



AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore,
AGENZIA DELLE ENTRATE-RISCOSSIONE, in persona del Direttore pro tempore, rappresentate e difese dall'Avvocatura Generale dello Stato, domiciliate in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12;

– *controricorrenti*–

avverso la sentenza della Corte Commissione Tributaria Regionale del Lazio n. 7392/8/2018, depositata il 25 ottobre 2018 e non notificata.

Udite le conclusioni formulate dal Pubblico Ministero in persona del Sostituto Procuratore Generale Stefano Pepe, nel senso dell'accoglimento del secondo motivo di ricorso, rigettato il primo e assorbiti i restanti, con rinvio alla Corte di Giustizia di 2° grado del Lazio.

Udito per parte ricorrente l'Avv. [REDACTED].

Udito per l'Avvocatura dello Stato l'Avv. [REDACTED].

Fatti di causa

1. Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio, previa declaratoria del difetto di legittimazione di [REDACTED] in proprio, venivano rigettati sia l'appello principale dell'Amministrazione finanziaria sia l'appello incidentale di [REDACTED] in proprio e per conto della società [REDACTED] S.r.l. in fallimento avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Roma n. 23262/14/2016 con la quale il giudice aveva accolto, nei limiti di cui in motivazione, i tre ricorsi riuniti presentati da [REDACTED] nella duplice qualità.

2. Si legge nella sentenza impugnata che con i primi due ricorsi, rubricati ai nn. 19454/13 e 19456/13 R.G.A., [REDACTED] in proprio e in qualità di legale rappresentante della [REDACTED] S.r.l. in fallimento, nonché la [REDACTED] S.r.l. in fallimento in persona di [REDACTED] impugnavano la comunicazione del 25 luglio 2013 di debito solidale ex art. 60-bis del



d.P.R. n. 633/72, riguardante il recupero dell'IVA 2010 relativa ad operazioni soggettivamente inesistenti compiute nell'ambito delle cd. frodi carosello. L'Agenzia contestava che le cessioni erano avvenute a prezzi inferiori a quelli di mercato e che le merci scambiate rientravano nel D.M. 22 dicembre 2005, e la [REDACTED] S.r.l. veniva attinta quale debitrice solidale ex art. 60-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972 e cessionaria di un suo fornitore, la [REDACTED] S.r.l., cedente che non aveva versato all'erario l'IVA dovuta.

3. Con il terzo ricorso introduttivo, rubricato al n. 21139/14, la [REDACTED] S.r.l. in fallimento in persona di [REDACTED] impugnava nel presente giudizio, deducendone l'illegittimità e l'infondatezza, la consequenziale cartella di pagamento n.09720140040183274, con la quale Equitalia Sud S.p.a. notificava il ruolo emesso dal medesimo Ufficio finanziario per IVA 2010 dovuta in via solidale in conseguenza delle impugnate comunicazioni di debito. Un'iniziale duplicazione della ripresa ad opera di un'ulteriore cartella di pagamento, la n. [REDACTED] oggetto di separato ricorso, era poi venuta meno per esercizio di poteri di autotutela da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

4. La società [REDACTED] S.r.l. veniva dichiarata fallita dal Tribunale di Roma con sentenza del 2.5.2013 (Fallimento n. 349/13) e il giudice civile nominava [REDACTED] curatore fallimentare della società. Inoltre, al momento della notificazione della comunicazione di debito solidale, avvenuta in data 26 luglio 2013, vi era un custode giudiziario, [REDACTED] nominata in data 16.1.2012 dal G.i.p. presso il Tribunale di Roma, contestualmente al sequestro preventivo delle quote ex art. 321 cod. proc. pen., poi nominata dall'assemblea della società amministratore unico il 20.1.2012. Tale qualità veniva mantenuta da Sebastiani sino al 30 ottobre 2013, quando, a seguito del dissequestro delle quote, l'assemblea rinominava [REDACTED] amministratore, successivamente alla notifica della comunicazione di debito solidale, avvenuta in



data 26.7.2013, ma anteriormente alla notifica della successiva cartella di pagamento, intervenuta il 15.5.2014.

