Civile Ord. Sez. 5 Num. 25936 Anno 2026
Presidente: CRUCITTI ROBERTA
Relatore: TARTAGLIONE GIULIANO
Data pubblicazione: 29/09/2026

Oggetto: Avvisi di accertamento - IRES ed IVA 2012 e 2013 - Disconoscimento costi - Fatture per operazioni oggettivamente inesistenti - Onere della prova

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 26599/2022 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

PANDA s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*;

*– intimata –*

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, n. 1405/22/2022, depositata in data 8 aprile 2022.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 16 settembre 2026 del Consigliere Giuliano Tartaglione.

**FATTI DI CAUSA**

1. L'Agenzia delle entrate notificava alla società contribuente gli avvisi di accertamento nn. T9M030300116/2018 e T9M030300120/2018, con i quali, in relazione agli anni 2012 e 2013, determinava maggiore reddito per effetto del disconoscimento dei costi sostenuti per remunerare le prestazioni indicate in fatture emesse dalle ditte Hu Suiguang e Zhou Wenhong e ritenute

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

oggettivamente inesistenti. L'Ufficio contestava, inoltre, l'indebita detrazione dell'IVA.

La società impugnava gli atti innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Cremona, che, previa riunione, accoglieva i ricorsi; rigettate le eccezioni preliminari relative alla nullità degli avvisi per il mancato rispetto del termine di accertamento e per la mancata allegazione della denuncia penale, la CTP riteneva, nel merito, effettive le operazioni indicate nelle fatture, poiché i beni ivi indicati erano necessari allo svolgimento dell'attività commerciale della contribuente (grandi magazzini di prodotti non alimentari), i corrispettivi risultavano pagati e le due ditte cinesi avevano indicato nei modelli 770 rispettivamente due e tre dipendenti.

2. L'Ufficio spiegava appello innanzi alla Commissione tributaria regionale della Lombardia.

La CTR confermava la decisione di prime cure, condividendone integralmente l'impianto motivazionale.

3. Per la cassazione della citata sentenza l'Ufficio ha proposto ricorso affidato ad un motivo, ritualmente notificato alla società a mezzo pec all'indirizzo del difensore nel grado di appello.

La contribuente è rimasta intimata.

È stata fissata l'adunanza camerale per il 16 settembre 2026.

Il Sostituto Procuratore Generale, nella persona del dr. Michele Di Mauro, ha depositato memoria scritta con cui ha chiesto l'accoglimento del ricorso.

## RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Ufficio lamenta, ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, c.p.c., la «violazione o falsa applicazione degli artt. 39 del DPR n. 600/1973, dell'art. 109 TUIR, degli artt. 17 e 19 D.P.R. 633/1972 e dei principi di ripartizione dell'onere probatorio di cui agli artt. 2697 e 2729 c.c.». Afferma che la CTR avrebbe erroneamente ritenuto incombente sull'Ufficio l'onere probatorio ex artt. 39, primo comma, d.P.R. n. 600/1973 e 54 d.P.R.



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

n. 633/1972; vertendosi in materia di operazioni oggettivamente inesistenti, di contro, la legge impone all'A.F. di dimostrare, anche in via presuntiva, l'inesistenza delle operazioni ed al contribuente l'onere di dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibile. Nella specie, tale prova non è stata fornita dalla società contribuente: gli elementi indicati dalla CTR (descrizione dettagliata in fattura, avvenuto pagamento e numero di dipendenti delle società emittenti le fatture) sono, infatti, inidonei allo scopo, per giurisprudenza di legittimità consolidata.

2. Il motivo è fondato.

2.1. È opportuno premettere che nella specie l'A.F. ha contestato alla contribuente l'indebita detrazione (ai fini IVA) e l'indebita deduzione di costi (ai fini IRES) relativamente ad operazioni, in primo luogo oggettivamente, ma anche soggettivamente, inesistenti.

