Sentenza del 06/07/2022 n. 21451 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Risulta dalla sentenza impugnata che la contribuente A.O., esercente attività di agente di commercio, ha impugnato quattro avvisi di accertamento, relativi ai periodi di imposta 2006, 2007, 2008 e 2009, con i quali veniva accertato un maggior reddito d'impresa, con ripresa di maggiore IRPEF, IRAP e IVA, oltre sanzioni, per avere la contribuente omesso di dichiarare maggiori provvigioni percepite per conto del preponente Karnak S.A. - società avente sede nella Repubblica di San Marino - accreditate presso un conto corrente acceso presso la Banca Agricola Commerciale della Repubblica di San Marino. L'Ufficio contestava, inoltre, di avere omesso di versare l'IVA sulle suddette operazioni, in quanto territorialmente rilevanti ai fini dell'imposizione indiretta e non anche non imponibili a termini del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 9, comma 1 (servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali).

2. La CTP di Pavia ha accolto i ricorsi della contribuente, sia in relazione alla ripresa per imposte dirette, sia in relazione all'IVA.

3. La CTR della Lombardia, con sentenza in data 29 aprile 2014, ha accolto l'appello dell'Ufficio, proposto unicamente in relazione alla ripresa IVA. Ha ritenuto il giudice di appello - valorizzando le indagini svolte dalla Guardia di Finanza, nonchè una sentenza emessa dal Tribunale di Rimini - che le prestazioni di servizio oggetto di ripresa si sono svolte in Italia. Ha osservato il giudice di appello che le prestazioni, aventi ad oggetto l'intermediazione di vendita di prodotti di cancelleria, avevano ad oggetto beni che si trovavano in Italia e venivano gestiti da società aventi direzione strategica in Italia. Le prestazioni di beni venivano, difatti, gestite da una società avente sede in Italia (K& K Logistics, che si occupava di ricevere gli ordini degli agenti sul territorio italiano - come nel caso della contribuente e di organizzare le spedizioni, provenienti da fornitori siti sul territorio italiano, nonchè relative allo stoccaggio, alla distribuzione della merce e al servizio post-vendita, così da ritenere esistente in Italia una stabile organizzazione del preponente della società contribuente.

4. Propone ricorso per cassazione la contribuente, affidato a due motivi e ulteriormente illustrato da memoria, cui resiste l'Ufficio con controricorso.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo si censura, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, artt. 9 e 7, nella parte in cui la sentenza impugnata ha confermato la legittimità del recupero ai fini IVA. Evidenzia la ricorrente l'erroneità dell'accertamento in fatto compiuto dal giudice di appello in relazione alla sussistenza di un

contratto di mandato tra ricorrente e una società avente sede in Italia, osservando come la questione dell'accertata esterovestizione della preponente di diritto sammarinese sia del tutto irrilevante, laddove la questione rilevante nel caso di specie sarebbe quella di verificare se l'intermediazione riguardasse importazioni e, conseguentemente, se vi sia o meno stato un transito doganale nel territorio italiano derivante dall'introduzione di merci dalla Repubblica di San Marino, con conseguente applicazione della disciplina dell'esenzione da IVA in quanto attinente a importazioni e, quindi, a scambi internazionali. Valorizza la ricorrente la circostanza che lo stoccaggio della merce fosse avvenuta in mero conto deposito, rimanendo nella titolarità della società estera in sospensione di imposta sino alla vendita nei confronti dei clienti finali italiani. Contesta, al riguardo, l'operatività della sentenza dei Tribunale di Rimini.

1.2. Con il secondo motivo si deduce in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, omessa pronuncia in relazione all'applicabilità, quanto alle sanzioni in tela di IVA, del principio di cui al D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, artt. 5 e 6, e alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 10, stante la sussistenza della buona fede e le obiettive condizioni di incertezza sulla portata applicativa della disciplina IVA. Osserva il ricorrente di avere proposto la questione sin dal ricorso introduttivo e che la stessa sia stata riproposta in grado di appello in sede di controdeduzioni, trascrivendo ad hoc gli atti indicati e, ciò nonostante, il giudice avrebbe omesso di pronunciarvisi.

