

Civile Ord. Sez. 5 Num. 18707 Anno 2022

Presidente: PERRINO ANGELINA MARIA

Relatore: TRISCARI GIANCARLO

Data pubblicazione: 10/06/2022

ORDINANZA

5850/22

sul ricorso iscritto al n. 4032 del ruolo generale dell'anno 2017
proposto da:

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore pro tempore,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, presso i
cui uffici in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, è domiciliata;

- *ricorrente* -

contro

Nima Automobili s.n.c. di Giarrusso Matteo Domenico & C.;

- *intimata* -

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria
regionale del Molise, n. 355/3/2016, depositata in data 8 luglio
2016;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 10 novembre 2021 dal Consigliere Giancarlo Triscari;

ritenuto che:

dall'esposizione in fatto della sentenza impugnata si evince che:

l'Agenzia delle entrate aveva emesso una cartella di pagamento nei confronti di Nima Automobili s.n.c. di Giarrusso Matteo Domenico & C., con la quale, relativamente all'anno di imposta 2006, aveva richiesto alla società, quale cessionaria e obbligata in solido, il pagamento dell'Iva non versata dalla cedente per le cessioni effettuate a prezzi inferiori al valore normale; avverso la cartella di pagamento la società aveva proposto ricorso che era stato accolto dalla Commissione tributaria provinciale di Campobasso; avverso la pronuncia del giudice di primo grado l'Agenzia delle entrate aveva proposto appello;

la Commissione tributaria regionale del Molise ha rigettato l'appello, in particolare ha ritenuto che: la cartella di pagamento era priva di motivazione in quanto era stata emessa senza indicare i motivi per i quali i prezzi praticati fossero inferiori a quelli normali e senza che fosse stata preceduta da alcuna comunicazione o avviso di accertamento con il quale consentire alla contribuente di potere comprendere le ragioni della pretesa fatta valere con la cartella di pagamento e, quindi, fornire la prova contraria; inoltre, l'ufficio si era limitato a delle affermazioni generiche senza supporto documentale, che non avrebbe potuto integrare il difetto di motivazione dell'atto impositivo;

avverso la suddetta pronuncia l'Agenzia delle entrate ha quindi proposto ricorso per la cassazione affidato a tre motivi di censura; la società è rimasta intimata;

considerato che:

con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3), cod. proc. civ., per violazione dell'art. 60bis, comma 2, d.P.R. n. 633/1972, per avere erroneamente ritenuto che la cartella di pagamento con la quale si richiedeva, in

via solidale, ai sensi dell'art. 60bis, comma 2, d.P.R. n. 633/1972, il pagamento dell'Iva per gli acquisti di autoveicoli effettuati a prezzi inferiori al valore normale, doveva essere preceduta da un avviso di accertamento o un avviso bonario, posto che, invece, la previsione normativa si limita a configurare una ipotesi di solidarietà passiva a carico dell'acquirente nel pagamento dell'Iva, senza prevedere, invece, alcuna forma di contestazione o di previa comunicazione al cessionario della sua responsabilità solidale;

con il secondo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3), cod. proc. civ., per violazione dell'art. 60bis, comma 3, d.P.R. n. 633/1972, dell'art. 2728, cod. civ., e dell'art. 2697, cod. civ., per avere erroneamente ritenuto che gravava sulla ricorrente l'onere di provare che il prezzo della cessione fosse inferiore al valore normale del bene compravenduto; con il terzo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 5), cod. proc. civ., per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, per non avere considerato la circostanza che nel corso del giudizio di secondo grado la ricorrente aveva prodotto la comunicazione del 30/07/2009, inviata alla intimata, con la quale la si informava del fatto che nei confronti della cedente "G. & S. Automobili s.r.l." era stato emesso un avviso di liquidazione e che, in applicazione dell'art. 60bis, cit., ove la suddetta cedente non avesse provveduto al pagamento di quanto accertato in relazione alle operazioni di vendite compiute nei confronti della contribuente, si sarebbe provveduto ad iscrivere a ruolo l'importo a titolo di responsabilità solidale;

i motivi, che possono essere esaminati unitariamente, sono fondati; l'esame unitario, invero, deriva dalla considerazione che i suddetti motivi hanno riguardo, sotto diverse angolazioni, alla medesima questione del rispetto dell'obbligo di motivazione della cartella di pagamento qualora sia contestata al cessionario la responsabilità solidale, ai sensi dell'art. 60bis, cit., nel pagamento dell'imposta, già gravante sul cedente quale soggetto passivo e, più in particolare,

della tutela del diritto di difesa del suddetto cessionario sotto il profilo della completa conoscenza del medesimo dei presupposti di fatto e di diritto sulle cui basi si fonda la pretesa dell'amministrazione finanziaria;

ed invero, il giudice del gravame, sul punto, così motiva: *"la richiesta di pagamento tradotta nella cartella non sarebbe stata preceduta da alcuna comunicazione e/o provvedimento che avesse spiegato compiutamente i termini della vicenda"*;

in sostanza, il rilievo circa il difetto di motivazione della cartella di pagamento è stato basato sulla mancanza di notifica di un precedente atto che esplicitasse alla contribuente le ragioni per le quali il prezzo di cessione era inferiore al valore normale, non consentendo, in tal modo, di potere esercitare il diritto di difesa;

in realtà, procedendo sulla linea della verifica della sussistenza dei presupposti della tutela del diritto di difesa della società, così come complessivamente evidenziato dalla ricorrente con i motivi di ricorso proposti, assume rilievo fondamentale la ragione di censura prospettata con il terzo motivo di ricorso;

