

CORTE DI CASSAZIONE  
Ordinanza 19 gennaio 2023, n. 1616

## FATTI DI CAUSA

L'Ufficio di Foggia notificò a XXX s.r.l. due avvisi di recupero IVA, per gli anni 2009 e 2010, per complessivi € 392.889,66, quale cessionaria obbligata in solido con YYY s.r.l. in merito a diverse forniture di telefoni cellulari, secondo lo stesso Ufficio effettuate sottocosto, ossia a prezzo inferiore al valore normale. La società impugnò detti avvisi con distinti ricorsi dinanzi alla C.T.P. di Foggia, che - previa riunione - con sentenza n. 604/2016 li rigettò entrambi. La C.T.R. della Puglia, sezione staccata di Foggia, con sentenza del 7.11.2016, rigettò l'appello della società, nonché l'appello incidentale dell'Agenzia delle Entrate (con cui si propugnava la non impugnabilità degli avvisi di recupero), osservando - per quanto qui ancora interessa - che l'Agenzia aveva dato prova che i prezzi di acquisto dei telefoni da parte di XXX erano "per la maggior parte" inferiori ai valori normali, sicché, non avendo la cedente YYY provveduto a versare l'IVA all'erario, sussistevano i presupposti della solidarietà del cessionario ex art. 60-bis d.P.R. n. 633/1972. Aggiunse il giudice d'appello che gli elementi adottati dall'Ufficio deponevano per la natura di "cartiera" della YYY, tra l'altro avendo essa proceduto a vendita a prezzi inferiori a quelli di acquisto, e che era impensabile che la PR non si fosse resa conto di contrattare con un soggetto inesistente.

Avverso detta sentenza ricorre per cassazione la XXX s.r.l., affidandosi a due motivi, cui resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

## RITENUTO CHE

1.1 - Col primo motivo si denuncia falsa applicazione dell'art. 60-bis e 14 d.P.R. n. 633/1972, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., per aver la C.T.R. applicato la prima disposizione citata prendendo come riferimento, per l'accertamento del "valore normale", la condizione soggettiva del cedente e non il mero valore oggettivo di mercato dei beni oggetto della cessione.

1.2 - Col secondo motivo si denuncia nullità della sentenza per omessa pronuncia su un motivo d'appello, in violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c., per aver la C.T.R. del tutto obliato di esaminare gli argomenti e le prove offerte col terzo motivo di gravame, atti a dimostrare che tutte le cessioni contestate erano state effettuate al valore normale, e non già sottocosto, come invece ritenuto dall'Agenzia.

2.1 - I motivi possono esaminarsi congiuntamente, perché connessi, e sono fondati.

Infatti, gli inviti ad adempiere impugnati, con cui si propugna la solidarietà dell'odierna ricorrente, sono in tesi fondati sui presupposti di cui all'art. 60-bis d.P.R. n. 633/1972, atteso che: a) si tratta di acquisto di telefonia (ossia, di beni che - essendo statisticamente a maggior rischio di evasione dell'IVA, si da giustificare la solidarietà in parola - sono indicati dal d.m. 22 dicembre 2005 e successive modifiche); b) la vendita è avvenuta a prezzo inferiore al valore normale; c) la cedente non ha versato l'IVA.

A fronte di ciò, nonché delle contestazioni della società cessionaria, la C.T.R. ha ritenuto assolto l'onere della prova da parte dell'Agenzia delle Entrate, lapidariamente affermando che era stata data dimostrazione che il prezzo di cessione dei telefoni suddetti era inferiore al valore normale (benché solo per "per la maggior parte" delle operazioni);



ha pure evidenziato che, in virtù degli elementi offerti dalla stessa Agenzia, poteva presumersi che la YYY avesse i caratteri tipici della “cartiera”, aggiungendo che era impensabile che la stessa cessionaria non si fosse resa conto dell’interposizione fittizia della cedente nella catena traslativa delle operazioni per cui è processo.

Senonché, la giurisprudenza di questa Corte è ferma nel ritenere che “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” (Cass. n. 2853/2019; sost. conf. Cass. n. 25425/2022).

Pertanto, delle due l’una: o si tratta di operazioni inesistenti sul piano oggettivo o soggettivo, per le quali ultime può porsi il tema dell’interposizione fittizia, con tutto ciò che ne consegue; oppure si tratta di operazioni realmente effettuate tra le parti in rilievo, ed occorre solo verificare - ai fini che qui interessano - se esse sono state realizzate al valore normale di cessione o a valore inferiore, avuto riguardo al disposto dell’art. 14 d.P.R. n. 633/1972.

Ne discende che la C.T.R. ha del tutto errato nell’individuare l’oggetto dell’accertamento demandatole, perché - in considerazione della pretesa solidarietà della cessionaria - avrebbe dovuto limitarsi a verificare, sulla base della documentazione offerta dalle parti, se i beni fossero stati ceduti o meno a prezzo inferiore al valore normale, traendone le debite conseguenze; si tratta di conclusione che la C.T.R. ha pure raggiunto, per la verità, ma sostanzialmente omettendo ogni esame della suddetta documentazione e incentrando la verifica circa la sussistenza del parametro legale sulla base delle condizioni soggettive della cedente; ai fini dell’operatività dell’art. 60-bis cit., però, queste sono di regola irrilevanti (se non sotto il profilo dell’inadempimento dell’obbligazione tributaria, qui non in discussione).

Può anche aggiungersi che la superficialità dell’accertamento operato dalla C.T.R. sul punto emerge anche dalla già citata affermazione, per cui il riscontro della condizione suddetta è stato effettuato, a dire dei giudici regionali, “per la maggior parte” delle operazioni tra XXX e YYY: la verifica, in realtà, andava eseguita operazione per operazione, e non certo in via approssimativa, in considerazione della nota “autonomia” di ciascuna operazione IVA.

3.1 - In definitiva, il ricorso è accolto. La sentenza impugnata è dunque cassata in relazione, con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Puglia, sezione staccata di Foggia, in diversa composizione, che si atterrà ai superiori principi e provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso, cassa in relazione e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Puglia, sezione staccata di Foggia, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

