine, quanto alla valutazione della prova contraria, il Collegio osserva come, per consolidata interpretazione giurisprudenziale (Cass. Sez. U, Sentenza n. 8053 del 07/04/2014), l'omesso esame di elementi istruttori non integra di per sé il vizio di omesso esame di un fatto decisivo, se il fatto storico rilevante in causa sia stato comunque preso in considerazione, benché la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie offerte dalle parti e, come sopra visto, nella fattispecie il fatto storico è indubbiamente stato considerato.

6. Orbene, il primo mezzo di impugnazione si concentra su elementi parziali frammentando la motivazione della sentenza, ma non si confronta realmente con la complessiva argomentazione espressa dal giudice sulla questione, ossia: "*Tre punti non sono sostanzialmente in discussione fra le parti. Il primo è relativo al fatto che le opere pubbliche nel loro complesso sono state realizzate, visto che sono state positivamente valutate dalle varie stazioni appaltanti e non ricorre un caso di interposizione fittizia delle 4 imprese rispetto a lavori effettuati da altri soggetti, piuttosto si deve supporre che i lavori siano stati eseguiti (in tutto o in parte) dalla stessa società contribuente. Di qui la necessità di prescindere nel caso di specie dall'accertamento dell'eventuale buona fede della società contribuente sul soggetto che abbia effettivamente svolto i lavori, dal momento che l'assunto è quello che le FOI siano servite solo per simulare costi per servizi (in tutto o in parte) mai effettivamente svolti dai prestatori. Il secondo è che la società contribuente ha documentato la regolarità contabile-finanziaria delle fatture annotate (sulla quale v. la puntuale motivazione della sentenza di primo grado da intendersi qui integralmente trascritta), per cui occorre soffermarsi sulla documentazione extra contabile relativa all'esecuzione dei lavori da parte delle 4 imprese, come richiesto dal mandato*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

rescissorio. Il terzo è che gli assegni rivenuti presso la sede della società contribuente non erano relativi al pagamento delle fatture emesse dalle 4 imprese, per cui non vi è in alcun caso la prova che il compenso per le FOI contestate sia stato effettivamente retrocesso alla società contribuente. Resta, comunque, l'elemento molto allarmante che la società contribuente avesse assegni aventi come beneficiario una delle 4 imprese con la firma per la girata del loro titolare ovvero lo strumento perfetto per la retrocessione di eventuali compensi relativi a FOI. (…)". "*L'Ufficio finanziario aveva elementi di prova sufficienti per presumere che si trattasse di FOI in ragione dei documenti extra contabili rivenuti nella sede societaria e della carente documentazione contabile e fiscale riscontrata presso le 4 imprese. Per quanto riguarda la TRASPORTI RINASCITA s.r.l. l'indagine svolta dai finanzieri di Fornovo di Taro, nella cui area di competenza aveva sede la predetta società, evidenziava i seguenti elementi di sospetto (fg. 30 del p.v.c. redatto dalla Guardia di Finanza di Messina): - l'impresa aveva avuto rapporti esclusivamente con la società contribuente; - il legale rappresentante (Ciampà Giuseppe) riferiva di aver noleggiato mezzi in suo possesso (a freddo) e di aver messo a disposizione anche del proprio personale; - l'azienda aveva una decina di camion ed aveva noleggiato anche altri automezzi, ma le 86 fatture corrispondenti ai relativi contratti si erano rivelate tutte oggettivamente inesistenti;- il legale rappresentante aveva giustificato la presenza di assegni con la propria firma di girata presso la sede della società contribuente, perché le aveva chiesto la cortesia di scambiarli in contanti per suo conto. A sua volta la Guardia di Finanza di Messina aveva acquisito tutta la documentazione pertinente, che dimostrava come la società contribuente non avesse mai assunto personale della TRASPORTI RINASCITA s.r.l., contrariamente a quanto as-*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

serito dal legale rappresentante di quest'ultima società. Nella documentazione extracontabile della società contribuente, poi, non era stato rinvenuto alcun documento relativo alle attività svolte dalla TRASPORTI RINASCITA s.r.l., contrariamente a quanto riscontrato per i lavori effettuati da altre imprese. Per contrastare queste precise risultanze la società contribuente ha prodotto: - copia dei resoconti relativi ai noli della Trasporti Rinascita effettuati sulla base dei Sal emessi dalla società Enia nel corso del 2007 e del 2008, con annessa documentazione fotografica (doc. da 11 a 24); - copia di fatture Progetto Geoambiente e Trasporti Rinascita per l'esecuzione di lavori (doc. da 25 a 31); - copia elenco dei mezzi a disposizione della società (doc. 35, 36, 37, 38, 39). Come affermato dalla Suprema Corte di Cassazione, la documentazione contabile non è sufficiente a dimostrare l'effettività della prestazione e la circostanza che la TRASPORTI RINASCITA s.r.l. avesse in effetti alcuni camion di proprietà non è, da sola, sufficiente a ritenere che si trattasse di costi effettivi, anche perché i lavori erano stati effettuati con mezzi diversi dai camion e mediante personale che certamente non erano nella disponibilità dell'impresa fornitrice. A fronte dell'inesistenza oggettiva di queste prestazioni, la società contribuente non è stata, pertanto, in grado di dare una valida spiegazione alternativa.".

Dalla lettura complessiva e non parziale della argomentazione seguita dalla CGT2 emerge all'evidenza che non si tratta di motivazione apparente e che certamente rispetta il minimo costituzionale (cfr. per tutte Cass. Sez. U. n.8053 del 2014), sorretta com'è da precisi riferimenti al quadro istruttorio, collegati da argomentazioni logiche e convincenti, tutt'altro che contraddittori, che sulla base di un vasto numero di elementi di prova portano il giudice motivatamente ad escludere l'esistenza oggettiva delle operazioni riferite alla TRASPORTI RINASCITA

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

s.r.l.. Il fatto è stato valutato ed è precluso al giudice di legittimità rivalutare la prova.

7. Anche la seconda censura è inammissibile.

Le Sezioni Unite (cfr. sentenza n.5792 del 2024, poi sempre confermata), hanno chiarito che il travisamento del contenuto oggettivo della prova ricorre in caso di svista concernente il fatto probatorio in sé e non di verifica logica della riconducibilità dell'informazione probatoria al fatto probatorio.

Esso trova il suo istituzionale rimedio, in primo luogo, nell'impugnazione per revocazione per errore di fatto, laddove ricorrano i presupposti richiesti dall'art. 395, n. 4, cod. proc. civ. e, se tale deve intendersi il contenuto della doglianza in esame, il motivo è inammissibile poiché la censura doveva essere proposta attraverso il rimedio della revocazione avanti al giudice che ha emesso la sentenza impugnata.

Se, invece, come pare al Collegio sulla base sulla base della lettura della pronuncia di appello, il fatto probatorio ha costituito un punto controverso sul quale la sentenza si è pronunciata e, cioè, se il travisamento riflette la lettura del fatto probatorio prospettata da una delle parti, allora il vizio va fatto valere ai sensi dell'art. 360, n. 4, o n. 5, cod. proc. civ., a seconda che si tratti di fatto processuale o sostanziale (cfr. Sez. U. n.5792 del 2024 cit.). Quest'ultima qualificazione è suggerita anche dalla terminologia adoperata nel corpo del ricorso, in particolare a pag.46 ove si legge: «*va denunziato il vizio del travisamento della prova in cui è incorso il giudicante*».

Ma se è così, certamente il preteso travisamento della prova e omesso esame di documenti, in particolare l'allegato 4 p.v.c. G. di F. Fornovo, contratti di nolo a freddo, libri matricola Progetto Geoambiente non

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

attengono a fatti del processo bensì a fatti sostanziali, e da ciò deriva egualmente l'inammissibilità del mezzo di impugnazione che non l'ha introdotta quale vizio di motivazione.

8. Il ricorso dev'essere in ultima analisi rigettato e le spese di lite seguono la soccombenza, liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese di lite, liquidate in euro 10.700 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Si dà atto che, ai sensi del d.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, sussistono i presupposti per il versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello per il ricorso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 10 settembre 2026

La Presidente

Giulia Iofrida

Corte di Cassazione - copia non ufficiale