Detrazione IVA e operazioni soggettivamente inesistenti: il diritto alla detrazione può essere negato al cessionario solo se l'Amministrazione dimostra, con elementi oggettivi, che egli sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'acquisto si iscriveva in un'evasione, e la prova del «dovuto sapere» richiede circostanze di sospetto oggettivamente percepibili al momento dell'operazione, non soltanto irregolarità nella sfera del fornitore; secondo la Corte di secondo grado della Campania il primato del diritto dell'Unione opera anche nel giudizio di rinvio, pur in eventuale dissonanza con quanto stabilito dalla Corte di cassazione, fino alla disapplicazione dell'art. 384 c.p.c.; appello dell'Agenzia respinto anche alla stregua dei parametri indicati dall'ordinanza di rinvio

La decisione salernitana, resa in sede di rinvio, si pone in dichiarato contrasto con l'orientamento maggioritario della Corte di cassazione sull'onere della prova nelle operazioni soggettivamente inesistenti. L'ordinanza di rinvio aveva ritenuto assolto l'onere presuntivo dell'Ufficio per la mancanza, nei fornitori, delle qualità imprenditoriali che il cessionario avrebbe dovuto conoscere con l'ordinaria diligenza. Il giudice del rinvio afferma che, secondo la Corte di giustizia dell'Unione europea, l'Amministrazione deve provare circostanze di sospetto percepibili dal cessionario al momento dell'acquisto, e che il primato del diritto dell'Unione si impone anche al giudice del rinvio; poiché l'avviso si fondava solo su elementi relativi ai fornitori, l'appello dell'Agenzia è respinto. La Corte aggiunge una seconda motivazione, conforme al mandato ricevuto, con cui ritiene comunque provata in via indiziaria la diligenza della società. Le spese sono compensate in ragione del contrasto con la giurisprudenza di legittimità.

PROVVEDIMENTO	Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, sez. 12, sentenza 24 agosto 2026, n. 5300, in sede di rinvio dopo Cass. ord. n. 34431/2024
DECISIONE	Appello dell'Agenzia delle entrate respinto · esito favorevole alla società contribuente · spese compensate per i gradi di merito, per il giudizio di cassazione e per il giudizio di rinvio
OGGETTO	Avviso di accertamento IVA per il 2007, con disconoscimento della detrazione dell'imposta relativa ad acquisti da due fornitori ritenuti soggettivamente interposti in una frode · sentenza di primo grado: CTP Salerno n. 469/2013, favorevole alla società e confermata in appello

1. MASSIMA

Il diritto alla detrazione dell'IVA, parte integrante del meccanismo dell'imposta, può essere negato al cessionario, quando l'operazione è stata effettivamente realizzata, solo se l'Amministrazione finanziaria dimostra, alla luce di elementi oggettivi, che egli ha commesso un'evasione o sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'acquisto si iscriveva in un'evasione commessa da altri. Per il «dovuto sapere» l'Amministrazione deve provare, con elementi oggettivi tendenzialmente esterni alla sfera dell'emittente la fattura, che al momento dell'operazione era percepibile un fondato sospetto di irregolarità o di frode; solo dopo tale prova grava sul cessionario l'onere di dimostrare di aver adottato le misure ragionevolmente esigibili per superare il sospetto. La sola interposizione fittizia del cedente e la mancanza, in capo a questo, delle qualità imprenditoriali non bastano, perché porrebbero a carico del cessionario un onere generalizzato di controllo escluso dalla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea.

Il primato del diritto dell'Unione deve essere assicurato anche nel giudizio di rinvio, pur in eventuale dissonanza con quanto stabilito dalla Corte di cassazione per il caso concreto, fino a disapplicare l'art. 384 c.p.c. Il giudice del rinvio che si pone motivatamente in dissonanza con la Corte superiore deve tuttavia esaminare la controversia anche nel profilo specificamente rimesso, quando la decisione si imponga anche alla stregua dei parametri indicati dalla sentenza rescindente: nel caso esaminato la diligenza del cessionario è stata ritenuta provata in via indiziaria dalla valutazione complessiva dei rapporti intrattenuti con un intermediario noto nel settore, della normalità dei prezzi, dei documenti di trasporto e della regolarità e tracciabilità dei pagamenti.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articoli 167, 168, lettera a), e 178, lettera a), della direttiva IVA; articolo 3 del Trattato sull'Unione europea; articolo 2697 del codice civile; articoli 112, 360, primo comma, n. 3, e 384 del codice di procedura civile; articoli 1, comma 2, 35, comma 2, e 36, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546; articolo 2 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74. Corte di giustizia dell'Unione europea, sentenze 11 novembre 2021, causa C-281/20, Ferimet; 25 maggio 2023, causa C-114/22; 11 gennaio 2024, causa C-537/22, Global Ink Trade.

