



REPUBBLICA ITALIANA

SENTENZA - 139/2026

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE REGIONALE PER LA CAMPANIA

composta dai seguenti magistrati:

Michele	Oricchio	Presidente
Rossella	Cassaneti	Consigliere (relatore)
Gabriele	Pepe	Primo Referendario

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel **giudizio di responsabilità**, iscritto al numero **74894** del registro di Segreteria, instaurato a istanza della Procura regionale presso questa Sezione nei confronti di:

1- BOTTA BAKERY SOLUTION s.r.l., con sede legale e domicilio fiscale in Mercato San Severino (SA) alla Via Luigi Pirandello n. 29 e luogo di esercizio in Giffoni Sei Casali (SA) alla Via Malche snc (P.IVA 05783330656), ora **BOTTA BAKERY SOLUTION s.a.s. di BOTTA CARMINE** (C.F. 05783330656), in persona del legale rapp.te (P.E.C.: bottabakerysolution@pec.it);

2- BOTTA Carmine, nato a Salerno il 25/8/1980 e residente in Giffoni Sei Casali (SA) alla Via Cupone n. 8 (C.F.: BTTCMN80M25H703T);

VISTO l'atto di citazione della Procura Regionale, depositato presso questa Sezione giurisdizionale il 18 dicembre 2025;

VISTI gli altri atti del giudizio;

CHIAMATA la causa nella pubblica udienza del giorno 12 maggio 2026,

con l'assistenza del segretario dott.ssa Antonella Sorrentino, sentiti il relatore consigliere Rossella Cassaneti e il rappresentante del pubblico ministero in persona del S.P.G. Gaetano Gigliano;

Ritenuto in

FATTO

Con atto di citazione depositato in data 18/12/2025 la Procura Regionale ha evocato in giudizio la Botta Bakery Solution s.r.l., ora Botta Bakery Solution s.a.s. di Botta Carmine, in persona del legale rapp.te e BOTTA Carmine, per sentirli condannare, a titolo di dolo, al pagamento in favore dell'Agenzia delle Entrate della complessiva somma di € 551.360,00 oltre rivalutazione monetaria, interessi legali e spese di giustizia, pari al danno erariale diretto per crediti d'imposta illegittimamente compensati per investimenti nel Mezzogiorno nell'importo di € 289.780,00 più crediti d'imposta illegittimamente compensati per la formazione per € 261.580,00. In dettaglio, il requirente ha rappresentato che i finanziamenti pubblici ottenuti dalla società convenuta -e per essa, dal suo legale rappresentante- esercente l'attività di produzione di pasticceria fresca, nella forma di crediti d'imposta, al duplice fine di aumentare la propria capacità produttiva e di svolgere corsi di formazione per il personale, sono stati inutilmente attribuiti, essendo poi risultato con accertamenti eseguiti dalla Guardia di Finanza, che i beni produttivi acquistati (peraltro, solo in parte) con il primo finanziamento sono rimasti inutilizzati ed imballati e che i corsi di formazione per il personale non sono mai stati svolti. All'esito dell'attività ispettiva eseguita dalla GdF -oggetto anche di un procedimento penale condotto dalla Procura della Re-

pubblica presso il Tribunale di Nocera Inferiore- infatti, si è potuto rilevare -ha esposto il requirente- che per gli anni d'imposta 2020, 2021 e 2022, la predetta società generava crediti d'imposta risultati "non spettanti" ed "inesistenti".

In riferimento al beneficio ottenuto dalla società Botta Bakery Solution s.r.l. negli anni 2020-2021 nella forma della compensazione di crediti d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno ai sensi dell'art. 1 commi 98 e segg. L. 208/2015, nel complessivo importo di € 289.780,00, è risultato che la medesima società beneficiaria non ha realizzato nessuna delle finalità per le quali ha ottenuto il finanziamento, con conseguente insorgenza dell'obbligo di restituzione all'Erario di tutto quanto compensato mediante crediti d'imposta.

Analogamente, per ciò che riguarda i crediti d'imposta ottenuti - perché generati negli anni 2021/2022 e utilizzati nell'anno 2023- dalla società convenuta ai sensi delle leggi 205/2017, 145/2018 e 160/2019, per attività di formazione del personale, è risultato che essi sono in parte inesistenti (per € 64.527,00 per l'anno 2021 e per € 26.409,00 per l'anno 2022) e in parte non spettanti (per € 89.335,00 per l'anno 2021 e per € 81.309,00 per l'anno 2022), perché dedotti in compensazione sulla base di documentazione totalmente assente o insufficiente.

L'attore pubblico si è soffermato sulla sussistenza della giurisdizione contabile nella materia de qua, sulla connotazione dolosa dell'elemento soggettivo delle condotte all'origine dell'erogazione dei suddetti finanziamenti pubblici e sulla mancata produzione di controdeduzioni nella fase pre-processuale.

I soggetti convenuti non risultano costituiti in giudizio, per avendo la società Botta Bakery Solution s.a.s. di Botta Carmine ricevuto notifica via p.e.c. dell'atto di citazione e dell'annesso d.f.u. in data 23/12/2025 e BOTTA Carmine in data 24/10/2025 mediante consegna di copia conforme a mani proprie eseguita da funzionario UNEP di Salerno.

Alla pubblica udienza odierna il PM ha confermato l'atto di citazione insistendo per la condanna dei convenuti come ivi prospettato.

La causa è stata, all'esito del dibattimento, trattenuta per la decisione.

Considerato in

DIRITTO

A. Il *thema decidendum* è rappresentato dall'accertamento della responsabilità amministrativa in capo alla Botta Bakery Solution s.r.l., ora Botta Bakery Solution s.a.s. di Botta Carmine, in persona del legale rapp.te BOTTA Carmine e dello stesso BOTTA Carmine, per il danno erariale diretto, ammontante a complessivi € 551.360,00, cagionato all'Agenzia delle Entrate per effetto dell'indebita percezione di finanziamenti pubblici, a valere su risorse del P.N.R.R. e Aiuti nel Mezzogiorno, erogato sotto forma di crediti d'imposta da utilizzarsi in compensazione (per investimenti nel Mezzogiorno nell'importo di € 289.780,00 e per la formazione per € 261.580,00).