2. Il primo motivo è inammissibile, in quanto tende - sotto la deduzione di un vizio di violazione di legge - a una diversa ricostruzione in fatto operata dal giudice del merito. Il giudice di appello ha, difatti, accertato (come indicati in narrativa), con accertamento in fatto qui non censurabile, che nel caso di specie non ricorre uno scambio di merci internazionali, atteso che le effettive operazioni di intermediazione attenevano a prodotti provenienti dall'Italia, stoccati in Italia, da società sita su territorio italiano, la quale curava direttamente anche i rapporti con gli agenti e, quindi, anche le operazioni di intermediazione per cui è causa. La motivazione è stata operata per relationem alla sentenza del Tribunale di Rimini, che è stata espressamente trascritta e fatta propria, accertandosi l'esistenza di una attività imprenditoriale unitaria che faceva capo alla società K& K Logistics, la quale curava ogni aspetto delle forniture di cancelleria da fornitori italiani a clienti italiani, curandone lo stoccaggio, i rapporti con gli agenti e il servizio post-vendita ("è K& K Logistic a provvedere al recapito della merce (...) ai resi (...) allo stoccaggio delle merci (...) si ritiene che gli elementi probatori acquisiti dimostrino l'esistenza (...) anche di una stabile organizzazione "personale" (...) per la presenza di soggetti che, agendo nel nostro paese, abitualmente concludono in mone di quella impresa contratti diversi da quelli di acquisti di beni e che sono qualificabili come "agenti dipendenti""). Da tali elementi il giudice di appello ha tratto il convincimento che tutta la struttura del preponente alla quale fanno capo anche i rapporti correnti con la contribuente ha avuto come scopo una "finzione giuridica posta in essere per evitare l'imposizione in Italia". Conseguentemente, il giudice di appello ha escluso che nel caso di specie sussistesse un transito doganale delle merci dalla Repubblica di San Marino ("non pare possa più esserci dubbio (...) che gran parte delle funzioni aziendali si svolgesse nello stabilimento di Torriana nell'ambito di una organizzazione unitaria"), escludendosi (di conseguenza) che nel caso di specie potesse applicarsi il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 9 (Servizi internazionali connessi agli scambi internazionali). Si evidenzia, peraltro, che questa Corte ha già ritenuto inammissibili analoghe censure attinenti ad altri agenti della "galassia Karnak", ritenendo che - ove sia stata esclusa in fatto la circostanza che l'attività di intermediazione sia

afferente ad operazioni internazionali - vi sia stato "un accertamento in fatto in ordine alla nazionalità delle stesse: accertamento che non può essere messo in discussione con la proposizione di censure di violazione di legge" (Cass., Sez. V, 24 febbraio 2022, n. 6286; Cass., Sez. V, 2 febbraio 2022, n. 3251; Cass., Sez. V, 3 luglio 2021, n. 18884; conf. Cass., Sez. V, 22 marzo 2019, nn. 8108, 8109; Cass., Sez. V, 24 agosto 2018, n. 21099).

3. Fondato è, invece, il secondo motivo. Non può ritenersi, come fa invece il controricorrente, che il giudice di appello abbia implicitamente rigettato la doglianza - pienamente ammissibile in quanto formulata nel rispetto del principio di specificità - relativa alle sanzioni, non rinvenendosi alcuna argomentazione in base alla quale il giudice possa avere inteso di rigettare, anche implicitamente, tale statuizione, per cui deve ritenersi sussistente l'omessa pronuncia, come ribadito dalla ricorrente in memoria.

4. Il ricorso va, pertanto, accolto, in relazione al secondo motivo in tema di trattamento sanzionatorio, cassandosi la sentenza impugnata con rinvio al giudice a quo anche per le spese.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo, dichiara inammissibile il primo motivo; cassa la sentenza impugnata con rinvio alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, anche per la regolazione e la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 22 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 6 luglio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza