

Sentenza del 07/09/2023 n. 25685 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con sentenza n. 997/07/16 del 25/10/2016, la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo - Sezione staccata di Pescara (di seguito CTR) accoglieva parzialmente l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate (di seguito AE) avverso la sentenza n. 115/01/15 della Commissione tributaria provinciale di Pescara (di seguito CTP), che aveva a sua volta accolto parzialmente il ricorso proposto da Microlife AG (di seguito Microlife) nei confronti del provvedimento di diniego di rimborso di un credito IVA relativo all'anno d'imposta 2011.

1.1. Come si evince dalla sentenza impugnata e dal testo del provvedimento di diniego trascritto in ricorso ai fini dell'autosufficienza, quest'ultimo era motivato in ragione sia dell'acquisto di servizi fuori campo IVA (servizi resi da Esse Service s.n.c.) sia dell'esistenza di due cessioni rilevanti a fini IVA da parte di società italiane in favore di Siemens, con consegna della merce in (Omissis); in particolare, si affermava con riferimento a queste due cessioni che l'avere Microlife operato come soggetto IVA in (Omissis) impediva l'accoglimento dell'istanza di rimborso ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 , art. 38 ter.

1.2. La CTR accoglieva parzialmente l'appello proposto da AE evidenziando, in buona sostanza, che: a) in assenza di appello incidentale, il provvedimento di diniego doveva ritenersi confermato con riferimento alle fatture emessa da Esse Service s.n.c.; b) spettava in favore di Microlife il rimborso dell'IVA con riferimento alle operazioni di cessione eseguite dalla cedente nel territorio della UE, ricorrendo le condizioni previste dal D.P.R. n. 633 del 1972 , art. 38 ter ; c) detto rimborso, invece, non spettava con riferimento alle operazioni di cessione eseguite dalla cedente fuori dal territorio della UE. 2. Avverso la sentenza della CTR AE proponeva ricorso per cassazione, affidato a tre motivi.

3. Microlife resisteva con controricorso.

Motivi della decisione 1. Va pregiudizialmente evidenziato che, differentemente da quanto ritenuto dal Procuratore generale nella requisitoria scritta, il ricorso di AE è pienamente ammissibile in quanto l'inserimento a mezzo fotocopiatura di atti al suo interno non esaurisce l'esposizione dei fatti, essendo stati specificamente indicati i punti rilevanti per la soluzione delle questioni sottoposte all'attenzione della Corte (cfr. Cass. S.U. n. 4324 del 24/02/2014 ; conf. Cass. n. 19562 del 24/07/2018).

2. Con il primo motivo di ricorso AE deduce violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972 , artt. 17 e 38 ter , in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non avere la CTR considerato che Microlife non è un soggetto comunitario, sicchè il suo acquisto non è

intracomunitario e l'IVA avrebbe potuto essere recuperata solo attraverso la nomina di un rappresentante fiscale in Italia o in altro Paese UE di destinazione dei beni.

2.1. Con il secondo motivo di ricorso si contesta violazione e/o falsa applicazione dell'Accordo di reciprocità Italia - Svizzera, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente ritenuto sussistente la reciprocità del diritto al rimborso riconosciuto dalla Svizzera agli operatori economici italiani.

2.2. Con il terzo motivo di ricorso si contesta la violazione e/o la falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972 , artt. 38 ter e 38 bis.2, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente ritenuto che non sarebbe stata effettuata alcuna operazione rilevante a fini IVA nel territorio italiano.

3. I motivi, che riguardano unicamente la questione del rimborso IVA dei beni acquistati da Microlife in (Omissis) e trasportati in (Omissis), possono essere esaminati congiuntamente per ragioni di connessione e sono complessivamente infondati per le ragioni ampiamente declinate dalla CTR e che in questa sede si condividono.

3.1. Ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972 , art. 38 bis.2, comma 1, "I soggetti stabiliti in altri Stati membri della Comunità, assoggettati all'imposta nello Stato in cui hanno il domicilio o la residenza chiedono il rimborso dell'imposta assolta sulle importazioni di beni e sugli acquisti di beni e servizi, sempre che sia detraibile a norma degli artt. 19, 19-bis.1 e 19-bis.2, secondo le disposizioni del presente articolo. Il rimborso non può essere richiesto dai soggetti che nel periodo di riferimento disponevano di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato ovvero dai soggetti che hanno ivi effettuato operazioni diverse da quelle per le quali debitore dell'imposta è il committente o cessionario, da quelle non imponibili di trasporto o accessorie ai trasporti e da quelle effettuate ai sensi dell'art. 74-septies (...)".

3.1.1. L'art. 38 ter, comma 1, del medesimo decreto presidenziale estende, poi, le norme previste dalla disposizione che precede, limitatamente all'imposta relativa agli acquisti e importazioni di beni mobili e servizi inerenti alla loro attività, anche ai soggetti stabiliti in uno Stato extra UE, ma a condizioni di reciprocità.

