

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 12 maggio 2021, n. 12489

Rilevato che

- con la sentenza impugnata la CTR respingeva l'appello dell'Ufficio, con ciò confermando la illegittimità dell'atto impugnato, avviso di accertamento per IVA 2006;
- tale atto era stato emesso nei confronti della società contribuente ex art. 60 bis d.P.R. n. 633 del 1972, ritenuta (quale cessionaria dei beni oggetto del controllo, nella specie autovetture) debitrice in solido dell'iva evasa dalla ditta Silcom di Silvestri Antonio (quale cedente dei beni medesimi);
- ricorre a questa Corte l'Amministrazione Finanziaria con atto affidato a due motivi; resiste con controricorso la società contribuente;

Considerato che

- con il primo motivo di ricorso si denuncia ex art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. l'errata interpretazione dell'art. 60 bis d.P.R. n. 633 del 1972 e dell'art. 2697 c.c., riguardo al vincolo di solidarietà passiva per l'obbligazione tributaria dell'iva evasa ed all'onere probatorio, per avere la CTR ritenuto erroneamente non assolto l'onus probandi da parte dell'Erario quanto alla natura fraudolenta delle operazioni contestate;
- il secondo motivo di ricorso si incentra sulla violazione dell'art. 2697 c.c. in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. per avere la CTR erroneamente ritenuto non soddisfatto da parte dell'Agenzia delle Entrate l'onere probatorio su di essa incombente;
- i motivi costituiscono sfaccettature diverse di una medesima censura e possono quindi trattarsi congiuntamente;
- gli stessi vanno rigettati; il primo in quanto inammissibile e il secondo poiché infondato;
- invero, risulta dalla sentenza impugnata e dallo stesso ricorso per cassazione come la contestazione dell'Ufficio si fondasse sull'applicazione alle operazioni commerciali dell'art. 60 bis d.P.R. n. 633 del 1972; tal previsione normativa consente all'Amministrazione di richiedere al cessionario, che ne risponde in via solidale con il cedente, l'iva evasa dal primo dei due soggetti in operazioni nelle quali il prezzo di vendita dei beni sia inferiore al valore normale, inteso come prezzo normalmente praticato sul mercato di riferimento;
- il richiamato art. 60 bis del d.P.R. n. 633 del 1972 in tema di solidarietà nel pagamento dell'imposta, in luogo del disconoscimento della detrazione a monte, prevede in questi casi l'obbligo autonomo di pagare quanto dovuto e non versato dal cedente. La disciplina pertanto non implica la rettifica della posizione del cessionario e trova applicazione l'obbligazione solidale per il semplice fatto giuridico dell'omesso versamento del dovuto da parte del cedente, senza alcuna necessità di ulteriore attività accertativa;
- e difatti, questa Corte ritiene (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 2853 del 31/01/2019) che il l'art. 60-bis, comma 2, del d.P.R. n. 633 del 1972, nel contemplare la responsabilità solidale del cessionario in caso di mancato versamento dell'IVA da parte del cedente per le cessioni dei beni individuati dal d.m. 22 dicembre 2005, qualora siano effettuate a prezzi inferiori al valore normale, presuppone - a differenza dell'art. 21, comma 7, del medesimo decreto, che concerne l'emissione di fatture per operazioni inesistenti - l'effettività dell'operazione, sia sul piano oggettivo che soggettivo, sicché è consentito al cessionario portare in detrazione l'imposta non versata dal cedente e per la quale è stato chiamato al pagamento come obbligato solidale;
- dalla radicale differenza naturalistica dei due fenomeni (da un lato l'emissione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, alla quale l'ordinamento replica con il diniego di detrazione dell'iva esposta; dall'altro lato il mancato versamento dell'iva da parte del cedente, al quale l'ordinamento replica con l'attribuzione al cessionario della responsabilità solidale per l'iva



non versata), deriva una diversa perimetrazione e una differente dosimetria dell'onere probatorio;

- ne deriva che quanto alle fattispecie di cui all'art. 60 bis d.P.R. n. 633 del 1972 l'Ufficio ha l'onere di provare unicamente le due circostanze di fatto relative all'omesso versamento dell'iva da parte del cedente e all'inferiorità al valore di mercato del prezzo praticato; a fronte di tali deduzioni e prove, ove entrambe siano dedotte e assolte, l'onere seguente si trasferisce sul contribuente che ai sensi dell'art. 60 bis comma 3 del richiamato d.P.R. dovrà dare la prova che "il prezzo inferiore dei beni è stato determinato in ragione di eventi o situazioni di fatto oggettivamente rilevabili o sulla base di specifiche disposizioni di legge e che comunque non è connesso con il mancato pagamento dell'imposta" (in tal senso Cass. Sez. 5, Sentenza n. 877 del 16/01/2019);

- conseguentemente, si è chiarito come (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 17171 del 28/06/2018; Sez. 5, Ordinanza n. 8857 del 29/03/2019) in tema di IVA, ove il cedente non versi l'imposta relativa a cessioni di autovetture effettuate a prezzi inferiori al valore normale, il cessionario è obbligato solidalmente al pagamento, senza che sia necessaria nei suoi confronti alcuna attività accertativa, ferma la possibilità, per lo stesso, di impugnare la cartella di pagamento emessa nei suoi confronti;

- ciò posto in diritto, osserva la Corte che dalla lettura della sentenza impugnata si evince come la CTR abbia, in concreto e nel caso per cui è processo, ritenuto non assolto l'onere probatorio da parte dell'Agenzia delle Entrate la quale non ha dato prova del disallineamento (in quanto minore) del prezzo di vendita rispetto ai canoni della normalità;

- e ciò lo si evince da plurimi passaggi argomentativi e motivazionali della pronuncia gravata; "si rileva la corresponsione di un prezzo di acquisto delle autovetture non consegnate (quasi tutti suv di grossa cilindrata) che non può ritenersi sottocosto tenuto conto dei notori listini di mercato dell'epoca" (pag. 5 terzultimo periodo); "avrebbe invece dovuto dimostrarsi per ciascuna delle operazioni commerciali di vendita, che gli acquisti di autovetture da parte della Auto 1 siano avvenuti a prezzi inferiori a quelli di mercato, non potendo il dato discendere obiettivamente dal metodo generale, che presiede ogni frode carosello" (pag. 5 — 6); "nessuna verifica risulta infatti esser stata espletata in tal senso alla stregua della documentazione degli acquisti posti a base dell'avviso di accertamento impugnato non avendo effettuato alcuna indagine specifica la stessa Guardia di Finanza"; il dato relativo alla cessione a prezzo inferiore al costo, quindi, è stato enunciato ma, secondo la CTR, "senza tuttavia calare questo dato generico con riferimento alla vicenda specifica in esame degli acquisti della Auto 1 per verificare se altrettanto fosse avvenuto nel caso di specie" (pag. 6 penultimo periodo); le risultanze della verifica quindi, non hanno "minimamente esposto i valori di mercato dei singoli autoveicoli ed effettuato la relativa comparazione tra prezzo di vendita di mercato dell'autovettura ed i prezzi risultanti dalle fatture emesse dal Silvestri" (pag. 7, primo periodo); in ultimo, "il mancato accertamento della antieconomicità non consente, dunque, di avallare la consapevolezza del cessionario e di invertire l'onere probatorio" (pag. 7 penultimo periodo);

- la CTR dunque ha correttamente governato i principi sopra esposti; esaminando le risultanze del processo, ha ritenuto, con accertamento di fatto adeguatamente motivato e non più censurabile in questa sede di Legittimità, che difettasse la prova della difformità del prezzo praticato rispetto a quello di mercato e conseguentemente non potesse per tal ragione di fatto sorgere la responsabilità solidale in capo alla società contribuente, cessionaria dei beni;

- per le sopra esposte ragioni, il ricorso va rigettato;

- non vi è luogo a pronuncia sulle spese stante la mancata costituzione dell'intimato contribuente;

P. Q. M.

rigetta il ricorso.