Né il curatore fallimentare né il custode-amministratore impugnavano la comunicazione e, sul presupposto della loro inerzia, [REDACTED] agiva contestando, tra l'altro, la reiterazione della pretesa da parte dell'Amministrazione finanziaria che, in precedenza, aveva disconosciuto con l'avviso di accertamento n. [REDACTED] in capo alla [REDACTED] il diritto alla detrazione dell'IVA per l'anno 2010 addebitata dai fornitori e, ciò nonostante, notificava anche la comunicazione di debito solidale ex art. 60-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972 oggetto del presente processo.

5. Il giudice di prime cure riteneva infondata la preliminare questione di carenza di legittimazione attiva di [REDACTED] ma accoglieva i ricorsi riuniti nella parte in cui, riconoscendo che alcune fatture prodotte da parte ricorrente riguardavano l'acquisto di beni diversi da quelli contemplati dal citato art. 60-bis, stabiliva che dall'importo dell'IVA iscritta a ruolo andava detratto l'importo dell'imposta corrispondente agli acquisti di beni con un codice identificativo non previsto dal D.M. n. 22.12.2005.

6. Il giudice d'appello riteneva che in capo a [REDACTED] in proprio mancava la legittimazione processuale, ma stabiliva che esisteva la sua legittimazione ad agire quale legale rappresentante della società fallita [REDACTED] dal momento che il curatore fallimentare non aveva proposto autonoma impugnazione, rimanendo così inerte.

Nel merito, riconosceva fondata la responsabilità solidale ex art. 60-bis, confermando integralmente il contenuto della sentenza di primo grado.

7. Avverso tale sentenza, [REDACTED] in proprio e per la [REDACTED] in fallimento, ha proposto ricorso per Cassazione, articolato in quattro censure, al quale l'Agenzia delle Entrate e l'agente della riscossione hanno replicato con un unico controricorso.



La causa è stata dimessa alla pubblica udienza e la Procura Generale ha rassegnato conclusioni scritte.

Ragioni della decisione

1. Preliminarmente il Collegio osserva che la questione della legittimazione di [REDACTED] ad agire quale legale rappresentante della società fallita [REDACTED] contestata dall'Amministrazione finanziaria in primo grado e in appello e oggetto di accertamento alle pagg.4 e 5 della sentenza impugnata, è coperta da giudicato, perché l'Avvocatura dello Stato non ha proposto ricorso incidentale impugnando il capo della sentenza di appello che l'ha riconosciuta e perciò la Corte non è investita della questione.

2. Con il primo motivo del ricorso [REDACTED] ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., viene dedotta la violazione e falsa applicazione, degli artt. 100 cod. proc. civ. e 2900 cod. civ. poiché la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, nella sentenza impugnata, ha escluso la legittimazione processuale ad agire di [REDACTED] in proprio.

2.1. Sotto un primo profilo, il ricorrente deduce di essere creditore della [REDACTED] S.r.l. per compensi da amministratore e, in caso di liquidazione, per quanto conferito a titolo di capitale sociale e dell'eventuale attivo patrimoniale residuo all'esito della procedura fallimentare che ha riguardato la società.

Nella qualità di creditore della società accertata, [REDACTED] propone il ricorso in azione surrogatoria ai sensi dell'art. 2900 del cod. civ. non avendo, a suo dire, la società [REDACTED] più potere autonomo di essere parte nel giudizio. Il ricorrente, proprietario delle quote sociali sequestrate, propone ricorso proprio per non doversi trovare sfornito di difesa considerato che il custode giudiziario non ha provveduto a proporre ricorso all'accertamento che potrebbe arrecare danno al proprio patrimonio.



2.2. Sotto un secondo profilo, il ricorrente si duole che la curatela della società si sia completamente disinteressata delle vicende fiscali della █████ e, in tali condizioni, precludere l'azione al socio significherebbe privarlo dell'unico strumento idoneo a tutelare la propria sfera giuridica da un ingiusto danno derivante dalla condotta omissiva del terzo.

3. Il motivo è infondato.

3.1. Richiamate le sentenze della Corte rese *inter partes* nn.32151, 22146, 30205 e 30202 del 2025, ai fini specifici della decisione del presente ricorso il Collegio osserva che la comunicazione di debito solidale, Prot. n. █████ del 25 luglio 2013, è stata notificata dall'Amministrazione in data 26 luglio 2013 e l'impugnazione di █████ per conto della società è avvenuta allorquando ha riacquisito la legittimazione per conto della █████ in virtù della nuova nomina come amministratore il 30 ottobre 2013. Infatti, dall'esame degli atti risulta che il ricorso in primo grado è stato ricevuto dalla CTP il 6.12.2013: egli ha perciò impugnato la comunicazione di debito dopo essere ritornato amministratore.

A maggior ragione, non si pongono problemi con riferimento alla successiva cartella di pagamento n. 09720140040183274, notificata in data 15 maggio 2014 da Equitalia Sud S.p.A. e impugnata da █████ per conto della società il 14.7.2014, nel rispetto degli artt.20 e 21 d.lgs. n.546 del 1992.

In tal senso va intesa la motivazione della sentenza impugnata, tenuto conto che ex art.2909 cod. civ. il giudicato investe l'accertamento di fatti, situazioni o rapporti che sono stati oggetto di pronuncia nella sentenza definitiva, ma non tutto ciò che il giudice ha affermato nelle argomentazioni, a meno che non siano presupposti necessari della decisione, la quale ha in ultima analisi giustamente affermato la legittimazione di █████ per conto della società, ossia quale amministratore.

3.2. Il motivo di ricorso, che riguarda unicamente la legittimazione in proprio di █████ è invece destituito di fondamento sia con riferimento



alla comunicazione di debito solidale sia, a maggior ragione, con riferimento alla cartella di pagamento, impugnata nel 2014, per le ragioni che seguono.

4. Per quanto concerne la legittimazione quale socio, essa va esclusa per l'esistenza dello schermo societario.

4.1. Viene in rilievo la circostanza che al soggetto fallito, ossia alla s.r.l. ■■■■ è riconosciuta una propria autonoma legittimazione processuale in rappresentanza del patrimonio sottoposto a sequestro, del quale ha l'amministrazione prima l'amministratrice delegata nominata dall'assemblea e poi, dal 30 ottobre 2013, ■■■■ stesso, ma solo nella qualità di amministratore nominato dall'assemblea.

Il soggetto chiamato a rispondere delle obbligazioni tributarie è difatti la società stessa, in persona dell'amministratore legale rappresentante *pro tempore*.

4.2. Limitatamente all'arco di tempo compreso tra la dichiarazione di fallimento con nomina del curatore fallimentare ■■■■ nella perduranza dell'amministrazione ■■■■ e il 30.10.2013 in cui ■■■■ torna amministratore, può eventualmente porsi il tema dell'inerzia rispetto al curatore, ma con la precisazione che l'inerzia va pur sempre valutata nei confronti della ■■■■ e non già di ■■■■

Sotto questo profilo, l'art. 43 l.fall., a norma del quale «Nelle controversie, anche in corso, relative a rapporti di diritto patrimoniale del fallito compresi nel fallimento sta in giudizio il curatore», comporta che sia soltanto il fallito a conservare, in via eccezionale, la legittimazione ad agire per la tutela dei suoi diritti patrimoniali e soltanto in caso di inerzia e/o disinteresse degli organi fallimentari (in termini, da ultimo, Cass. n. 9010 del 2025, conforme a Cass. n.36241 del 2023), il che comporta un'ulteriore ragione d'inammissibilità della legittimazione di ■■■■ quale socio.