In via preliminare, ai sensi dell'art. 93 C.G.C., va dichiarata la contumacia di entrambi i soggetti convenuti, che non si sono costituiti in giudizio nonostante la regolare notifica dell'atto di citazione e del decreto di fissazione di udienza, avvenuta per la società Botta Bakery Solution s.a.s. di Botta Carmine via p.e.c. in data 23/12/2025 e per BOTTA Carmine

mediante consegna di copia conforme a mani proprie eseguita da funzionario UNEP di Salerno in data 24/10/2025.

B. Così delineata la fattispecie oggetto di causa, il Collegio reputa di dover in primo luogo richiamare il quadro normativo di riferimento.

Riguardo la prima tipologia di finanziamento pubblico, l'articolo 1, commi da 98 a 108, della legge n. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016) ha introdotto un credito di imposta a favore delle imprese che effettuano l'acquisizione di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna e Sicilia (ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera a, del TFUE) e delle regioni Molise e Abruzzo (ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera c, del TFUE), come individuate dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020. In particolare, sono agevolabili gli investimenti, facenti parte di un progetto di investimento iniziale come definito all'articolo 2, punti 49, 50 e 51, del Regolamento (UE) n. 651/2014 (Regolamento Generale di Esenzione per Categoria – RGEC), relativi all'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di macchinari, impianti e attrezzature varie destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nei territori previsti dalla disposizione. L'agevolazione è concessa nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal richiamato Regolamento (UE) n. 651/2014. Le imprese che intendono avvalersi del credito d'imposta devono presentare apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate. Le modalità, i termini di presentazione e il contenuto della comunicazione sono stabiliti con provvedimento del direttore dell'Agen-

zia medesima. Il beneficiario può utilizzare il credito d'imposta maturato solo in compensazione a decorrere dal periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento e deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di maturazione del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo. Al credito d'imposta non si applica il limite annuale di utilizzo di cui all'articolo 1, comma 53, della legge n. 244/2007, quindi può essere fruito annualmente per importi anche superiori al limite di € 250.000,00 applicabile ai crediti di imposta agevolativi.

Il D.L. 29/12/2016, n. 243, convertito con modificazioni dalla legge 27/2/2017, n. 18, ha modificato la disciplina del credito d'imposta, prevedendo tra l'altro: l'estensione dell'agevolazione all'intero territorio della regione Sardegna; l'innalzamento delle aliquote del credito d'imposta che sono stabilite nella misura massima consentita dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020; l'aumento dell'ammontare massimo agevolabile per ciascun progetto di investimento; la cumulabilità del credito d'imposta con altri aiuti di Stato e con gli aiuti *de minimis*, nei limiti dell'intensità o dell'importo di aiuti più elevati consentiti dalla normativa europea.

L'art. 1, comma 106, L. 208/2015 stabilisce, in particolare, che *“qualora, a seguito dei controlli, sia accertata l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta per il mancato rispetto delle condizioni richieste dalla norma ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, l'Agenzia delle entrate prov-*

vede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni previsti dalla legge".

Riguardo la seconda tipologia di finanziamento pubblico -quello dedicato all'attività di formazione- la relativa concessione è disciplinata dalle Leggi 27/12/2017 n. 205, 30/12/2018 n. 145 e 27/12/2019, n. 160. L'articolo 1, commi da 46 a 56, della legge 27/12/2017, n. 205 (Legge di Bilancio 2018), ha introdotto un incentivo fiscale automatico, sotto forma di credito d'imposta, per gli investimenti effettuati dalle imprese, ai fini della formazione del personale dipendente, nelle materie aventi ad oggetto le c.d. "tecnologie abilitanti", cioè le tecnologie rilevanti in generale per il processo di trasformazione tecnologica e digitale delle imprese previsto dal "Piano Nazionale Impresa 4.0". La disposizione normativa istitutiva ha previsto il riconoscimento del credito d'imposta per le spese in attività di formazione svolte nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31/12/2017, nella misura del 40 per cento delle spese relative al solo costo aziendale del personale dipendente, per il periodo in cui è occupato in attività di formazione negli ambiti indicati al successivo comma 48, pattuite attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali. Le disposizioni applicative del credito d'imposta in esame sono state dettate con il decreto ministeriale 4/5/2018 (cd. decreto attuativo), che ha disciplinato, tra l'altro, la documentazione richiesta, i controlli e le cause di decadenza. Successivamente, i commi da 78 a 81 dell'articolo 1 della legge 30/12/2018, n. 145 (Legge di Bilancio 2019), hanno esteso l'ambito temporale di riferimento dell'agevolazione, prevedendo che il credito d'imposta formazione 4.0 si applichi anche alle

spese di formazione sostenute nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2018. La citata Legge di Bilancio 2019 ha, inoltre, previsto una rimodulazione della misura percentuale di calcolo del beneficio rispetto alle spese ammissibili sostenute, originariamente fissata nella misura del 40 per cento, che è elevata al 50 per cento delle spese ammissibili sostenute dalle piccole imprese, mentre rimane al 40 per cento per quelle sostenute dalle medie imprese e si riduce al 30 per cento per le grandi imprese, come individuate ai sensi dell'allegato I al regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17/6/2014. Per queste ultime imprese è operata anche una riduzione ad € 200.000,00 del limite massimo del credito d'imposta annuale per beneficiario, che per le altre categorie di beneficiari resta fissato in € 300.000,00. Da ultimo, la legge n. 160 del 27/12/2019 (Legge di Bilancio 2020) al comma 215 ha prorogato, con decorrenza dal 1/1/2020, prevedendo che continuano ad applicarsi, in quanto compatibili, le disposizioni contenute nel citato decreto ministeriale del 4/5/2018, ad eccezione della stipula e del deposito dei contratti collettivi aziendali o territoriali presso l'Ispettorato del lavoro competente, non più necessari ai fini del riconoscimento del credito d'imposta.

