

Per la Cassazione non sussiste l'obbligo del preventivo contraddittorio in caso di responsabilità solidale

di **Fabio Falcone**

L'approfondimento

La Cassazione, con l'ordinanza n. 18707/2022, ha stabilito che, posto che l'art. 60-bis del D.P.R. n. 633/1972, 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 e, dunque, non implica la rettifica della posizione del cessionario, deve trovare applicazione l'obbligazione solidale per il semplice fatto giuridico dell'omesso versamento del dovuto da parte del cedente, senza alcuna necessità di attività accertativa nei confronti del cessionario, ove il prezzo di cessione dei beni sia inferiore al valore normale. Ne consegue che è legittima la notifica al cessionario della cartella di pagamento avente ad oggetto l'imposta dovuta in via solidale in base al citato art. 60-bis, sebbene essa non sia stata preceduta da alcun atto di autonomo accertamento nei confronti del cessionario e senza che questi possa lamentare un astratto vizio di motivazione della cartella.

Ora, poiché il diritto al preventivo contraddittorio con il Fisco è notoriamente un principio imprescindibile ed ineludibile laddove si discuta di un c.d. tributo armonizzato, a sommo avviso di chi scrive, l'insegnamento in esame non può ritenersi condivisibile, anche alla luce delle interpretazioni offerte sullo stesso tema sia in sede comunitaria che in sede di legittimità.

Riferimenti

Cass. civ., Sez. V, ordinanza 10 giugno 2022, n. 18707
D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 60-bis

La Corte di cassazione, con l'ordinanza n. 18707 depositata il 10 giugno 2022, confermando un proprio insegnamento peraltro ormai consolidato (1), ha stabilito che "In tema di IVA, nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 60-bis, 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".

Secondo i giudici di vertice, dunque, il cessionario destinatario di una richiesta di pagamento ai sensi dell'art. 60-bis del D.P.R. n. 633/1972 non ha diritto di essere interpellato preventivamente dal Fisco, senza che ciò implichi una violazione del suo diritto di difesa, ben potendo adire l'autorità giudiziaria competente - previa impugnazione della cartella di pagamento che in tal caso rappresenta il primo atto con il quale nei suoi confronti viene fatta valere la responsabilità solidale ai sensi dell'art. 60-bis del D.P.R. n. 633/1972 - per far escludere l'obbligo del versamento dell'IVA non versata dal cedente.

Segnatamente, secondo la Corte di cassazione "l'art. 60-bis (...) 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

Fabio Falcone - Avvocato tributarista in Rimini e Pesaro, Dottore di ricerca in Diritto tributario europeo

Nota:

(1) Si veda ordinanza n. 1717 del 28 giugno 2018, nonché ordinanza n. 2853 del 31 gennaio 2019.

parte del cedente, senza alcuna necessità di attività accertativa” (2).

Il principio stabilito dai giudici di vertice condiziona inevitabilmente anche il contenuto della cartella di pagamento, la quale, se notificata all'acquirente ai sensi del citato art. 60-*bis* del D.P.R. n. 633/1972, deve necessariamente contenere gli elementi idonei a renderlo consapevole della circostanza dell'omesso versamento di quanto dovuto dal cedente e delle ragioni per cui il prezzo di acquisto deve intendersi inferiore a quello normale. Nel caso deciso dalla ordinanza in commento l'obbligo motivazionale è stato ritenuto debitamente assolto, in quanto gli elementi sopra citati, sebbene non presenti nella cartella di pagamento impugnata, erano stati anticipati al cessionario mediante una apposita comunicazione con la quale, per l'appunto, lo stesso veniva reso edotto del fatto che, in caso di omesso versamento da parte del cedente, sarebbe stato solidalmente obbligato al versamento dell'IVA ad esso addebitata in fattura, in quanto il prezzo di acquisto era stato considerato inferiore a quello normale.

A sommerso avviso di chi scrive, l'insegnamento in esame non può ritenersi corretto, né tantomeno condivisibile.

Il diritto al preventivo contraddittorio con il Fisco è notoriamente un principio imprescindibile ed ineludibile laddove si discuta di un c.d. tributo armonizzato.

A ciò deve aggiungersi il fatto, per nulla secondario, secondo il quale la responsabilità solidale del cessionario, rappresentando un'eccezione rispetto al normale funzionamento del meccanismo dell'IVA comunitaria, deve essere adottata ed applicata in maniera particolarmente accorta; accortezza certamente non rinvenibile nel principio affermato dai giudici di vertice, secondo i quali in tale circostanza è addirittura escluso l'obbligo del preventivo contraddittorio.

La vicenda giudiziaria

L'ordinanza in commento è stata emessa al termine di una controversia traente origine dalla impugnazione di una cartella di pagamento notificata per conto dell'Agenzia delle entrate Direzione provinciale di Campobasso nei confronti di una società operante nel settore della compravendita di automobili, alla quale, relativamente all'anno di imposta

2006, veniva richiesto, quale cessionaria e obbligata in solido, il pagamento dell'IVA non versata dalla cedente in ordine a delle cessioni effettuate a prezzi inferiori al valore normale.

Avverso la cartella di pagamento la società molisana proponeva ricorso che veniva accolto dalla Commissione tributaria provinciale di Campobasso; detta sentenza veniva impugnata dall'Ufficio dinanzi alla Commissione tributaria regionale del Molise, che tuttavia confermava l'esito del giudizio di primo grado, ritenendo che la cartella di pagamento fosse carente dal punto di vista motivazionale, non contenendo i motivi per i quali i prezzi praticati fossero stati considerati inferiori a quelli normali. In particolare, i giudici dell'appello stigmatizzavano il fatto che la cartella impugnata non fosse stata preceduta da alcuna comunicazione o avviso di accertamento con il quale consentire alla contribuente di potere comprendere le ragioni della pretesa erariale, onde fornire la prova contraria.

La sentenza d'appello veniva impugnata in Cassazione dall'Agenzia delle entrate, con un ricorso contenente tre censure.

Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia contestava, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione dell'art. 60-*bis* del D.P.R. n. 633/1972, in quanto i giudici dell'appello avevano erroneamente ritenuto che la cartella di pagamento dovesse essere preceduta da un avviso di accertamento o da un avviso bonario, posto che, invece, la previsione normativa si limitava 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 si censurava la sentenza ancora ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per violazione non solo del citato art. 60-*bis*, ma anche degli artt. 2728 e 2697 del Codice civile, atteso che i giudici della CTR del Molise avevano erroneamente ritenuto che gravasse sulla Amministrazione finanziaria l'onere di provare

Nota:

(2) Nello stesso senso Cass., ordinanza n. 6222 del 5 marzo 2020.

OSSERVAZIONI

Non sussistono valide ragioni per poter sostenere che la responsabilità solidale del cessionario rappresenti una fattispecie particolare, per la quale deve escludersi la corretta e rigorosa applicazione del basilare principio comunitario del diritto di difesa, escludendo, quindi, che l'Amministrazione finanziaria, laddove intenda far valere detta responsabilità, non sia obbligata a contraddire preventivamente con il soggetto interessato.

che il prezzo della cessione fosse inferiore al valore normale del bene compravenduto. Infine, con il terzo motivo di ricorso la sentenza d'appello veniva censurata ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, non essendo stata considerata la circostanza che nel corso del giudizio l'Ufficio aveva prodotto la comunicazione inviata alla intimata, con la quale la si informava del fatto che nei confronti della cedente era

stato emesso un avviso di liquidazione e che, in applicazione dell'art. 60-bis, qualora la cedente non avesse provveduto al pagamento di quanto accertato in relazione alle operazioni di vendite compiute nei confronti della contribuente, quest'ultima sarebbe stata solidamente responsabile del versamento dell'IVA.

I giudici di vertice, esaminando i motivi retro citati, hanno accolto il ricorso dell'Erario, ritenendolo fondato.

Come anticipato in precedenza, nel caso di specie i giudici di vertice hanno escluso la ricorrenza del difetto di motivazione della cartella di pagamento impugnata, avendo preso atto del fatto che nel corso del giudizio l'Ufficio aveva provato l'invio di una preventiva comunicazione alla società cessionaria con la quale quest'ultima era stata resa edotta dei motivi per i quali sarebbe stata chiamata a rispondere solidalmente, ai sensi dell'art. 60-bis del D.P.R. n. 633/1972, dell'IVA eventualmente non versata dal cedente.

Peraltro, i giudici di legittimità non mancavano di rilevare che l'Ufficio non sarebbe stato obbligato all'invio della citata comunicazione, atteso che, come visto, secondo l'insegnamento della Corte di cassazione la cartella di pagamento notificata al cessionario ai sensi dell'art. 60-bis del D.P.R. n. 633/1972 non deve essere preceduta da alcuna attività accertativa nei suoi confronti.

Segnatamente, i giudici di vertice hanno accolto il ricorso dell'Agenzia delle entrate, rinviando la causa alla CTR del Molise (in diversa

composizione), alla luce dei seguenti principi di diritto: a) "In tema di IVA, nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 60-bis, 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"; b) "In tema di obbligo di

motivazione della cartella di pagamento, quando la stessa è notificata all'acquirente ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 60-bis, 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".

Ebbene, se quanto stabilito dai giudici di legittimità in ordine al difetto di motivazione della cartella di pagamento può ritenersi corretto, essendo emerso nel corso del giudizio che il cessionario era stato comunque edotto dei presupposti della pretesa erariale mossa a suo carico, risulta invece davvero difficile condividere l'altro principio recato dalla ordinanza in commento. Ad avviso di chi scrive, infatti, non sussistono valide ragioni per poter sostenere che la responsabilità solidale del cessionario, che nel nostro sistema interno, come visto, è regolata dall'art. 60-bis del D.P.R. n. 633/1972, rappresenti una fattispecie particolare, per la quale deve escludersi la corretta e rigorosa applicazione del basilare principio comunitario del diritto di difesa, escludendo, quindi, che l'Amministrazione finanziaria, laddove intenda far valere detta responsabilità, non sia obbligata a contraddire preventivamente con il soggetto interessato.

L'interpretazione "comunitariamente orientata" del rapporto tra responsabilità solidale e diritto di difesa

Come visto, la vicenda in esame ha ad oggetto la responsabilità solidale per il pagamento dell'IVA prevista dall'art. 60-bis del D.P.R. n. 633/1972, introdotto dalla Legge n. 311/2004 (Finanziaria 2005) in conformità all'art. 21, n. 3, della VI Direttiva CEE, trasfuso nell'art. 205 della Direttiva 2006/112/CE, secondo cui - al ricorrere di determinate situazioni - "gli Stati membri possono stabilire che una persona diversa dal debitore dell'imposta sia responsabile in solido per l'assolvimento dell'IVA".

Come rilevato dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia (3), tale disciplina "permette ad uno Stato membro di adottare una normativa ai sensi della quale un soggetto passivo, a favore del quale sia stata effettuata una cessione di beni o una prestazione di servizi e che era a conoscenza del fatto o aveva ragionevoli motivi per sospettare che la totalità o parte dell'IVA dovuta per tale cessione o tale prestazione, ovvero per qualsiasi altra cessione o qualsiasi altra prestazione precedente o successiva, non sarebbe stata versata, può essere obbligato a versare tale imposta in solido con il debitore".

In linea con il descritto quadro normativo ed interpretativo, la norma nazionale, perseguendo l'obiettivo di contrastare le "frodi carosello", stabilisce che il cessionario, soggetto agli adempimenti previsti dal Decreto IVA, è solidalmente obbligato al pagamento dell'IVA qualora il cedente non versi all'Erario l'imposta relativa ai beni venduti ad un prezzo inferiore al loro "valore normale". L'obbligato solidale può, tuttavia, documentalmente dimostrare 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 (4).

La responsabilità solidale opera esclusivamente per i beni specificamente individuati dal D.M. 22 dicembre 2005, come integrato dal D.M. 31 ottobre 2012, vale a dire per: (i) gli autoveicoli, motoveicoli, rimorchi; (ii) prodotti di telefonia e loro accessori; (iii) *personal computer*, componenti e accessori; (iv) gli animali vivi della specie bovina,

ovina e suina e loro carni fresche; (v) pneumatici nuovi di gomma, nonché pneumatici rigenerati o usati di gomma e gomme piene o semipiene, battistrada per pneumatici e protettori (*flaps*) (5).