4.3. Il quadro, peraltro, non è direttamente investito dall'azione diretta regolata dalla sentenza delle Sezioni Unite n. 11287 del 28/04/2023,



la quale ha stabilito che, qualora i presupposti di un rapporto tributario si siano formati prima della dichiarazione di fallimento, il contribuente dichiarato fallito a cui sia stato notificato l'atto impositivo può impugnarlo, ex art. 43 l.f., a condizione che il curatore si sia astenuto dall'impugnazione, assumendo un comportamento oggettivo di pura e semplice inerzia, indipendentemente dalla consapevolezza e volontà che l'abbiano determinato. La sentenza ha precisato che l'insussistenza di detto stato di inerzia comporta, per il fallito, il difetto della capacità processuale di impugnare l'atto impositivo, vizio suscettibile di essere rilevato, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo.

Diversa è la presente fattispecie nella quale ■■■ non è e non può essere considerato il soggetto fallito cui è stato notificato l'atto impositivo operando lo schermo societario, né del resto gli atti sono stati a lui notificati.

4.4. Né opera la legittimazione straordinaria che la giurisprudenza della Sezione riconosce qualora una società in liquidazione sia stata dichiarata fallita, secondo cui l'avviso di accertamento notificato nella fase di liquidazione antecedente alla declaratoria di fallimento, in ipotesi di inerzia da parte del curatore, è impugnabile dalla società in persona del liquidatore e non del suo precedente legale rappresentante (v. Cass. Sez. 5, n. 20913 del 18/07/2023). Vi osta il fatto che neppure il socio unico può identificarsi con la società di capitali.

4.5. Dev'essere conclusivamente riaffermato in diritto, a distanza di anni, l'insegnamento di Cass. Sez. 3 n. 12114 del 2003 (nello stesso senso, v. anche Cass. Sez. 2, n. 29325 del 2021), adattandolo al caso di specie: in tema di obbligazioni tributarie, nelle società di capitali l'interesse del socio alla conservazione della consistenza patrimoniale della società è tutelato solo attraverso gli strumenti interni che ne assicurano la partecipazione alla vita sociale, secondo le regole stabilite dall'ordinamento societario, e non implica la legittimazione a ricorrere



in proprio ex art.21 d.lgs. n.546 del 1992 per impugnare l'atto impositivo affinché non si consolidi la pretesa erariale, esercizio che resta riservato alla società.

5. Egualmente, il ricorrente non è legittimato nemmeno quale «creditore in surroga», *rectius* per azione surrogatoria ex art.2900 cod. civ.. Per consolidato orientamento di questa Corte (v. Cass. n. 5323 del 2003, e nello stesso senso, Cass. n. 4579 del 2009, Cass. n. 29325 del 2021), difatti, l'interesse del socio al potenziamento e alla conservazione della consistenza economica dell'ente è tutelabile esclusivamente con strumenti interni, tra cui la possibilità di insorgere contro le deliberazioni invalide, ma non implica, sul versante esterno, la legittimazione ad agire, nei confronti dei terzi, per far annullare o dichiarare nulli anche i negozi intercorsi fra questi ultimi e la società, potendo tale validità essere contestata solo dalla società, come si evince dall'obbligo, facente capo all'amministratore, di attivarsi nelle dovute forme per l'eliminazione degli effetti conseguenti all'accertato vizio.

6. Va poi esaminato per ordine logico il quarto motivo, con cui viene dedotta la violazione e falsa applicazione, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., degli artt. 60-bis, commi 2 e 3, del d.P.R. 633 del 1972, 2697 cod. civ., 3 della L. n. 241 del 1990 e 7 della L. n. 212 del 2000 circa la dimostrazione, da parte dell'Ufficio, dell'effettuazione di vendite al di sotto del valore normale dei beni ai fini dell'applicazione dell'art.60-bis.

7. Il motivo, vertente sulla prova del valore inferiore a quello normale, nonché sul deficit motivazionale della comunicazione in questione, è infondato.

7.1. In fatto, con la sentenza impugnata il giudice d'appello ha ribadito la «correttezza della sentenza impugnata, laddove, dopo aver distinto tra prezzo e valore, ha considerato legittimo l'accertamento compiuto dall'Ufficio sul presupposto che i beni in questione sono stati rivenduti dalla cedente ad un prezzo sottocosto rispetto a quello di acquisto».