In altri termini, la disciplina originaria del credito d'imposta in esame richiede che l'impresa assuma espressamente l'impegno a investire nella "formazione 4.0" dei dipendenti, esplicitandolo nel contratto collettivo aziendale o territoriale e depositando tale contratto, in via telematica, presso l'Ispettorato territoriale del lavoro competente.

Novità sono state introdotte anche dalla Legge di Bilancio 2021 (legge

n. 178 del 30/12/2020), che ha prorogato ulteriormente l'agevolazione del credito d'imposta fino al 31/12/2023 e ha reso ammissibili al beneficio anche i costi previsti dall'art. 31, paragrafo 3, Regolamento UE n. 651/2014 della Commissione Europea., che sono: le spese di personale relative ai formatori per le ore di partecipazione alla formazione; i costi di esercizio relativi a formatori e partecipanti alla formazione direttamente connessi al progetto di formazione, quali le spese di viaggio, i materiali e le forniture con attinenza diretta al progetto, l'ammortamento degli strumenti e delle attrezzature per la quota da riferire al loro uso esclusivo per il progetto di formazione, con esclusione delle spese di alloggio, ad eccezione delle spese di alloggio minime necessarie per i partecipanti che sono lavoratori con disabilità; i costi dei servizi di consulenza connessi al progetto di formazione; le spese di personale relative ai partecipanti alla formazione e le spese generali indirette (spese amministrative, locazione, spese generali) per le ore durante le quali i partecipanti hanno seguito la formazione.

Da ultimo, la misura agevolativa del credito d'imposta per spese di formazione qualificanti ha ricevuto nuovo impulso con il D.L. 17/5/2022 n. 50 (recante "misure urgenti in materia di politiche energetiche nazionali, produttività delle imprese e attrazione degli investimenti, nonché in materia di politiche sociali e di crisi ucraina", convertito con modificazioni in L. 15/7/2022, n. 91), in cui all'art. 22 (rubricato "credito d'imposta formazione 4.0"), le aliquote del credito d'imposta del 50 % e del 40 %, previste dall'art. 1, comma 211, L. 27/12/2019, n. 160, per le spese di formazione del personale dipendente finalizzate all'acquisizione o al

consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la trasformazione tecnologica e digitale delle imprese, *“sono rispettivamente aumentate al 70 per cento e al 50 per cento, a condizione che le attività formative siano erogate dai soggetti individuati con decreto del Ministro dello sviluppo economico [...] e che i risultati relativi all'acquisizione o al consolidamento delle suddette competenze siano certificati secondo le modalità stabilite con il medesimo decreto ministeriale”*.

Lo scopo complessivo di tale regolamentazione normativa è quello di *“rendere più efficace il processo di trasformazione tecnologica e digitale delle piccole e medie imprese, con specifico riferimento alla qualificazione delle competenze del personale”*.

C. Tanto premesso in punto di regolamentazione normativa dei benefici fiscali di cui la Procura Regionale ha prospettato l'illecita fruizione da parte della società convenuta e dello stesso suo I.r.p.t., deve pregiudizialmente affermarsi la sussistenza della giurisdizione della Corte dei conti nella materia *de qua*, in quanto ci si trova di fronte ad una tipologia di contributi pubblici, che si atteggiavano nella modalità non dell'erogazione diretta di fondi ma della maturazione di crediti d'imposta da dedurre in compensazione rispetto agli obblighi fiscali da adempiere in correlazione all'attività imprenditoriale esercitata, il cui scopo è comunque connotato dalla finalizzazione a un obiettivo di interesse pubblico, cioè per un verso, all'aumento della capacità produttiva delle imprese localizzate in aree individuate come particolarmente abbisognevole di incentivo allo sviluppo anche sotto il profilo occupazionale -in sintesi, ad investimenti nel Mezzogiorno- e per altro verso,

all'accelerazione del processo di trasformazione tecnologica e digitale delle piccole e medie imprese mediante la qualificazione delle competenze del personale.

Ne consegue, quindi, la sussistenza della giurisdizione della Corte dei conti nella fattispecie in esame, in applicazione dei principi giurisprudenziali ormai consolidati in materia di contributi pubblici erogati in favore di soggetti privati esercenti attività imprenditoriali, in riferimento ai quali assumono fondamentale rilevanza la natura pubblicistica del soggetto danneggiato dalle condotte illecite tenute dai beneficiari e le finalità di preminente interesse pubblico perseguite. Va, infatti, notoriamente ravvisata la sussistenza di un rapporto di servizio tra il soggetto privato beneficiario e l'Amministrazione concedente il finanziamento/contributo/agevolazione, laddove detto soggetto risulti compartecipe, con utilizzo di risorse pubbliche, dell'attuazione di un programma finalizzato allo sviluppo di determinati settori imprenditoriali, ritenuti dalla P.A. di particolare rilevanza (SS.UU. C. Cass., ordinanze nn. 7377/2013, 20434/2009 e 4511/2006).

Pertanto, nelle ipotesi in cui il contributo sia stato illecitamente conseguito e/o sia stato distratto dagli specifici scopi prefissati dall'Amministrazione erogatrice, il soggetto privato responsabile di tale abusivo documento economico, deve risponderne dinanzi alla Corte dei conti.

Va rimarcato -come correttamente fa il requirente a pag. 14 dell'atto di citazione- che *“la responsabilità si estende anche agli amministratori delle società beneficiarie <senza, peraltro, che un'eventuale responsa-*

bilità della società o di altri soggetti elida di per sé sola quella dei legali rappresentanti stessi, al più operando il concorso dell'una e dell'altra ed applicandosi l'art. 2055 c.c. (Cass., Sez. Un., n. 26655 del 2021, con i precedenti ivi richiamati)> (Cass. SS.UU., 25.3.2022 n. 9769). Nel caso di specie, rappresentante legale di Botta Bakery Solution s.r.l. era, all'epoca dei fatti, Carmine BOTTA, destinatario del presente atto assieme alla società".

Pertanto, l'odierno giudizio "ha ad oggetto il danno erariale derivante dall'illegittimo uso, da parte della società Botta Bakery Solution s.r.l. e del suo rappresentante legale Carmine BOTTA, di crediti d'imposta (portati in compensazione mediante il meccanismo della detrazione fiscale), introdotti dal legislatore per finanziare finalità pubblicistiche di interesse generale, sicché, in questa sede, per affermare la giurisdizione contabile, non può che farsi conclusivamente rinvio all'orientamento della Suprema Corte di Cassazione che, proprio in ipotesi di contributi pubblici concessi mediante il meccanismo del credito d'imposta, ha affermato la giurisdizione della Corte dei conti (Cass., Sez. Un., 30 settembre 2021, n. 26655)". Infatti, tale ultima ordinanza -che ha respinto il ricorso del soggetto privato in cui si lamentava l'errata declaratoria della giurisdizione contabile da parte della Sez. I. d'Appello della Corte dei conti nella sentenza n. 74/2019- rileva quanto segue.

"L'assunto secondo cui, nelle azioni di responsabilità aventi ad oggetto la distrazione di contributi pubblici da parte delle persone giuridiche beneficiarie, gli amministratori di queste ultime sarebbero soggetti alla giurisdizione contabile solo nel caso in cui abbiano direttamente con-

corso alla produzione del danno all'erario, mediante la loro personale condotta, non trova riscontro nei precedenti di queste Corte regolatrice. Nella giurisprudenza di queste Sezioni Unite è infatti consolidato l'indirizzo secondo cui si configura un rapporto di servizio tra la pubblica amministrazione erogatrice di un contributo o finanziamento statale ed i legali rappresentanti di società persone giuridiche private percettrici dei medesimi, ovvero coloro che con quelle intrattengano un rapporto organico, che, disponendo della somma erogata in modo diverso da quello preventivato o ponendo in essere i presupposti per la sua illegittima percezione, abbiano frustrato lo scopo perseguito dalla P.A., distogliendo le risorse conseguite dalle finalità cui erano preordinate, senza, peraltro, che un'eventuale responsabilità della società o di altri soggetti elida di per sé sola quella dei legali rappresentanti stessi, al più operando il concorso dell'una e dell'altra ed applicandosi l'art. 2055 c.c. (cfr. Cass., SS.UU., n. 18991/2017; Cass., SS.UU. n. 30526/2019; Cass., SS.UU., n. 6461/2020; Cass., SS.UU., n. 19086/2020)".

La S.C. ha altresì affermato, nel richiamato provvedimento, che non possono che essere imputate, quando esse siano state poste in essere da una società, all'amministratore della stessa *"le condotte consistenti nell'affidamento di incarichi fittizi per prestazioni (nella specie, di ricerca e progettazione scientifica) destinate a non essere effettivamente prestate, nella fatturazione di tali prestazioni inesistenti e nella conseguente esposizione, in sede di dichiarazione del reddito d'impresa, del corrispondente credito di imposta"*; da ciò la configurabilità, in ipotesi del tutto analoga a quella oggetto dell'odierno giudizio, del rapporto di

servizio nei confronti dell'amministratore della società beneficiaria e la conseguente sussistenza della giurisdizione contabile.

Il PM di udienza ha opportunamente richiamato, altresì, la sentenza C. Cass. n. 11969/2024, in cui si chiariscono i confini della responsabilità penale per l'indebita percezione di erogazioni pubbliche (art. 316-ter c.p.) in caso di omissioni informative, affermandosi l'irrelevanza delle modalità di ottenimento del vantaggio economico -che nel caso al vaglio della S.C. riguardava l'inadempimento delle obbligazioni contributive- ai fini della configurabilità del reato di indebita percezione di erogazioni pubbliche, previsto dall'art. 316-ter c.p.; richiamando tale pronuncia, il PM ha inteso evidenziare -con indicazione cui il Collegio reputa di aderire- che nella giurisprudenza penale è pacifico il principio secondo cui l'illecito si configura a prescindere dalle modalità di ottenimento dell'agevolazione pubblica, evidenziando che anche nella presente sede giurisdizionale contabile occorre statuire che l'utilizzo di agevolazioni fiscali equivale alla fruizione di contributi pubblici.

Del resto, *"è ormai principio giurisprudenziale pacifico quello secondo cui rientra nella giurisdizione della Corte dei conti ogni fattispecie di indebita percezione di contributi pubblici, ove l'esborso trovi origine in provvidenze pubbliche finalizzate alla promozione dello sviluppo economico o sociale"* (Sez. Giur. Toscana, sent. n. 115/2025), come nel caso di specie.

Valga altresì osservare, *ad abundantiam*, che *"l'avvio, da parte dell'Amministrazione danneggiata, di autonome iniziative di recupero delle somme indebitamente percepite -nella specie, mediante la revo-*

ca del finanziamento e la successiva iscrizione a ruolo del credito residuo- non preclude né limita la concorrenza dell'azione risarcitoria esercitata dinanzi a questa Corte. I due rimedi perseguono finalità tra loro complementari ma non sovrapponibili: l'azione amministrativa mira al recupero del credito secondo le ordinarie regole del rapporto obbligatorio, mentre l'azione di responsabilità ha natura pubblicistica e tende alla reintegrazione del danno erariale in quanto lesione dell'interesse generale al corretto impiego delle risorse pubbliche. Ne deriva che la pendenza o l'esito delle procedure di riscossione coattiva non elide la funzione di accertamento propria di questo giudice, né esclude la possibilità di pronunciare condanna nei confronti del responsabile per la quota di danno non ancora reintegrata. In tale prospettiva, l'eventuale successivo recupero, totale o parziale, delle somme iscritte a ruolo e oggetto della presente pronuncia potrà essere fatto valere dalla convenuta in sede esecutiva, ai fini della riduzione dell'importo dovuto, in ossequio al principio della effettiva e non duplicata reintegrazione del pregiudizio erariale" (sez. Giur. Toscana, sent. n. 115/2025, cit.).

D. Venendo ora alla specifica analisi della fattispecie oggetto di causa, in atti risulta la seguente ricostruzione fattuale della stessa.

La Procura Regionale ha tratto spunto, per attivare le indagini, da una denuncia della GdF – Compagnia di Cava dé Tirreni (prot. n. 0234179/2025 del 23/4/2025) relativa a danni erariali prodotti dalla società Botta Bakery Solution s.r.l., legalmente rappresentata da BOTTA Carmine, in ragione di illegittime compensazioni di crediti d'imposta generati negli anni 2020, 2021 e 2022, poi risultati "non spettanti" o "ine-

sistenti". Da ciò. La delega di indagini alla medesima GdF – Compagnia di Cava dé Tirreni, espletata con ampia Informativa munita di allegati, trasmessa all'Ufficio di Procura in data 22/10/2025.

Da tale Informativa risulta che in data 19/11/2024 era stata conclusa una verifica fiscale nei confronti della società Botta Bakery Solution s.r.l. (per il periodo d'imposta dal 1/1/2020 al 13/2/2024, data di apertura della verifica) avente BOTTA Carmine quale l.r.p.t. La società in parola, oggi convenuta, risulta svolgere l'attività di produzione di pasticceria fresca, con sede legale e domicilio fiscale in Mercato San Severino (SA) alla Via Luigi Pirandello n. 29 e luogo di esercizio in Giffoni Sei Casali (SA) alla Via Malche snc (P.IVA 05783330656); più in dettaglio, dalle indagini svolte dalla GdF risulta che la società Botta Bakery Solution s.r.l. è iscritta alla CCIAA in data 6/2/2019 (con data atto costituzione del 31/01/2019 e data inizio attività il 11/06/2019), con amministratore unico BOTTA Carmine BOTTA e oggetto sociale -come detto- produzione di pasticceria fresca.

L'attività ispettiva –oggetto anche di un procedimento penale condotto dalla Procura della Repubblica di Nocera Inferiore– consentiva di rilevare che, per gli anni d'imposta 2020, 2021 e 2022, la società generava crediti d'imposta risultati "non spettanti" ed "inesistenti", specificati nel seguente schema riepilogativo: 1) Investimenti nel Mezzogiorno - Investimenti in beni strumentali: anno 2020 crediti non spettanti per € 100.206,00; anno 2021 crediti inesistenti per € 207.791,00; 2) PNRR - Ricerca & sviluppo: anno 2020 crediti inesistenti per € 133.519,00; 3) PNRR - Formazione 4.0: anno 2021 crediti non spettanti per € 89.335,00 ed inesi-

stenti per € 64.527,00; anno 2022 crediti non spettanti per € 81.309,00 ed inesistenti per € 26.409,00.

La predetta società aveva, infatti, ottenuto un finanziamento pubblico (per investimenti nelle regioni del Mezzogiorno) di complessivi € 307.997,00, nella forma del credito d'imposta (compensato in misura ridotta, per € 81.989,00 ed € 207.791,00), legato all'esigenza di aumentare la propria capacità produttiva nonché un finanziamento per formazione del personale, sempre nella forma del credito d'imposta, compensato per € 153.862,52 più € 107.718,54. Tuttavia, nessuno dei citati finanziamenti, legati al risultato dell'aumento della capacità produttiva (l'uno) e alla formazione del personale (il secondo) produceva i risultati indicati dalla società, la quale quindi, otteneva il finanziamento lucrando danaro pubblico mediante il meccanismo dei crediti di imposta (compensati, complessivamente, per € 551.361,00).

D.1. Quanto al primo tipo di finanziamento, i beni produttivi acquistati (peraltro, solo in parte) con tale meccanismo sono rimasti inutilizzati ed imballati; infatti, la GdF ha accertato nel suo accesso che la società non ha utilizzato il finanziamento (concesso con la formula del credito d'imposta) e non ha ottenuto l'aumento della propria capacità produttiva (scopo dell'intervento normativo di cui alla L. 28/12/2015 n. 208, art. 1, commi 98 ss., precedentemente richiamato).

Pertanto, la prima voce di danno causata da Botta Bakery Solution s.r.l. e dal suo Amministratore BOTTA Carmine corrisponde alla complessiva somma di € 289.780,00, ovvero all'intero importo dei crediti d'imposta dedotti in compensazione. Infatti, il legislatore ha stabilito in proposito

che laddove *“i beni oggetto dell'agevolazione non entrano in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione, il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni non entrati in funzione”* (art. 1, comma 105, L. 208/2015).

In merito alle modalità di ottenimento, utilizzazione e mantenimento del beneficio fiscale in parola, la Legge di Stabilità 2016 ha previsto che *“i soggetti che intendono avvalersi del credito d'imposta devono presentare apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate”* (art. 1, comma 103) e che il *“credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione [...] a decorrere dal periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento e deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di maturazione del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo”* (art. 1, comma 104). Infine, il comma 106 del citato art. 1 L. 208/2015 prevede che *“qualora, a seguito dei controlli, sia accertata l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta per il mancato rispetto delle condizioni richieste dalla norma ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni previsti dalla legge”*.