ed invero, proprio al fine di contestare l'argomentazione decisoria relativa al difetto di motivazione della cartella di pagamento in quanto non preceduta da un atto precedente che esplicitasse le ragioni per le quali il prezzo di cessione era inferiore al valore normale, parte ricorrente ha evidenziato l'omessa considerazione di un fatto decisivo per il giudizio consistente nella circostanza che l'amministrazione finanziaria aveva dato prova in giudizio di avere inviato alla società, in data 30 luglio 2009, la comunicazione con la quale la stessa veniva informata che era stato emesso l'avviso di liquidazione nei confronti della società cedente;

la suddetta comunicazione risulta riprodotta, in osservanza del principio di specificità (vd. pag. 7 del ricorso), e nella stessa, oltre che evidenziare la circostanza che i prezzi di cessione erano risultati inferiori al valore normale, si è fatto richiamo all'allegato A, il cui contenuto è, parimenti, riprodotto a pag. 5 del ricorso, e dal quale si

evinca la percentuale di ricarico delle merci acquistate, ritenuta non attendibile dall'amministrazione finanziaria;

la produzione documentale ha rilevanza decisiva ai fini della definizione del giudizio, poiché si tratta di una circostanza fattuale diretta a contrastare la prospettazione della non idoneità motivazionale della cartella di pagamento posto che, invero, la stessa, ove presa in considerazione, potrebbe condurre a ritenere che la contribuente, al momento in cui ha ricevuto la notifica della cartella di pagamento, era già resa edotta delle concrete ragioni sulle quali si fondava la pretesa dell'amministrazione finanziaria in applicazione dell'art. 60bis, cit.;

la mancata considerazione di tale fatto, di per sé idoneo a contrastare la statuizione del giudice del gravame secondo cui nessuna previa comunicazione delle ragioni della pretesa era stata compiuta dalla ricorrente, comporta un vizio di motivazione della sentenza;

risulta, quindi, fondato anche il primo motivo di ricorso con il quale si censura la sentenza per violazione dell'art. 60bis, cit.;

va invero precisato, in primo luogo, che questa Corte ha precisato che l'art. 60bis, cit., in tema di solidarietà nel pagamento dell'imposta, in luogo del disconoscimento della detrazione a monte, prevede 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 attività accertativa (Cass. Civ., 28 giugno 2018, n. 17171; nello stesso senso, Cass. civ., 5 marzo 2020, n. 6222; Cass. civ., 31 gennaio 2019, n. 2853);

tuttavia, come correttamente evidenzia parte ricorrente, nel caso in esame, pur non sussistendo l'obbligo, era stata comunque notificata alla società una comunicazione preventiva il che, come detto, ha effetti ai fini della soluzione della questione relativa alla completezza motivazionale della cartella di pagamento;

ed è, altresì, fondato anche il secondo motivo di ricorso, con il quale si censura la sentenza per violazione dell'art. 2697, cod. civ.;
va premesso che la violazione del precetto di cui all'art. 2697, cod. civ., si configura quando il giudice abbia attribuito l'onere della prova ad una parte diversa da quella che ne è gravata secondo le regole dettate da quella norma;

con riferimento alla fattispecie, va precisato che ai sensi dell'art. 60bis, cit., l'obbligazione solidale della cessionaria trae fondamento nel fatto giuridico del contestato omesso versamento da parte della società cedente dell'imposta dovuta in relazione a cessioni effettuate a prezzi inferiori al valore normale;

la previsione normativa in esame, pertanto, stabilisce una presunzione legale relativa, sicchè, in caso di contestazione da parte dell'amministrazione finanziaria del fatto giuridico sulla cui base si fonda la pretesa nei confronti dell'obbligato solidale, questi è tenuto a fornire la prova contraria che si concreta nella dimostrazione documentale che l'inferiorità del prezzo dei beni sia stata determinata in ragione di eventi o situazioni di fatto oggettivamente rilevabili o sulla base di specifiche disposizioni di legge e che comunque non sia connessa con il mancato pagamento dell'imposta; non correttamente, dunque, il giudice del gravame ha ritenuto che fosse onere dell'amministrazione finanziaria dare la prova della sussistenza dei presupposti di cui all'art. 60bis, cit., dovendo, invece, verificare se la contribuente, rispetto alla contestazione contenuta nella cartella di pagamento, preceduta dalla comunicazione cui si è sopra fatto riferimento, aveva dato la prova contraria;

devono quindi essere affermati i seguenti principi di diritto:

«In tema di Iva, nel caso in cui l'amministrazione finanziaria, ai sensi dell'art. 60bis, d.P.R. n. 633/1972, notifichi all'acquirente la cartella di pagamento a titolo di responsabilità solidale, la stessa non deve essere preceduta da alcuna attività accertativa nei suoi confronti, non essendo il suddetto acquirente il soggetto passivo d'imposta»;

«In tema di obbligo di motivazione della cartella di pagamento, quando la stessa è notificata all'acquirente ai sensi dell'art. 60bis, d.P.R n. 633/1972, ai fini della tutela del diritto di difesa, l'amministrazione assolve al suddetto onere quando, pur non essendo obbligata, ha fatto precedere la notifica da una comunicazione che contenga gli elementi idonei a rendere consapevole il cessionario della circostanza dell'omesso versamento di quanto dovuto dal cedente e delle ragioni per cui il prezzo di acquisto è inferiore a quello normale»;

in conclusione, i motivi sono fondati, con conseguente accoglimento del ricorso e cassazione della sentenza con rinvio alla Commissione tributaria regionale anche per la liquidazione delle spese di lite del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il ricorso, cassa la sentenza censurata e rinvia alla Commissione tributaria del Molise, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di lite del presente giudizio.

Così deciso in Roma, addì 10 novembre 2021.

Il Presidente