A fronte di tale accertamento, che assorbe quello sull'adeguatezza della motivazione della comunicazione, appunto tiene conto della distinzione tra prezzo e valore, il cessionario avrebbe dovuto fornire la prova contraria dimostrando la plausibilità del minor corrispettivo: o perché il prezzo è analogo a quello costantemente pattuito dal cessionario nelle precedenti transazioni con il cedente, o perché anche altri operatori del mercato praticano proprio quel prezzo o altro simile (in termini, Cass. n. 20651 del 2024); al contrario, nel caso in esame, ha proseguito la CTR, la contribuente si è limitata ad affermare genericamente che gli acquisti non sarebbero avvenuti sottocosto.

Va dunque riaffermata l'interpretazione offerta da Cass. n. 20656 del 2023 e giurisprudenza ivi citata, secondo cui l'obiettivo divaricazione fra il prezzo sostenuto e quello di mercato è elemento costitutivo sufficiente ai fini della solidarietà nel recupero dell'imposta, e ciò per ragioni di economicità e celerità dell'accertamento fiscale in relazione a comportamenti incauti del cessionario, in cui la responsabilità solidale del cessionario è configurata anche senza dimostrazione della colpevole ignoranza della frode, essendo basata su di una valutazione operata dal legislatore di una presunzione relativa di conoscibilità ove si accerti che il prezzo di acquisto è inferiore a quello "normale".

7.2. Inoltre, con riferimento alla responsabilità solidale del cessionario, ai sensi dell'art. 60bis, d.P.R. n. 633/1972, la prova contraria che questi è tenuto a fornire al fine di contrastare la prova presuntiva, fornita dall'amministrazione finanziaria, che il valore della cessione dei beni acquistati è inferiore al valore normale, deve consistere in prove documentali dalle quali evincere, in modo oggettivo e tenuto conto della concreta attività economica svolta dal cessionario, che sussistevano specifiche ragioni giustificative riferibili alla stessa attività economica svolta dal cessionario. Non vi sono ragioni per discostarsi da tale condivisibile insegnamento.



8. Con il secondo motivo di ricorso, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ., si deduce l'*error in procedendo* in cui sarebbe incorsa la CTR in violazione dell'art. 57, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 nella parte in cui ha dichiarato inammissibile un profilo di doglianza avanzato nei ricorsi introduttivi del giudizio, con cui veniva censurata l'illegittimità dell'atto impugnato per evidente reiterazione della pretesa fiscale in violazione dei principi di proporzionalità e neutralità dei principi che regolano l'IVA.

8.1. E' superabile l'eccezione di inammissibilità del motivo sollevata da parte controricorrente, poiché il mezzo di impugnazione non introduce una questione nuova, dal momento che la contestazione è stata già posta a pag. 5 del ricorso introduttivo, laddove il contribuente afferma che l'Agenzia, nella comunicazione impugnata, omette di considerare come il rapporto fra [REDACTED] e [REDACTED] sia stato oggetto di precedente avviso di accertamento erariale emesso direttamente nei confronti della stessa [REDACTED] ed avente ad oggetto anche, proprio, le vendite 2010 della [REDACTED]. Egualmente, la questione della reiterazione della pretesa fiscale risulta posta anche nel ricorso introduttivo avverso la cartella (cfr. motivo n. 6 alle pagg. 6-7), oggetto di successiva esplicitazione con il deposito delle memorie (pagg. 9 e seguenti).

9. Il terzo motivo di ricorso prospetta la violazione e falsa applicazione dell'art. 60-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ. per l'applicazione dell'art. 60-bis cit. in assenza dei presupposti necessari a tal fine, con conseguente illegittima reiterazione della pretesa relativamente allo stesso tributo tramite l'emissione di molteplici atti impositivi. Il giudice d'appello, dichiarando inammissibile l'eccezione di cui al paragrafo precedente, avrebbe dato luogo alla conseguenziale violazione dell'art. 60-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, mentre avrebbe dovuto rilevare la carenza dei presupposti applicativi dell'art. 60-bis, riconoscendo che la comunicazione di debito



solidale ha costituito l'ennesima illegittima reiterazione della pretesa impositiva da parte dell'Agenzia delle Entrate.

10. I due motivi sono di trattazione congiunta in quanto connessi e sono infondati.

Innanzitutto, come efficacemente chiarito in controricorso con riguardo alle cartelle, non c'è stata al riguardo alcuna duplicazione, ma solo sono state inizialmente emesse due cartelle di pagamento a seguito della comunicazione ex art. 60-bis del d.P.R. n. 633/72, e la seconda prontamente autoannullata dall'Amministrazione finanziaria, circostanza del resto confermata a pag. 4 del ricorso ove si legge: «preso atto del palese errore, l'Ufficio ha annullato la relativa iscrizione a ruolo».

Inoltre, nessuna duplicazione è configurabile con riguardo all'avviso di accertamento emesso nei confronti della cedente, che non si assume lo abbia pagato: regola fondamentale stabilita dall'art. 1292 cod. civ. per le obbligazioni solidali passive è che tutti i debitori sono tenuti ad una medesima prestazione in modo che l'adempimento di uno libera tutti i coobbligati. La responsabilità solidale è difatti diretta a rafforzare la garanzia del creditore, consentendogli di rivolgersi per l'intero risarcimento a ciascuno dei debitori, senza doverli perseguire pro quota, e il divieto di duplicazione, espressione di quello di arricchimento senza giusta causa comunque postula, in ipotesi di più debitori, che il creditore consegua effettivamente più di quanto dovutogli (cfr., tra molte, già Cass. n. 12174 del 2004).

D'altronde, ha precisato questa Corte (vedi, in particolare, Cass. n. 17198 del 2022), la doppia imposizione sussiste qualora sia reiteratamente applicata la medesima imposta in base allo stesso presupposto (Cass. n. 19479 del 2021), non già quando la pretesa si basi su diversi titoli e nei confronti di soggetti diversi (Cass. n. 27625 del 2018).

11. Quanto poi ai presupposti di applicazione dell'art. 60-bis, giova ribadire che la norma è stata introdotta dall'art. 1, comma 386 della legge 30 dicembre 2004, n. 311 per contrastare le frodi carosello, in



conformità all'art. 21 n. 3 della sesta direttiva (poi rifiuto nell'art. 205 della direttiva iva), come interpretato dalla Corte di Giustizia, nella sentenza dell'11 maggio 2006 nella causa C-384/04, *Commissioners of Customs & Excise e Attorney General c. Federation of Technological Industries e altri*, secondo cui la 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'imposta sul valore aggiunto 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».

È rimesso agli Stati membri determinare le condizioni e le modalità di attuazione della responsabilità in solido prevista da detto articolo nel rispetto, in particolare, dei principi della certezza del diritto e di proporzionalità (v. ad es. CGUE 12 dicembre 2024, C-331/23, *Dranken Van Eetvelde*, punto 22 e giurisprudenza ivi citata).

12. Proprio con riguardo all'art. 205 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio (direttiva IVA) la Corte di giustizia, con la sentenza CGUE 10 luglio 2025, C-276/24, *Konreo*, di cui la Corte di cassazione ha fatto una prima applicazione con l'ordinanza n.23622 del 2025, ha stabilito che la norma in questione, letta alla luce del principio di proporzionalità, dev'essere interpretata nel senso che essa non osta a una prassi nazionale che impone al soggetto passivo, destinatario di una cessione di beni effettuata a titolo oneroso, un obbligo solidale di versare l'imposta sul valore aggiunto (IVA) dovuta dal fornitore di tali beni, anche qualora il diritto alla detrazione dell'IVA dovuta o assolta a monte sia stato negato al destinatario di tale cessione di beni per il motivo che esso sapeva o avrebbe dovuto sapere di partecipare a una frode in materia di IVA.



13. Va così chiarito che la duplicazione denunciata in ricorso non c'è *in re ipsa*, perché il disconoscimento della detrazione dell'IVA si muove sul piano del rapporto fisco-acquirente, che è distinto da quello sul quale opera la comunicazione di debito solidale di cui all'art. 60-*bis* d.P.R. n. 633 del 1972.

Né tale interpretazione si pone in contrasto con il principio di neutralità dell'imposta armonizzata o comporta un arricchimento senza causa dell'amministrazione tributaria. Nel caso deciso dalla citata sentenza *Konreo* (cfr. in particolare i punti 16, 17 e 52) l'Amministrazione finanziaria ha efficacemente sostenuto che l'obbligo fiscale gravante sul soggetto passivo è distinto dal suo obbligo, in forza della garanzia legale, di assicurare il pagamento dell'IVA dovuta dal suo fornitore. Nulla osta quindi a che ad un soggetto passivo venga negato, al contempo, il diritto alla detrazione dell'IVA su una cessione viziata da evasione fiscale e a che ad un tempo esso sia obbligato, a titolo di garanzia legale, a versare l'IVA dovuta dal suo fornitore su tale cessione. Sarebbe infatti paradossale se la garanzia legale si applicasse solo ai soggetti passivi che hanno agito in buona fede e che hanno fatto valere il loro diritto alla detrazione dell'imposta sulle operazioni da essi effettuate.

I giudici del Lussemburgo hanno al proposito stabilito che, negando, da un lato, al primo soggetto passivo il diritto alla detrazione dell'IVA in una situazione in cui quest'ultimo sapeva o avrebbe dovuto sapere di partecipare a un'evasione fiscale, e designando, dall'altro, tale primo soggetto passivo come tenuto in solido a versare l'IVA dovuta dal secondo soggetto passivo, l'Amministrazione finanziaria si limita ad adottare misure idonee a consentirle di ottenere il versamento degli importi dell'IVA distinti che le sarebbero dovuti da tali due soggetti passivi.

14. In tal senso è del resto anche la migliore interpretazione dottrinale nazionale, secondo la quale non è esclusa l'applicabilità della solidarietà ai casi di interposizione fittizia. Infatti, dev'essere tenuto conto del fatto



che le condizioni che permettono l'attivazione della solidarietà, principalmente il mancato versamento dell'IVA e la cessione ad un prezzo inferiore al valore normale di beni, per le loro stesse caratteristiche, essenzialmente la rapidità dello scambio e la suscettibilità di repentine variazioni di prezzo, possono favorire fenomeni di frode fiscale.

Né direttamente incide la decisione Cass. n. 2853 del 2019 citata in ricorso (che in tal modo indirettamente ammette che nel caso in esame si verte in un caso di operazioni soggettivamente inesistenti, in relazione alle quali il cessionario non poteva non sapere di trovarsi all'interno di una frode: v. pag. 22 del ricorso), posto che in quel caso si dibatteva della detrazione IVA, ritenuta indebita, di modo che le considerazioni relative all'art. 60-*bis* rilevano come meri *obiter dicta*.

15. Conclusivamente, va affermato in diritto che, in tema di comunicazione di debito solidale di cui all'art.60-bis d.P.R. n. 633 del 1972, tenuto conto anche dell'interpretazione della Corte di giustizia UE, qualora l'operazione di evasione fiscale contestata come soggettivamente inesistente abbia ad oggetto cessioni di beni inclusi nel D.M. 22 dicembre 2005, l'Amministrazione finanziaria può procedere legittimamente al recupero per l'omesso versamento IVA nei confronti del cedente, al disconoscimento della detrazione del tributo da parte del cessionario, sussistendone i presupposti e ad applicare la solidarietà d'imposta nei confronti del cessionario per l'imposta non versata dal cedente, trattandosi di rapporti obbligatori su piani distinti.

16. Alla luce di quanto precede il ricorso dev'essere rigettato.

Le spese vanno, invece, compensate, poiché i chiarimenti della giurisprudenza unionale sono sopravvenuti rispetto al ricorso.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso e compensa le spese.



Si dà atto del fatto che, ai sensi del d.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, sussistono i presupposti per il versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello per il ricorso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 29.10.2025.

Il Relatore est.
Pierpaolo Gori

La Presidente
Angelina-Maria Perrino