Sulla base di tali disposizioni, la società convenuta aveva chiesto di accedere al beneficio, comunicando all'Agenzia delle Entrate di voler incrementare la propria capacità produttiva per il tramite dei finanzia-

menti pubblici (erogati con il meccanismo del credito d'imposta), sicché, all'esito di specifica analisi da parte degli organi competenti, interveniva autorizzazione alla fruizione del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno da parte dell'Agenzia delle Entrate. Il credito d'imposta complessivamente maturato dalla società Botta Bakery Solution s.r.l. negli anni 2020 e 2021 ed autorizzato alla fruizione, risultava pari ad € 307.997,00. Dunque, la società complessivamente ha richiesto ed ottenuto in autorizzazione, per gli anni 2020 e 2021, l'utilizzo di crediti d'imposta pari ad € 307.997,00 (€ 100.206,00 + € 207.791,00).

Più in dettaglio, la società maturava crediti d'imposta di cui all'art. 1, commi 98 e segg., L. n. 208/2015, con autorizzazione alla fruizione del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno (Mod. CIM) del 16/6/2021, inserendo i seguenti dati (cfr. Informativa GDF):

- Anno 2020 - ammontare del credito d'imposta € 100.206,00.

La società Botta Bakery Solution s.r.l. nella dichiarazione ai fini reddituali per l'anno d'imposta 2020, al Quadro RS401, ha inserito il Codice Aiuto "51" ovvero "investimenti in beni strumentali" – Art. 1 comma 98 della Legge 208/2015, dichiarando di aver sostenuto costi per € 222.680,00 che hanno generato un "importo aiuto spettante" (credito spettante) di € 100.206,00. Invero, la società per l'anno d'imposta 2020, ha sostenuto costi, documentati con relative fatture di acquisto (verificate anche mediante applicativo SdI), per € 222.680,00, che hanno generato un credito spettante pari al 45%, di € 100.206,00. La compensazione è poi avvenuta nel 2021 per € 81.989,00. Nell'anno d'imposta 2020, a fronte di un credito spettante pari ad € 100.206,00, la citata società risulta aver

compensato € 81.989,00 (pertanto risultava avere ancora € 18.217,00 di credito residuo ancora da utilizzare). Infatti, nell'anno 2020 i crediti inseriti in dichiarazione risultano pari ad € 100.206,00, mentre dal riscontro effettuato mediante applicativo "Serpico – Dati delle Riscossioni", risultano compensazioni per € 81.989,00.

- Anno 2021 - ammontare del credito d'imposta € 207.791,00.

La società, odierna convenuta, nella dichiarazione ai fini reddituali per l'anno d'imposta 2021, al Quadro RS401, ha inserito anche il Codice Aiuto "51", ovvero "investimenti in beni strumentali" – Art. 1 comma 98 della Legge 208/2015, dichiarando di aver sostenuto costi per € 461.758,00 generando un "importo aiuto spettante" di € 207.791,00.

La compensazione è poi avvenuta nel 2021 per € 123.102,61 e nel 2022 per € 84.688,39. La società, infatti, nell'anno d'imposta 2021 a fronte di un credito spettante pari ad € 207.791,00 risulta aver compensato nell'anno 2021 € 123.102,61 e nell'anno 2022 € 84.688,39, per un totale di € 207.791,00, ovvero l'intero credito spettante.

Ora, la prima *tranche* di finanziamento (utilizzato con compensazione di crediti d'imposta per € 81.989,00) risulta non dovuta avendo la GdF rinvenuto, all'accesso del 13/2/2024, i macchinari acquistati ancora imballati e mai utilizzati, come da appositi rilievi fotografici. In tale occasione il sig. BOTTA Carmine, rappresentante legale della verificata società dichiarava: *"[...] In merito ai macchinari ubicati nel capannone attiguo, preciso che sono: Impianto di confezionamento a cuscino ed etichettatura prodotti più formatrice di cartoni e chiudi cartoni; Impianto di apri e chiudi buste automatico, completo di pesatrice automatica; Nastri tra-*

sportatori per collegamenti tra gli stessi impianti. Gli stessi sono stati acquistati nel corso dell'anno 2020 per un valore complessivo di € 1 milione, interamente ricevuto e finanziato da vari istituti di credito. Solo una parte dei macchinari, del valore di € 600 mila è arrivata e corrisponde a quelli da voi rilevati. La restante parte di finanziamento del valore di € 400 mila, è stata da noi destinata al pagamento dei notevoli costi energetici e delle materie prime, sostenuti nel 2022 e 2023. Quindi, i 400 mila euro non sono stati destinati al completamento dei macchinari in origine richiesti. Altresì, i macchinari presenti nel capannone, sono completamente nuovi e mai utilizzati. L'acquisto dei macchinari pari ad € 600 mila ha generato un credito d'imposta, pari ad € 100.206,90 compensati con F24".

Anche la seconda *tranche* di finanziamento (utilizzato con compensazione di crediti d'imposta per € 207.791,00) risulta non dovuta, essendo il credito d'imposta inesistente, per non avere la società mai affrontato i costi rappresentati. Invero, dall'Informativa della GdF risulta che la società BOTTA BAKERY SOLUTION S.R.L. non ha sostenuto effettivamente costi per € 461.758,00, sicché non sarebbe dovuto e riconoscibile un "importo aiuto spettante" di € 207.791,00. Questo perché i costi risultano in realtà pari a zero in quanto alla cifra di € 461.758,00 occorre sottrarre ad una ad una le seguenti cifre: a) € 50.391,64 (poiché la differenza tra l'imponibile inserito nella dichiarazione, pari ad € 461.758,00, e quello sostenuto e documentato per € 411.366,36, risulta di € 50.391,64. Tale importo, non documentato, è inesistente e quindi da sottrarre ai costi relativi all'anno d'imposta 2021); b) € 234.348,36 (poiché i costi docu-

mentati per € 234.348,36, di cui al nr. d'ordine 1, 2, 5, 6 e 7 del prospetto a pag. 14 dell'Informativa della GdF, sono stati inseriti nei costi riconducibili all'anno 2020); c) € 156.150,00 (poiché la fattura nr. 130 del 23/12/2021 emessa dalla DPACK s.r.l., per impianto di dosatura confezionamento e imballo, "Bene agevolabile ai sensi dell'art. 1 commi da 184 a 194 della L. 160/2019", con imponibile di € 156.150,00 ed un'IVA al 22% di € 34.345,00 presenta una rilevante criticità, in quanto la dicitura inserita di "bene agevolabile" è riferita a costi che devono essere utilizzati in compensazione con il codice tributo "6936", diverso da quello previsto "6869" per gli "investimenti nel Mezzogiorno", laddove la parte non risulta aver utilizzato in compensazione crediti con codice "6936", con la conseguenza che il costo di cui alla fattura nr. 130 di € 156.150,00 non può essere riconosciuto come credito d'imposta spettante); d) € 20.868,00 (poiché la fattura nr. 42 del 28/4/2022, emessa da ALBA & TEKNOSERVICE S.R.L., con oggetto ANTICIPO-DES COMPLETAMENTO ANTICIPO RIF. ORDINE OM ITA 200.052 [2022], 1° ANTICIPO, riportante un imponibile di € 20.868,00 ed IVA al 22% di € 4.590,96, risulta emessa nel 2022, quindi non poteva rientrare nei costi sostenuti nel 2021, con la conseguenza che il costo di cui alla fattura n. 42/2022 di € 20.868,00 non può essere riconosciuto come credito d'imposta spettante).

In generale, risulta che la società BOTTA BAKERY SOLUTION S.R.L. non ha realizzato nessuna delle finalità per le quali ha ottenuto il finanziamento destinato all'incremento della capacità produttive e, dunque, deve restituire all'erario tutto quanto compensato mediante crediti d'imposta (€ 289.780,00).

La responsabilità amministrativa in cui sono incorsi i soggetti convenuti è correlata all'aver ricevuto ed utilizzato finanziamenti pubblici volti alla produzione di un programma pubblicitario (attuato sotto forma di credito d'imposta), senza aver raggiunto alcuno scopo, anzi avendo eluso la finalità per la quale il finanziamento è stato erogato e concretamente utilizzato, tramite compensazione dei crediti d'imposta, per complessivi € 289.780,00, per le ragioni precedentemente esposte. Questo perché è stato già chiarito nelle precedenti decisioni riguardanti fattispecie analoghe, che il privato che abbia ottenuto provvidenze pubbliche debba restituire l'intero importo finanziamento ottenuto, non solo, come nel caso di specie, quando non abbia raggiunto lo scopo per il lo ha ottenuto, ma anche laddove utilizzazioni parziali del contributo stesso non abbiano consentito di fornire utilità alla collettività e persino in caso di raggiungimento delle finalità per le quali sia stato erogato il contributo.

D.2. Quanto al secondo tipo di finanziamento, va rilevato che i corsi di formazione per il personale, cui esso era destinato, non sono mai stati svolti, come dimostrato dalle indagini della GdF (che ha personalmente sentito il personale ed altre persone informate sui fatti, oltre a non aver reperito la documentazione che doveva essere prodotta per usufruire del credito d'imposta). In tal modo, dunque, risulta vanificato lo scopo indicato dalle disposizioni normative che hanno introdotto il contributo finanziario per le imprese che avessero svolto corsi di formazione per il personale (Leggi 27/12/2017 n. 205, 30/12/2018 n. 145 e 27/12/2019 n. 160).

La misura è sottoposta a specifiche condotte di certificazione e rendi-

contazione, indicate specificamente dall'art. 1, comma 53, L. 205/2017.

Dall'Informativa GdF risulta, quanto ai crediti per la formazione generati nel 2021, che, a fronte del costo documentato dalla parte per l'anno 2021, il credito spettante alla società Botta Bakery Solution s.r.l. (pari al 50% dei costi sostenuti) risulta essere di € 89.335,20 ($\text{€ } 178.670,39 \times 50/100$), pari al 50% dei costi documentati dalla parte con Fattura nr. 248/FE del 02/03/2023 per un'imponibile di € 24.797,45, emessa dalla DEAFORM (ente formatore), nonché delle spese del personale rilevate dalla relazione sempre della DEAFORM per € 153.872,94 (totale € 178.670,39).

Tuttavia, la citata società risulta aver compensato con F24 € 153.862,52 (nel 2023). Pertanto, la differenza di € 64.527,32 ($= \text{€ } 153.862,52 - \text{€ } 89.335,20$) deve considerarsi come credito inesistente.

Lo stesso accade per i crediti per formazione maturati nel 2022, poiché, a fronte del costo documentato dalla parte per l'anno 2022, il credito spettante (pari al 70% dei costi sostenuti) risulta essere di € 81.309,00, pari al 70% dei costi documentati dalla parte con fattura nr. 801/FE del 24/7/2023 per un'imponibile di € 7.795,28, emessa dalla DEAFORM (ente formatore) nonché delle spese del personale rilevate dalla relazione sempre della DEAFORM per € 108.360,53 (totale € 116.155,81). Tuttavia, la parte nell'anno 2022 risulta aver compensato con F24 € 107.718,54 (nel 2023). Pertanto, la differenza di € 26.409,54 ($= \text{€ } 107.718,54 - \text{€ } 81.309,00$) deve considerarsi come credito inesistente.