3.1.2. Sotto altro profilo, del D.P.R. n. 633 del 1972 , art. 8 , comma 1, lett. b), afferma che costituiscono cessioni all'esportazione non imponibili "le cessioni con trasporto o spedizione fuori del territorio della Comunità economica Europea entro novanta giorni dalla consegna, a cura del cessionario non residente o per suo conto (...)".

3.1.3. Infine, secondo la previsione del D.L. 30 agosto 1993, n. 331 , art. 41 , comma 1, lett. a), conv. con modif. nella L. 29 ottobre 1993, n. 427 , costituiscono cessioni intracomunitarie non imponibili "le cessioni a titolo oneroso di beni, trasportati o spediti nel territorio di altro Stato membro, dal cedente o dall'acquirente, o da terzi per loro conto, nei confronti di cessionari soggetti di imposta (...)".

3.2. Orbene, secondo quanto condivisibilmente affermato da Cass. n. 3099 del 17/02/2016 , puntualmente richiamata dal giudice di appello, "la cessione di beni esistenti sul territorio

nazionale eseguita dal cedente residente nello Stato italiano nei confronti di cessionario extracomunitario privo di codice identificativo IVA non costituisce una cessione all'esportazione, non essendo i beni usciti dal territorio comunitario, nè una cessione intracomunitaria non imponibile, non essendo il soggetto cessionario residente in alcun Paese membro e, dunque, neppure soggetto passivo IVA, ma integra una comune cessione di beni sul territorio nazionale, sicchè il cedente italiano è tenuto ad emettere fattura nei confronti del cessionario extracomunitario, con applicazione dell'aliquota IVA italiana, che grava sul prezzo di vendita del bene corrisposto dall'acquirente".

3.2.1. Nel caso di specie, Microlife, società svizzera e, dunque, soggetto extra UE privo di codice identificativo IVA, ha acquistato i beni da una società italiana che li ha spediti direttamente in un altro Stato membro dell'Unione, cioè la (Omissis). Non si configura, pertanto, nè una cessione all'esportazione, perchè i beni non sono usciti dal territorio della UE (del D.P.R. n. 633 del 1972 , art. 8 , comma 1, lett. b)), nè una cessione intracomunitaria non imponibile, in quanto Microlife non è un soggetto IVA comunitario (D.L. n. 331 del 1993 , art. 41 , comma 1, lett. a)).

3.2.2. Ne consegue che la cessione effettuata dalla società italiana a Microlife è una normale cessione imponibile, sicchè correttamente la cedente ha applicato l'IVA alla cessione.

3.3. A questo punto bisogna stabilire se Microlife sia legittimata ad ottenere il rimborso dell'IVA da parte dell'Amministrazione finanziaria.

3.3.1. In proposito, va richiamato l'insegnamento di Cass. n. 21411 del 15/09/2017 (che a sua volta si conforma alla giurisprudenza unionale), per il quale, ai fini del diritto al rimborso dell'IVA da parte di una società estera, non è assolutamente necessaria la nomina di un rappresentante fiscale in Italia (come erroneamente sostenuto da AE), ma il rimborso può essere ottenuto con la diversa procedura prevista dal D.P.R. n. 633 del 1972 , art. 38 ter , e, quindi, ove sussistano le condizioni di reciprocità. Ne consegue, pertanto, l'infondatezza del primo motivo di ricorso.

3.3.2. Quanto alla sussistenza delle condizioni di reciprocità richieste dall'accordo italo-svizzero, il secondo motivo di ricorso non nega la sussistenza di tali condizioni, richiamando il tenore dell'art. 151 dell'ordinanza svizzera sull'IVA, sostanzialmente analogo a quello contenuto nel D.P.R. n. 633 del 1972 , sicchè l'attenzione si sposta sulla esistenza di operazioni rilevanti a fini IVA nel periodo di riferimento sul territorio nazionale, oggetto del terzo motivo.

3.3.3. In buona sostanza, AE evidenzia che Microlife avrebbe compiuto operazioni attive rilevanti a fini IVA sul territorio nazionale, sicchè non avrebbe diritto al rimborso.

3.3.4. Peraltro, la CTR ha chiarito in proposito che "la cessione all'operatore economico avente sede in altro Stato UE, cui la merce acquistata in Italia dalla società svizzera andava consegnata, non è avvenuta in territorio italiano, non essendoci stato alcun rapporto tra l'operatore economico destinatario della merce e la società italiana, soltanto incaricata della consegna a detto operatore".

3.3.5. Trattasi di accertamento in fatto, niente affatto posto in discussione dal motivo di ricorso, involgente una violazione di legge, formulato dalla difesa erariale. Nè quest'ultima ha fatto

riferimento ad ulteriori operazioni attive poste in essere da Microlife in (Omissis).

3.3.6. Vanno, pertanto, disattesi anche il secondo ed il terzo motivo di ricorso.

4. In conclusione, il ricorso va rigettato e la ricorrente va condannata al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del presente giudizio, liquidate come in dispositivo avuto conto di un valore dichiarato della lite di Euro 130.371,88.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del presente giudizio, che si liquidano in Euro 7.600,00, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15%, ad Euro 200,00 per spese borsuali e agli accessori di legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza