Civile Ord. Sez. 5 Num. 25583 Anno 2026
Presidente: PERRINO ANGELINA MARIA
Relatore: D'ALESSANDRO LUIGI
Data pubblicazione: 20/09/2026

Oggetto: Iva e Ires – fatture per operazioni inesistenti – amministratore di fatto

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 24281/2024 R.G. proposto da

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato

– ricorrente –

contro

FORTE Giovanna

- *intimata* -

avverso la sentenza n. 3664/13/2024 della Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, depositata il 3/6/2024.

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale dell'11 settembre 2026 dal consigliere Luigi D'Alessandro.

FATTI DI CAUSA

1. – Giovanna Forte impugnò dinanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Caserta un avviso di accertamento con il quale l'Agenzia delle entrate aveva determinato a carico della società P&P S.r.l. maggiori imponibili ai fini Ires e Iva in relazione all'anno d'imposta 2015: maggiori imponibili rappresentati da proventi illeciti, conseguiti per effetto dell'emissione di fatture per operazioni oggettivamente e soggettivamente inesistenti, da sottoporre a tassazione ai sensi dell'art. 14, comma 4, legge n. 537 del 1993. L'avviso era stato anche notificato, tra gli altri, alla predetta Giovanna Forte nel presupposto che la stessa fosse amministratrice di fatto della società contribuente.

2. – Il Giudice di prime cure accolse il ricorso sul rilievo che l'avviso impugnato non fosse congruamente motivato, non essendo stato ad esso allegato il processo verbale di constatazione e derivando da tale omissione la mancata conoscenza da parte della contribuente degli specifici fatti sui cui si basava la pretesa dell'amministrazione.

3. – La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, investita dell'appello dell'Agenzia delle entrate, respinse il gravame evidenziando che l'Agenzia fiscale non aveva dato la prova né dell'asserita qualifica di amministratrice di fatto in capo a Giovanna Forte, qualificazione sulla cui base l'avviso impugnato era stato notificato anche a quest'ultima, né degli addebiti a lei rivolti.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

4. – Avverso tale pronuncia l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione affidandolo a tre motivi.

5. – Giovanna Forte è rimasta intimata.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. – Con il primo motivo di ricorso, si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e la falsa applicazione dell'art. 42 d.P.R. n. 600 del 1973, nonché degli artt. 54 e 56 d.P.R. n. 633 del 1972 poiché la sentenza impugnata ha erroneamente escluso che l'avviso impugnato fosse sorretto da una motivazione congrua. Secondo la ricorrente le ragioni della pretesa creditoria dell'Ufficio, già illustrate nei loro elementi essenziali nell'atto impositivo, erano chiaramente indicate nel processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di finanza, il quale, sebbene non allegato all'avviso, era senz'altro noto alla Forte siccome atto facente parte delle indagini penali svolte a suo carico.

2. – Con il secondo motivo di ricorso, si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e la falsa applicazione dell'art. 2639 c.c. e degli artt. 2727 e 2729 c.c. poiché la sentenza impugnata ha erroneamente ritenuto che incombesse sull'Ufficio l'onere della piena prova della qualifica di amministratrice di fatto in capo a Giovanna Forte, non considerando che tale circostanza poteva essere provata anche in via presuntiva, come aveva fatto l'Ufficio tramite l'indicazione di una pluralità di elementi indiziari da cui poteva desumersi la posizione di rilievo occupata dalla Forte all'interno della società.

3. – Con il terzo motivo di ricorso si deduce, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c., la nullità della sentenza impugnata per contraddittorietà della motivazione, avendo la Corte regionale escluso in capo a Giovanna Forte la qualifica di amministratrice di fatto della società "G&G Trasporti S.r.l.", quando invece la pretesa creditoria in

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

discussione si fonda sull'attribuzione alla Forte del ruolo di amministratrice di fatto della diversa società "P&P S.r.l.".

4. – I motivi, che per il comune esito del loro scrutinio possono essere esaminati congiuntamente, sono inammissibili.

La pronuncia d'appello si fonda su due distinte *rationes decidendi*. Come già sopra accennato, la sentenza impugnata ha infatti rigettato l'appello erariale sia perché non è stata provata la qualifica di amministratrice di fatto della società in capo a Giovanna Forte, sia perché non sono stati provati gli «*addebiti ad essa ascritti*».

Orbene, il primo motivo non intercetta neppure una delle *rationes decidendi* della sentenza d'appello, la quale non ha fatto alcun cenno ad un'eventuale carenza di motivazione dell'atto impositivo, avendo piuttosto fatto leva sulla mancanza di prova dei fatti costitutivi della pretesa. I riferimenti, contenuti nella motivazione della sentenza impugnata, all'omessa notifica del processo verbale di constatazione a Giovanna Forte sono pur sempre volti a confortare la valutazione di mancanza di elementi probatori: cfr. pag. 7 della sentenza, in cui si legge che «*si chiede al giudice tributario di compiere un atto di fede sulle conclusioni cui è giunta la GdF prima e l'Agenzia delle Entrate poi*».

È certo vero che il primo motivo, pur imperniato sulla questione della motivazione dell'avviso, contiene anche considerazioni sull'efficacia probatoria privilegiata del processo verbale di constatazione e, conseguentemente, sulla possibilità di ritenere provato, sulla scorta del contenuto del detto processo verbale, il ruolo della Forte «*nell'articolata frode posta in essere ai danni dello Stato*»; ma è vero anche che tali considerazioni, pur volendole considerare come autonomi profili di doglianza, sono al limite idonee a mettere in discussione la valutazione del giudice in ordine alla mancata prova della qualità di amministratrice di fatto della società, ma non scalfiscono la

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

statuizione concernente la mancata prova degli addebiti, intendendosi per tali non già gli elementi sintomatici di un'amministrazione di fatto della società, bensì i fatti che possano in astratto giustificare l'esercizio di una specifica pretesa impositiva nei confronti di Giovanna Forte. Così inteso, il primo motivo finisce per essere affetto da quelle stesse mancanze che caratterizzano gli altri due e che si procede subito ad illustrare.

Il secondo e il terzo motivo, ruotando intorno alla controversa questione della sussistenza in capo a Giovanna Forte della qualità di amministratrice di fatto della società contribuente, non si confrontano però con l'altra ragione della decisione, costituita dalla mancata prova degli addebiti ascritti alla Forte, che è evidentemente questione diversa da quella riguardante la sussistenza di elementi idonei a ravvisare una gestione di fatto della società.

L'accoglimento di uno di questi due motivi, pertanto, colpendo solo una delle due *rationes decidendi*, non potrebbe condurre all'accoglimento del ricorso per cassazione.

Sotto questo profilo, va fatta applicazione del principio per cui quando una decisione di merito, impugnata in sede di legittimità, si fonda su distinte ed autonome *rationes decidendi*, ognuna delle quali sufficiente, da sola, a sorreggerla, perché possa giungersi alla cassazione della stessa è indispensabile non solo che il soccombente censuri tutte le riferite *rationes*, ma anche che tali censure risultino tutte fondate (Cass. n. 12372/2006; Cass. n. 9647/2011; Cass. n. 6985/2019; Cass. n. 10815/2019).

5. – Il ricorso va dunque rigettato, mentre nessun provvedimento deve essere adottato in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità, essendo Giovanna Forte rimasta intimata.

P.Q.M.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio dell'11 settembre 2026.

La Presidente

Angelina-Maria Perrino

Corte di Cassazione - copia non ufficiale