Il punto è che la Corte di cassazione, nell'interpretare l'art. 60-bis del D.P.R. n. 633/1972, ha dato unicamente risalto al fatto che detta norma "è diretta, attraverso la solidarietà dal lato passivo dell'obbligazione tributaria, al contrasto alle frodi carosello", evidenziando, altresì che "Ciò è avvenuto in conformità dell'art. 21 n. 3 della Sesta Direttiva, come interpretato dalla Corte di Giustizia, nella sentenza dell'11 maggio 2006 nella causa C-384/04, Commissioners of Customs & Excise e Attorney General contro Federation of Technological Industries e altri" (6).

In realtà, la Corte di Giustizia, nella citata sentenza Commissioners of Customs & Excise e Attorney General contro Federation of Technological Industries e altri, pur ammettendo l'ipotesi della obbligazione solidale, ha tuttavia precisato e puntualizzato che "una tale normativa deve rispettare i principi generali del diritto che fanno parte dell'ordinamento giuridico comunitario, quali, in particolare, i principi di certezza del diritto e di proporzionalità".

Come si nota, la Corte di Giustizia nella sentenza in richiamo ha sottolineato l'esigenza di applicare la normativa sulla responsabilità solidale al versamento dell'IVA nel pieno rispetto di tutti i principi generali del diritto; pertanto, il fatto che siano stati espressamente citati i principi della certezza del diritto e della proporzionalità non sta certamente a

Note:

(3) Sent. 11 maggio 2006, causa C-384/04, Federation of Technological Industries.

(4) Cfr. M. Peirola, "Responsabilità solidale del cessionario in caso di omesso versamento dell'IVA da parte del cedente", in *il fisco*, n. 11/2019, pagg. 1-1091.

(5) Nel caso oggetto della decisione in commento, risultava che il cessionario avesse acquistato delle autovetture ad un prezzo inferiore al "valore normale". L'Ufficio ha accertato nei confronti del concessionario la maggiore IVA relativa alle autovetture vendute alla società cessionaria, notificando a quest'ultima l'invito ad adempiere, contenente la specificazione che, se il concessionario non avesse provveduto al versamento di quanto accertato in relazione alle predette operazioni di vendita, la cessionaria sarebbe stata iscritta a ruolo in qualità di obbligato in solido ai sensi del citato art. 60-bis del D.P.R. n. 633/1972.

(6) Così ordinanza n. 1717 del 28 giugno 2018, cit.

significare che nella fattispecie in esame non si debbano rispettare anche gli altri principi generali. In particolar modo, si ritiene che la responsabilità solidale al versamento dell'IVA vada adottata nel rispetto del diritto di difesa.

Il rispetto del diritto, per ogni persona, di essere sentita prima dell'adozione di qualsiasi decisione che possa incidere in modo negativo sui suoi interessi, costituisce un principio fondamentale del diritto dell'Unione, come rammenta la stessa Corte di Giustizia nella sentenza 18 dicembre 2008, causa C-349/07 (Sopropé) (7), nonché nella sentenza 3 luglio 2014, cause riunite C-129/13 e C-130/13 (Kamino International Logistics BV e Datema Hellmann Worldwide Logistics BV).

Secondo la Corte di Giustizia, il diritto al contraddittorio trova fondamento non solo negli artt. 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, che garantiscono il rispetto dei diritti della difesa nonché il diritto ad un processo equo in qualsiasi procedimento giurisdizionale, ma anche nell'art. 41 di quest'ultima, il quale garantisce il diritto ad una buona amministrazione.

Il citato art. 41, al paragrafo 2, prevede per l'appunto il diritto di ogni individuo di essere ascoltato prima che nei suoi confronti venga adottato un provvedimento individuale lesivo.

In forza di tale principio, i destinatari di decisioni che incidono sensibilmente sui loro interessi devono essere messi in condizione di manifestare utilmente il loro punto di vista in merito agli elementi sui quali l'Amministrazione intende fondare la sua decisione, mediante una previa comunicazione del provvedimento che sarà adottato, con la fissazione di un termine per presentare eventuali difese o osservazioni (8).

Del resto, la stessa Corte di cassazione, a Sezioni Unite, con la sentenza n. 24823 del 9 dicembre 2015 (9) ha avuto modo di rammentare e precisare che, laddove esegua controlli e verifiche aventi ad oggetto tributi armonizzati, l'Amministrazione finanziaria deve rispettare il principio generale del contraddittorio endoprocedimentale, il cui mancato rispetto può essere sanzionato con la nullità del conclusivo atto impositivo, a condizione, tuttavia, che il contribuente assolva l'onere di prospettare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato (10), e che l'opposizione di dette

ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali l'ordinamento lo ha predisposto (11).

Al cospetto di un simile quadro normativo e dell'interpretazione offerta sia in sede comunitaria che in sede di legittimità, davvero non si comprende il

Note:

(7) Per i commenti alla pronuncia Corte Giust., 18 dicembre 2008, causa C-349/07, Sopropé si vedano: G. Ragucci, "Il contraddittorio come principio generale del diritto comunitario", in *Rass. trib.*, 2009, pag. 569 ss.; A. Marcheselli, "Il diritto al contraddittorio è diritto fondamentale del diritto comunitario", in *GT - Riv. giur. trib.*, 2009, pag. 203 ss.

(8) Sul tema del preventivo contraddittorio si veda C. Borgia, "La lotta per il diritto al contraddittorio in materia tributaria: una via interpretativa per giungere al riconoscimento del principio del giusto procedimento", in *Dir. prat. trib.*, n. 3/2020.

(9) Sulla sentenza in richiamo si vedano A. Borgoglio, "Niente obbligo di contraddittorio per i controlli a tavolino", in *il fisco*, n. 2/2016, pagg. 1-184; C. Lamberti, "Nel diritto nazionale l'accertamento non è (sempre) nullo se manca il contraddittorio - Statuto del contribuente - Per le Sezioni Unite della Cassazione il contraddittorio endoprocedimentale va attivato nei soli tributi armonizzati", in *GT - Riv. giur. trib.*, n. 1/2016, pag. 20; A. Renda, "Il contraddittorio preventivo tra speranze (deluse), rassegnazione e prospettive", in *Dir. prat. trib.*, n. 2/2016, pag. 719; A. Lovisolo, "Il contraddittorio preventivo tra speranze (deluse), rassegnazione e prospettive", in *Dir. prat. trib.*, n. 2/2016, pag. 719; M. Beghin, "Il contraddittorio endoprocedimentale tra disposizioni ignorate e principi generali poco immanenti", in *Corr. Trib.*, n. 7/2016, pag. 479.

(10) Cfr. Cass. n. 11453/14, n. 25054/13, SS.UU. n. 20935/09.

(11) I giudici di vertice, nella richiamata sentenza 24823 del 9 dicembre 2015, al fine di precisare in cosa consista la c.d. prova di resistenza, precisano che "la limitazione della rilevanza della violazione dell'obbligo del contraddittorio, all'ipotesi in cui la sua osservanza 'avrebbe potuto comportare un risultato diverso' del procedimento impositivo, vada inteso nel senso che l'effetto della nullità dell'accertamento si verifichi allorché, in sede giudiziale, risulti che il contraddittorio procedimentale, se vi fosse stato, non si sarebbe risolto in puro simulacro, ma avrebbe rivestito una sua ragion d'essere, consentendo al contribuente di addurre elementi difensivi non del tutto vacui e, dunque, non puramente fittizi o strumentali". In pratica, la c.d. prova di resistenza può intendersi superata laddove il contribuente adduca in giudizio che in sede di preventivo contraddittorio avrebbe potuto far valere elementi attendibilmente e/o ragionevolmente in grado di contrastare e confutare la pretesa erariale, non dovendosi trattare, tuttavia, di elementi in grado di dimostrare con certezza l'annullamento ovvero l'archiviazione della pretesa erariale. Nella sostanza, occorre che si tratti di elementi validi, ancorché non decisivi, e non di circostanze meramente pretestuose e del tutto prive di effettiva e concreta rilevanza.

motivo per il quale in caso di responsabilità solidale ai sensi dell'art. 60-bis del D.P.R. n. 633/1972 il cessionario non avrebbe diritto ad essere interpellato preliminarmente.

Il comma 2 dell'art. 60-bis prevede espressamente che l'obbligato solidale può documentalmente dimostrare 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.