3. FATTO E DECISIONE

Sulla base di un processo verbale di constatazione della Guardia di finanza dell'aprile 2011, l'Agenzia delle entrate aveva negato a una società a responsabilità limitata la detrazione dell'IVA per il 2007 relativa ad acquisti, effettivamente avvenuti, da due fornitori ritenuti soggettivamente interposti in una frode carosello. Il ricorso della società era stato accolto in primo grado e la decisione confermata in appello; la Corte di cassazione (Cass. ord. n. 34431/2024) ha accolto il motivo con cui l'Agenzia denunciava la violazione dell'art. 2697 c.c., ritenendo che il giudice d'appello avesse invertito l'onere della prova: la mancanza delle qualità imprenditoriali dei fornitori era o doveva essere conosciuta dal cessionario con l'ordinaria diligenza, sicché l'onere presuntivo dell'Ufficio doveva ritenersi assolto. La società ha riassunto il giudizio con atto notificato il 23 giugno 2025.

Il giudice del rinvio ricostruisce la giurisprudenza della Corte di giustizia (sentenze del 25 maggio 2023, C-114/22, e dell'11 gennaio 2024, C-537/22, Global Ink Trade) e ne trae che il «dovuto sapere» richiede la prova di indizi oggettivi che consentissero al cessionario, al momento dell'acquisto, di sospettare irregolarità o frodi, senza obbligarlo a verifiche presso la controparte che non gli competono. Ritiene non in linea con questa giurisprudenza l'orientamento interno che collega la prova a carico dell'Ufficio alla sola dimostrazione di elementi relativi al cedente, richiamando l'ordinanza di rinvio e un'ordinanza ricognitiva dell'orientamento di legittimità (Cass. n. 15748 del 2026). Poiché l'avviso e il verbale contestavano alla società soltanto di non aver dimostrato la propria inconsapevolezza, l'Amministrazione non aveva offerto alcuna prova del «sapeva o avrebbe dovuto sapere» e l'appello è respinto. In aggiunta, il giudice esamina la controversia secondo i parametri dell'ordinanza di rinvio

e ritiene provata in via indiziaria la diligenza della società: i rapporti erano intrattenuti con un intermediario noto nel settore, che dallo stesso verbale risultava interlocutore della quasi totalità dei clienti dei fornitori; i prezzi erano normali, come confermato da una consulenza tecnica di parte utilizzata solo a fini di riscontro; i documenti di trasporto indicavano depositi nazionali; i pagamenti erano regolari e tracciabili; la sentenza penale irrevocabile di assoluzione del legale rappresentante, valutata per le risultanze istruttorie e non come giudicato, riferiva la testimonianza del verificatore sulla notorietà dell'intermediario nel mercato. Per il secondo fornitore il verbale indicava soltanto l'irreperibilità in anni successivi e il suo coinvolgimento, in altre operazioni, in una frode carosello, senza la prova della frode nelle operazioni contestate. Le spese di tutti i gradi sono compensate per la dissonanza rispetto alla giurisprudenza maggioritaria di legittimità e per il recente intervento della Corte di giustizia sul contenuto della prova.