Ciò posto, è noto che ai fini della identificazione del soggetto onerato della prova, nella ipotesi di contestazione formulata dall'Ufficio in ordine alla inesistenza, o parziale inesistenza, delle operazioni commerciali fatturate, la giurisprudenza di legittimità ha reiteratamente affermato in tema di iva (ma i principi valgono per tutte le imposte accertabili mediante la contestazione della veridicità delle fatturazioni) che qualora l'Amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture, in quanto relative ad operazioni inesistenti, spetta all'Ufficio fornire la prova che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, non è mai stata posta in essere, indicando gli elementi anche indiziari sui quali si fonda la contestazione, mentre è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibile, non essendo sufficiente, a tal fine, la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili; in particolare, questa Corte, nelle ipotesi di operazioni oggettivamente inesistenti, ha affermato che «ove la fattura costituisce in tutto o in parte mera espressione



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere da alcuno, l'amministrazione ha l'onere di fornire elementi probatori, anche in forma indiziaria e presuntiva, del fatto che l'operazione fatturata non è stata effettuata, dopo di che spetta al contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate; tale prova, tuttavia, non può consistere nella esibizione della fattura o nella dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento, poiché questi sono facilmente falsificabili e vengono normalmente utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia» (da ultimo, Cass. 19/04/2025, n. 10336).

Quanto alla prova di cui è onerata l'Amministrazione, e che già dal principio appena riportato si desume possa avere anche solo natura indiziaria, la Corte ha affermato che ai fini dell'accertamento tributario relativo sia all'imposizione diretta che all'IVA, la legge - rispettivamente art. 39, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973 (richiamato dal successivo art. 40 per quanto riguarda la rettifica delle dichiarazioni di soggetti diversi dalle persone fisiche) ed art. 54 del d.P.R. n. 633 del 1972 - dispone che l'inesistenza di passività dichiarate, nel primo caso, o le false indicazioni, nel secondo, possono essere desunte anche sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, senza la necessità che l'Ufficio fornisca prove "certe". Pertanto, il giudice tributario di merito, investito della controversia sulla legittimità e fondatezza dell'atto impositivo, è tenuto a valutare, singolarmente e complessivamente, gli elementi presuntivi forniti dall'Amministrazione, dando atto in motivazione dei risultati del proprio giudizio (impugnabile in cassazione non per il merito, ma esclusivamente per inadeguatezza o incongruità logica dei motivi che lo sorreggono) e solo in un secondo momento, ove ritenga tali elementi dotati dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, deve dare ingresso alla valutazione della prova contraria offerta dal contribuente, che ne è

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

onerato ai sensi degli artt. 2727 e ss. e 2697, comma 2, c.c. (*ex multis*, Cass. 14/06/2022, n. 19115).

2.2. Nella specie, come correttamente evidenziato dal P.G., la CTR non si è attenuta ai suddetti principi in quanto - a fronte della contestazione della indebita deduzione da parte della società contribuente di costi, ai fini delle imposte dirette, e della detrazione ai fini Iva, in relazione a fatture emesse dalle ditte cinesi afferenti ad operazioni asseritamente oggettivamente e soggettivamente inesistenti in base a plurimi elementi indiziari di una fittizietà emersi in sede di verifica a carico della società Panda s.r.l. (quali la mancata presentazione di alcuna dichiarazione fiscale ai fini IVA e II.DD. da parte della Hu Suiguang, la presentazione, da parte della Zhou Wenhong, delle dichiarazioni IRAP ed Unico 2012 identiche a quelle presentate da altri soggetti sottoposto a controllo, la mancanza di documentazione di acquisto dei beni fatturati, la inesistenza di beni strumentali in capo alle cedenti e l'assenza di documenti di trasporto) - si è limitata ad affermare, da un lato, che "l'onere probatorio è a carico dell'Amministrazione Finanziaria (…) l'Ufficio ha utilizzato un procedimento inferenziale che non ha portato ad alcuna conclusione di falsità di tali fatture. Un tale metodo presuntivo, oltre a non avere alcun aggancio al caso concreto, contrasta con le norme accertative probatorie legislative", senza effettuare, violando i criteri giuridici in tema di formazione della prova critica, una valutazione complessiva degli elementi indiziari emersi in sede di verifica.

Inoltre, il giudice di appello ha ritenuto, comunque, assolto da parte della contribuente l'onere *a contrario* circa l'effettività delle operazioni in base a circostanze, alla luce dei principi sopra richiamati, irrilevanti, quali la descrizione dei beni nelle fatture, la loro coerenza con l'attività commerciale della contribuente ed i pagamenti delle fatture.

3. Il ricorso va, in definitiva, accolto; la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

grado della Lombardia, in diversa composizione, per nuovo esame e per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, perché proceda a nuovo esame ed alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 16 settembre 2026.

Il Presidente

Roberta Crucitti

Corte di Cassazione - copia non ufficiale