Oltre a ciò, deve rilevarsi che anche la parte di credito teoricamente compensabile, maturato nell'anno 2021 (€ 89.335,20) e nel 2022 (€

81.309,00), deve essere considerato come credito non spettante, in quanto il credito d'imposta è risultato mancante della documentazione di dettaglio per il mantenimento del beneficio. In particolare, elementi di criticità riguardo i corretti adempimenti in materia di compensazioni di crediti d'imposta derivano dalla mancata consegna della documentazione attestante i corsi per gli anni d'imposta 2021 e 2022 tra cui: - lettera di incarico al consulente/revisore contabile; nota di dettaglio del revisore relativa alle spese del personale impiegato nell'attività di formazione; attestati per il personale frequentatore; registro didattico e delle presenze del 2021, che seppur sottoscritto dai discenti all'atto della presenza giornaliera di partecipazione, risulta mancante dell'orario effettuato, del nome e delle firme dei docenti; registro didattico e delle presenze del 2022.

In merito, sono stati richiesti dati e notizie ai discenti/dipendenti e alle società di formazione esterne (come meglio descritto nel comparto Controllo di Coerenza Esterna), al fine di riscontrare i dati ed i documenti esibiti dalla parte. Da tale attività è emerso, come esposto nell'Informativa GdF, che: nessun discente ha ricevuto attestati di fine corso di formazione 4.0; nessuno ricorda con certezza la frequentazione del corso di formazione 4.0; nessuno ricorda il nome dei docenti né dell'Ente formatore; nessuno ricorda con certezza di aver sottoscritto con la propria firma il registro delle presenze in ambito di formazione 4.0. In definitiva, il danno erariale complessivo è pari ai crediti d'imposta compensati, ovvero € 153.862,52 (crediti asseritamente maturati nel 2021) ed € 107.718,54 (crediti asseritamente maturati nel 2022), per un

danno erariale totale di € 261.581,06 (che nell'atto di citazione sono arrotondati ad € 261.580,00).

E. Quindi, in virtù di quanto sin qui considerato, il danno erariale diretto complessivo è pari ai crediti d'imposta illegittimamente compensati per investimenti nel Mezzogiorno per un importo di € 289.780,00 più crediti d'imposta illegittimamente compensati per la formazione pari ad € 261.580,00, per un totale di € 551.360,00.

Chiaramente, la condotta illecita dei responsabili è origine immediata e diretta del suddetto illecito nocumento patrimoniale patito dall'Agenzia delle Entrate, in termini di minore gettito erariale, ed è connotata, in modo del tutto evidente, da dolo, avendo essi agito nella perfetta conoscenza degli obblighi di servizio previsti dalla legge, che hanno violato con l'intento di arrecare a sé medesimi un ingiusto vantaggio, con pari danno dell'Amministrazione finanziaria, che come sopra specificato, nel caso di specie, è l'Agenzia delle Entrate, posto che le varie leggi di riferimento individuano in tale ente il soggetto che dovrebbe procedere al recupero delle somme illegittimamente compensate con il meccanismo del credito d'imposta.

F. Conclusivamente, quindi, In ragione delle suddette argomentazioni, il Collegio ritiene sussistenti gli estremi dell'illecito amministrativo-contabile contestato e dunque di dover condannare la Botta Bakery Solution s.r.l. (ora Botta Bakery Solution s.a.s. di Botta Carmine) in persona del legale rapp.te BOTTA Carmine in solido con quest'ultimo, quindi a titolo di dolo, a risarcire all'Agenzia delle Entrate il danno patrimoniale diretto nell'importo complessivo di € 551.360,00. Su tale somma dovrà altresì

essere corrisposta la rivalutazione monetaria, da calcolarsi sulla base degli indici ISTAT e con decorrenza dalla data di consumazione dell'illecito, che può farsi coincidere con l'ultimo anno di fruizione dei crediti d'imposta non spettanti, ovvero il 2022, e sino alla data di deposito della presente sentenza. Inoltre, sulla somma in tal modo rivalutata sono dovuti gli interessi legali dalla pubblicazione della presente decisione fino all'effettivo soddisfo.

Il regime giuridico delle spese di giudizio rimane influenzato dal principio della soccombenza (artt. 31 C.G.C. e 91 c.p.c.). Esse vengono liquidate, in favore dello Stato, con nota a margine del funzionario di segreteria.

P.Q.M.

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE REGIONALE PER LA CAMPANIA

definitivamente pronunciando:

1- DICHIARA ai sensi dell'art. 93 C.G.C. la CONTUMACIA dei convenuti Botta Bakery Solution s.r.l., ora Botta Bakery Solution s.a.s. di Botta Carmine nonché dello stesso BOTTA Carmine;

2- CONDANNA la Botta Bakery Solution s.r.l. (ora Botta Bakery Solution s.a.s. di Botta Carmine) in persona del legale rapp.te BOTTA Carmine in solido con quest'ultimo, a titolo di dolo, a risarcire all'Agenzia delle Entrate il danno patrimoniale diretto nell'importo complessivo di € 551.360,00. Sulla detta somma dovrà altresì essere corrisposta la rivalutazione monetaria, con decorrenza dalla data di consumazione dell'illecito, coincidente con quella dei singoli atti di pagamento dei compensi, e sino alla data di deposito della presente sentenza. Sulla

somma in tal modo rivalutata sono altresì dovuti gli interessi legali dalla pubblicazione della presente decisione fino all'effettivo soddisfo.

Le spese di giudizio, che seguono la soccombenza, sono liquidate, in favore dello Stato, con nota a margine del funzionario di segreteria.

Manda alla segreteria della Sezione per gli adempimenti di competenza.

Così deciso, in Napoli, nella camera di consiglio del giorno 12 maggio 2026.

Il Cons. estensore

(Rossella Cassaneti)

(firma digitale)

Il Presidente

(Michele Oricchio)

(firma digitale)

Depositata in Segreteria il giorno 28/05/2026

IL DIRETTORE DELLA SEGRETERIA (Maurizio Lanzilli)

(Firma digitale)