4. COLLOCAZIONE NELL'ORIENTAMENTO

Sull'onere della prova la distanza fra la sentenza e la giurisprudenza di legittimità presente nel corpus è minore nelle enunciazioni che nell'applicazione. Anche la Corte di cassazione afferma che l'Amministrazione deve provare, oltre alla fittizietà del fornitore, che il cessionario sapeva o avrebbe dovuto sapere, con l'ordinaria diligenza, che l'operazione si inseriva in un'evasione, e che l'accertata interposizione del cedente non basta da sola a negare la detrazione (Cass. n. 27144 del 2026; Cass. n. 14596 del 2026); richiama la giurisprudenza della Corte di giustizia sul divieto di esigere verifiche complesse (Cass. n. 15748 del 2026). Ammette però che la prova sia presuntiva e che possa esaurirsi, nei casi più semplici, nella dimostrazione che il soggetto interposto è privo di dotazione personale, come ha affermato la stessa ordinanza di rinvio (Cass. ord. n. 34431/2024); assolto l'onere dell'Ufficio, chiede al cessionario la prova della diligenza massima esigibile da un operatore accorto, e considera non decisivi proprio gli elementi valorizzati dal giudice salernitano: la congruità dei prezzi, perché nelle operazioni soggettivamente inesistenti la cessione è reale e il vantaggio sta nella detrazione dell'imposta non versata dall'interposto (Cass. n. 25425 del 2026), la regolarità dei pagamenti e della contabilità (Cass. n. 14596 del 2026), la consegna della merce, che non può prevalere su indizi gravi conoscibili dal cessionario in una valutazione complessiva degli elementi (Cass. n. 27141 del 2026). Sul giudizio di rinvio l'orientamento di legittimità è costante nel vincolare il giudice al principio di diritto e ai limiti della sentenza di annullamento, e la Corte ha cassato decisioni di rinvio che, in materia di operazioni inesistenti, avevano applicato criteri di riparto dell'onere della prova difformi da quelli enunciati (Cass. n. 34298 del 2025) o reiterato una valutazione già censurata, in un caso deciso proprio dalla Commissione regionale della Campania (Cass. n. 28751 del 2025). Nel corpus non si rinvengono pronunce di legittimità sul potere del giudice del rinvio di discostarsi dal principio di diritto in nome del primato del diritto dell'Unione; la sentenza fonda tale potere sui punti 25 e 26 della sentenza Global Ink Trade e richiama, sul carattere chiuso del giudizio di rinvio, una recente pronuncia della sezione lavoro della Corte di cassazione.

Nella giurisprudenza di merito la decisione ha una gemella conforme: la stessa sezione, con sentenza depositata lo stesso giorno, ha respinto con motivazione corrispondente l'appello dell'Agenzia nel giudizio di rinvio relativo al 2008 dopo la cassazione con l'ordinanza n. 34406/2024 (CGT II Campania n. 5303/2026), estendendo la soluzione anche a un fornitore organizzato che si sarebbe approvvigionato presso un soggetto privo di struttura, per il quale ha ritenuto necessaria la prova della consapevolezza. Altre decisioni campane rese in sede di rinvio presentano esiti diversi: in una si è escluso che i rapporti intrattenuti con soggetti diversi dagli amministratori formali provino di per sé la consapevolezza del cessionario, in assenza di elementi idonei a porre sull'avviso un imprenditore mediamente esperto (CGT II Campania n. 1688/2026); in un'altra si è ritenuto che regolarità delle fatture, mezzi di pagamento e prezzi di mercato siano elementi neutri rispetto alla finalità evasiva e che l'archiviazione penale non precluda una diversa valutazione dei fatti (CGT II Campania n. 2260/2026). La sentenza in commento si distingue per la struttura della motivazione: alla tesi del pri-

mato, che la pone in contrasto aperto con la Corte di cassazione, affianca una seconda ragione fondata sui parametri dell'ordinanza di rinvio, sicché l'esito non dipende soltanto dalla prima. Quella seconda ragione si fonda però in larga parte su elementi che la giurisprudenza di legittimità considera di per sé non decisivi, e la sua tenuta dipende dalla valutazione complessiva degli indizi che il giudice ha compiuto, in particolare dalla notorietà dell'intermediario nel settore e dalle risultanze del processo penale. Per le controversie pendenti sulla detrazione in presenza di fornitori interposti la questione resta aperta: la decisione offre un argomento fondato sulla giurisprudenza della Corte di giustizia, ma la soluzione accolta diverge dall'orientamento costante della sezione tributaria.

Pubblicato il 5 novembre 2026 · Simmaco Riccio

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.