Come si nota, la legge ammette e consente un ampio margine difensivo al responsabile in solido, confermando e dimostrando che la fattispecie ivi disciplinata rappresenta pur sempre un'eccezione alla regola, la quale, proprio perché tale, deve essere applicata nel pieno rispetto dei principi fondamentali dell'ordinamento comunitario, e, in particolare, di quello del diritto di difesa, risultando a dir poco doveroso che al soggetto passivo responsabile in solido venga concessa la possibilità di dimostrare la propria estraneità alle inadempienze dei terzi (12). La responsabilità solidale prevista dall'art. 60bis non può essere considerata e trattata come se fossimo al cospetto di una mera e automatica garanzia che il cessionario è chiamato a fornire, giustificata evidentemente dal fatto che lo stesso è risultato parte attiva nell'operazione che ha generato il debito IVA.

In realtà, la responsabilità solidale del cessionario scatta solamente al cospetto di circostanze "anomale", che lasciano presagire un tentativo di frode che va contrastato; tuttavia, proprio nel necessario rispetto del più volte citato diritto di difesa, il cessionario deve essere posto nella condizione di poter preventivamente dimostrare che nel caso di specie non sussistono anomalie o situazioni patologiche, o, più in generale, che non vi sono i presupposti affinché esso possa essere chiamato a rispondere del tributo non versato dal cedente.

OSSERVAZIONI

La responsabilità solidale del cessionario scatta solamente al cospetto di circostanze "anomale", che lasciano presagire un tentativo di frode che va contrastato; tuttavia, proprio nel necessario rispetto del diritto di difesa, il cessionario deve essere posto nella condizione di poter preventivamente dimostrare che nel caso di specie non sussistono anomalie o situazioni patologiche, o, più in generale, che non vi sono i presupposti affinché esso possa essere chiamato a rispondere del tributo non versato dal cedente.

Sulla necessità di una disapplicazione "amministrativa" dell'insegnamento offerto dalla Corte di cassazione

Stando a quanto retro rappresentato, si ha motivo innanzitutto di "sperare" che l'Amministrazione finanziaria, anch'essa tenuta al rispetto ed alla corretta applicazione della disciplina comunitaria dell'IVA, sia la prima a "disapplicare" l'insegnamento della Corte di cassazione in ordine alla responsabilità solidale del

cessionario, premurandosi di anticipare al diretto interessato i motivi per i quali ritiene nella fattispecie applicabile l'art. 60-bis, dando così modo allo stesso di poter rappresentare le proprie difese ovvero le proprie osservazioni, evitando di assumere elementi in grado di escludere detta responsabilità solo dopo aver emesso un atto avente natura riscossiva, quale è la cartella di pagamento, la cui impugnazione - a quel punto inevitabile per far valere circostanze che non si è avuto modo di anticipare preventivamente all'Erario - comporta pur sempre delle complicazioni connesse al suo carattere immediatamente esecutivo.

Fortunatamente, la prassi sembra confermare la tendenza dell'Amministrazione finanziaria quantomeno ad informare il cessionario del fatto che potrebbe essere tenuto a rispondere solidalmente dell'IVA non versata dal cedente.

Evidenti ragioni di opportunità suggeriscono di "appropiarsi" di tale eventuale comunicazione per attivare spontaneamente un preliminare confronto con il Fisco, così da "imporgli" l'esame

Nota:

(12) Al riguardo, giova rammentare che secondo l'insegnamento della Corte di Giustizia gli operatori che adottano qualsiasi misura che possa essere da essi ragionevolmente pretesa al fine di assicurarsi che le loro operazioni non facciano parte di una catena in cui ricade un'operazione inficiata da frode all'IVA, devono poter fare affidamento sulla liceità di tali operazioni senza rischiare di essere obbligati in solido a versare tale imposta dovuta da un altro debitore (in tal senso, sentenza 12 gennaio 2006, cause riunite C-354/03, C-355/03 e C-484/03).

delle ragioni funzionali ad escludere la ricorrenza della responsabilità solidale.

Certamente sorprende, stupisce e, purtroppo, sotto certi aspetti rammarica pensare che secondo l'insegnamento - peraltro consolidato - della Corte di cassazione, per le ipotesi regolate dall'art. 60-*bis* del D.P.R. n. 633/1972 non trovi applicazione uno

dei principi basilari dell'ordinamento comunitario, quale è quello del diritto di difesa.

Non resta che sperare in un ragionevole e certamente apprezzabile ripensamento da parte dei giudici di legittimità, ovvero, in un intervento della Corte di Giustizia (in tal caso davvero utile e sotto certi aspetti necessario).