

08196

1



ESENTE DA REGISTRAZIONE
 AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
 N. 131 TAB: ALL. B. - N. 8
 MATERIA TRIBUTARIA

REPUBBLICA ITALIANA

Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

*TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 758/2009

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 8196

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. AURELIO CAPPABIANCA - Presidente - Ud. 28/01/2015
 Dott. BIAGIO VIRGILIO - Consigliere - PU
 Dott. ANTONIO GRECO - Consigliere -
 Dott. MASSIMO FERRO - Consigliere -
 Dott. GUIDO FEDERICO - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 758-2009 proposto da:

AGRIAMERICA CORPORATION in persona dell'Amministratore
 e legale rappresentante pro tempore, elettivamente
 domiciliato in ROMA VIA CIPRO 4/V, presso lo studio
 dell'avvocato GIUSEPPE MARIA CIPOLLA, che lo
 rappresenta e difende giusta delega a margine;

- *ricorrente* -

2015

contro

372

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro
 tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI
 PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO
 STATO, che lo rappresenta e difende;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 72/2008 della COMM.TRIB.REG. di BARI, depositata il 19/09/2008;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 28/01/2015 dal Consigliere Dott. GUIDO FEDERICO;

udito per il ricorrente l'Avvocato CIPOLLA che si riporta agli scritti e insiste per l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato FIORENTINO che ha chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. TOMMASO BASILE che ha concluso per il rigetto del ricorso.

Svolgimento del processo

Nel corso di una verifica generale presso la Italiana Alimenti spa e la Oleifici Italiana spa, aventi entrambe sede amministrativa in Monopoli alla via Barone n. 200, il Nucleo Regionale Polizia Tributaria della Puglia, rinveniva in uno stanzino copiosa documentazione riconducibile alla Agriamerica Corporation, società di diritto statunitense, avente sede legale in New York.

A seguito di autorizzazione della Procura della Repubblica presso il Tribunale di Bari i verbalizzanti procedevano all'esame della documentazione acquisita ed all'espletamento di ulteriori indagini, miranti all'acquisizione di elementi di prova che dimostrassero il carattere fittizio della localizzazione della società negli Usa.

A conclusione di dette indagini veniva redatto un pvc dal quale risultava che la Agriamerica Corporation, pur se con sede legale all'estero, doveva essere considerata fiscalmente residente in Italia ed assoggettata alla legge italiana.

In forza di detto pvc venivano emessi quattro avvisi di accertamento nei confronti della società aventi ad oggetto l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi ai fini Irpeg, Ilor, Ires, Irap per gli anni dal 1997 al 2001.

La CTP di Bari, riuniti i ricorsi proposti dalla contribuente, li accoglieva ed annullava gli avvisi di accertamento.

La CTR della Puglia in riforma della sentenza impugnata, respingeva invece i ricorsi della contribuente.

La CTR, in particolare, disattesa l'eccezione preliminare di formazione del "giudicato" con riferimento all'imposizione Iva, riteneva fittizia la localizzazione della società negli Usa e dimostrata l'effettiva residenza in Italia della società.

Escludeva altresí la configurabilità di una stabile organizzazione della società negli USA ed affermava che non sussistevano i presupposti per la detrazione delle imposte asseritamente pagate dalla società medesima in quel paese.

Affermava infine che tutte le cessioni di beni effettuate dalla società dovevano ritenersi assoggettate ad Iva.

Avverso detta sentenza ha proposto ricorso per cassazione, affidato a sedici motivi, la contribuente.

L'Agenzia resiste con controricorso.

Motivi della decisione

Con il *primo motivo di ricorso* la contribuente denuncia violazione dell'art. 52 comma 2 d.lgs.546/92 in relazione agli artt. 360 nn.3) e 4) cpc, deducendo la mancanza del provvedimento di autorizzazione alla interposizione dell'appello dell'Agenzia avverso la sentenza della CTP, ex art. 52 comma 2 d.lgs. 546/1992 e la conseguente nullità della sentenza impugnata.

Il motivo non ha pregio.

Ed invero secondo il consolidato orientamento di questa Corte, cui intende senz'altro darsi continuità, nel processo tributario, la disposizione dell'art. 52, comma secondo, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, secondo la quale gli uffici periferici del dipartimento delle entrate del Ministero delle finanze e gli uffici del territorio devono essere previamente autorizzati alla proposizione dell'appello principale, rispettivamente, dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione generale delle entrate e dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione compartimentale del territorio, non è più suscettibile di applicazione una volta divenuta operativa - in forza del D.M. dell'economia 28 dicembre 2000 - la disciplina recata dall'art. 57 del D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 300, che ha istituito le agenzie fiscali, attribuendo ad esse la gestione della generalità delle funzioni in precedenza esercitate dai dipartimenti e dagli uffici del Ministero delle finanze, e trasferendo alle medesime i relativi rapporti giuridici, poteri e competenze, da esercitarsi secondo la disciplina dell'organizzazione interna di ciascuna agenzia. A seguito della soppressione di tutti gli uffici ed organi ministeriali ai quali fa riferimento l'art. 52, comma secondo, del D.Lgs. n. 546 del 1992, infatti, da tale norma non possono farsi discendere condizionamenti al diritto delle agenzie di appellare le sentenze ad esse sfavorevoli delle commissioni tributarie provinciali (Cass. Ss.Uu. n. 604/2005 e Cass. 10736/2014).

Con il *secondo motivo* si denuncia violazione dell'art. 112 cpc, in relazione all'art 360 n.4) cpc, lamentando che la CTR abbia omesso di pronunciarsi sulla domanda di annullamento, ritualmente formulata nel ricorso introduttivo e rimasta assorbita nella pronuncia di primo grado, per non avere l'Ufficio riconosciuto in deduzione le imposte assolte dalla contribuente negli Usa e violando, conseguentemente il combinato disposto degli artt. 1 e 23 della Convenzione Italia-Usa contro le doppie imposizioni.

Il motivo non ha pregio.

La CTR ha infatti specificamente preso in esame e respinto l'eccezione (logicamente subordinata) della contribuente di tener conto delle imposte pagate negli Usa.

Premesso che secondo quanto rilevato dalla CTR non risultava determinato che cosa la contribuente avesse pagato a tale titolo nel triennio 1998/2000 il giudice di secondo grado ha espressamente affermato che tale domanda non poteva essere accolta non sussistendo le condizioni di legge, in quanto, ai sensi dell'art. 15 comma 4 TUIR, la detrazione doveva essere ritualmente richiesta nelle dichiarazioni relative al periodo in cui le imposte sarebbero state pagate.

Con il *terzo motivo* si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 87 TUIR , in relazione all'art. 360 n.3) cpc, formulando il seguente quesito di diritto:

“Dica codesta Ecc.ma Corte se per stabilire ai sensi e per gli effetti dell'art. 87 comma 3 TUIR se una società di capitali abbia in Italia la sede dell'amministrazione rilevi il luogo in cui è svolta la gestione amministrativa della società e non piuttosto quello in cui sono adottate ed eseguite le decisioni di carattere manageriale-commerciale, quali quelle consistenti nell'intrattenere rapporti e nel concludere i contratti commerciali con i clienti ed i fornitori.”

Il motivo è infondato.

La CTR ha infatti affermato che la residenza fiscale della contribuente era in Italia sulla base del fatto che la società era effettivamente gestita in Italia dal suo vero ed unico manager, signor Marseglia Pasquale, il quale, secondo quanto accertato dal giudice di appello, non solo risiedeva ma

anche operava in Italia, avendo i propri uffici in Monopoli, presso la sede amministrativa della Casa Olearia spa.

La CTR ha al riguardo evidenziato che il Marseglia era non solo l'unico firmatario di atti rilevanti quali i verbali di riunione del CdA ed il verbale della riunione annuale degli azionisti, ma anche di fatto l'unico a prendere le decisioni essenziali per la gestione dell'azienda, come da lui stesso dichiarato in sede di accertamento e riportato nel pvc .

Ad ulteriore conferma la CTR rilevava che in Italia, ed in particolare a Monopoli, dove risiedeva ed operava il Marseglia, si trovava la contabilità dell'ente. Da lí partivano inoltre le disposizioni per la registrazione delle diverse operazioni gestionali, nonché le disposizioni di bonifici e pagamenti.

Il Cda della società era inoltre composto "dalla medesima compagine" della Casa Olearia Italiana spa.

Il principale se non unico interlocutore dei fornitori e di tutti coloro che avevano intrattenuto rapporti commerciali con la società era il Marseglia e tutte le scelte gestionali ed operative venivano trattate presso gli uffici di Monopoli della Casa Olearia spa, compresi i diversi aspetti relativi alle attività di consulenza, ai rapporti assicurativi, a quelli di lavoro e collaborazione , di trasporto e spedizione, così come quelli contabili e di fatturazione.

Sulla base di una pluralità di elementi, gravi , precisi e concordanti, tutti specificamente indicati, la CTR ha dunque concluso, con valutazione di merito, che in quanto logicamente e congruamente motivata non è sindacabile in questa sede, che, ai sensi dell'art. 87 TUIR la sede dell'amministrazione della società, e cioè il luogo in cui venivano svolte, non già attività accessorie di carattere amministrativo, ma le scelte gestionali essenziali, era in Monopoli.

Con il *quarto motivo* si denunzia violazione dell'art. 7 comma 4 d.lgs. 546/92, dell'art. 2697 c.c., nonché degli artt. 24 comma 2 e 111 comma 2 Cost. in relazione all'art. 360 n1) cpc, formulando il seguente quesito di diritto:

Dica codesta Ecc.ma Corte se, ai sensi degli artt. 7 comma 4 d.lgs. 546/92 , artt. 24 comma 2 e 111 comma 2 Cost. le dichiarazioni di terzi raccolte nel corso di controlli effettuati dalla Gdf abbiano

valore di prova nel processo tributario e se, di conseguenza, si possa ritenere assolto da parte dell'Amministrazione finanziaria il suo onere probatorio solo attraverso l'impiego di tali dichiarazioni.

Il motivo non ha pregio.

La CTR, come si è già evidenziato, ha fondato la propria statuizione in ordine alla effettiva sede dell'amministrazione della contribuente su una pluralità di elementi sia di carattere documentale, quali, a titolo esaemplificativo, l'esame della contabilità, dei documenti afferenti ai rapporti con fornitori e terzi, la documentazione bancaria, i verbali del CdA, rinvenuti in occasione dell'accesso effettuato dalla Guardia di Finanza e trasfusi nel pvc, sia delle dichiarazioni rese da terzi ai militari della Guardia di Finanza.

Come questa Corte ha già affermato tali dichiarazioni sono senz'altro ammissibili nel processo tributario e vi trovano ingresso come elementi indiziari che concorrono a formare il convincimento del giudice nel complesso delle altre risultanze probatorie (Cass. 23397/2011).

Ed invero nel processo tributario, il divieto di prova testimoniale posto dall'art. 7 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 si riferisce alla prova testimoniale quale prova da assumere con le garanzie del contraddittorio e non implica, pertanto, l'impossibilità di utilizzare, ai fini della decisione, le dichiarazioni che gli organi dell'amministrazione finanziaria sono autorizzati a richiedere anche ai privati nella fase amministrativa di accertamento e che rilevano quali elementi indiziari che possono concorrere a formare, unitamente ad altri elementi, il convincimento del giudice (Cass. 8369/2013).

Con il *quinto motivo* si denuncia l'omessa motivazione su fatti controversi e decisivi, in relazione all'art. 360 n.5) cpc, sotto il profilo dell'omesso esame di prove documentali idonee a dimostrare la residenza fiscale statunitense di Agriamerica e l'immissione in consumo dei beni da essa ceduti.

Pure tale motivo non è fondato.

La CTR ha infatti espressamente affermato l'irrelevanza ed inidoneità della documentazione prodotta dalla contribuente a superare gli elementi di prova, ritenuti per la loro gravità, univocità e

specifica rilevanza adeguati a provare che si trovava in Italia la sede effettiva dell'amministrazione della contribuente.

La Corte, con argomentazioni logiche e coerenti, sulla base di attento esame e valutazione dei dati emergenti dalle risultanze istruttorie, di cui ha dato dettagliatamente conto in motivazione, ha evidenziato come la sede dell'amministrazione della società fosse in Monopoli.

Non è dunque ravvisabile il vizio di insufficiente motivazione che sussiste solo quando nel ragionamento del giudice di merito, quale risulta dalla sentenza, sia riscontrabile una obiettiva deficienza del criterio logico che lo ha condotto alla formazione del proprio convincimento.

L'omessa motivazione, al contrario, non può consistere nella difformità dell'apprezzamento dei fatti e delle prove dato dal giudice di merito rispetto a quello preteso dalla parte, spettando solo a detto giudice di individuare le fonti del proprio convincimento, valutare le prove e scegliere tra le risultanze istruttorie quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione e dare prevalenza all'uno o all'altro mezzo di prova, salvo i casi tassativamente previsti dalla legge, in cui un valore legale è assegnato alla prova (ex plurimis Cass. n.6064/08).

Con il *sesto motivo di ricorso* la contribuente denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 1, 4, 23 par. 3 della Convenzione Italia-Usa chiedendo a questa Corte di dire se “contrariamente a quanto sostenuto dalla CTR, in presenza di un soggetto avente la doppia residenza in Italia e negli Usa il nostro paese sia obbligato, in base agli artt. 1, 4 e 23 della Convenzione Italia-Usa a riconoscere d'ufficio la deduzione sul reddito assolta negli Usa dall'imposta sul reddito italiana.”

Il motivo non ha pregio.

Risulta infatti destituito di fondamento lo stesso presupposto di fatto posto a fondamento del motivo dedotto, vale a dire la “doppia residenza” della contribuente.

La CTR ha, al contrario, affermato, con valutazione di merito che, come si è visto, deve ritenersi congruamente motivata e dunque incensurabile in questa sede, che l'effettiva ed unica residenza fiscale della contribuente era in Italia, stante il carattere fittizio e meramente formale della sede negli Usa.

Da qui ai sensi dell'art. 87 comma 3 TUIR(poi divenuto, con la rinumerazione operata dal D.lgs. 344/2003 , art. 73 comma 3) la qualità della contribuente di soggetto passivo dell'imposta nel nostro paese.

Non appare dunque ravvisabile la doppia residenza della contribuente invocata nel motivo.

In ogni caso, sulla base dello stesso tenore letterale della Convenzione deve ritenersi che la deduzione dalle imposte non possa che effettuarsi nelle forme e secondo le modalità previste dall'art. 15 TUIR.

Questa Corte ha già affermato che nell'ipotesi di cui all'art. 15 comma 3 TUIR (nella formulazione anteriore alla nuova numerazione) riguardante la detrazione delle imposte pagate su redditi prodotti all'estero, la decadenza ivi prevista è espressamente collegata al fatto formale della omessa richiesta della detrazione nella dichiarazione dei redditi (Cass.18371/05).

Con il *settimo motivo* si denunzia violazione e falsa applicazione dell'art. 10 comma 1 Cost. e 75 Dpr 600/73 , nonché dell'art. 128 TUIR, in relazione all'art. 360 n.3) cpc, chiedendo alla Corte di dire se , contrariamente quanto sostenuto dalla CTR, in applicazione degli artt. 10 comma 1 Cost., 75 e 128 TUIR , nel contrasto tra la normativa italiana (art. 15 TUIR nel testo vigente *ratione temporis*) e la normativa dettata dalla Convenzione Italia-Usa (artt. 1,4, e 23) il giudice italiano sia tenuto a risolvere il contrasto applicando la seconda anziché la prima.

La reiezione del precedente motivo assorbe il presente.

Si è infatti già evidenziato che la sentenza impugnata ha affermato che la sede effettiva della contribuente era in Italia: da ciò l'assoggettamento della contribuente all'imposizione nel nostro paese.

In ogni caso deve ritenersi che l'art.15 TUIR non sia in alcun modo in contrasto con la Convenzione Italia-Usa, in quanto diversi appaiono i diversi ambiti applicativi: l'art. 15 cit. infatti disciplina le modalità, espressamente stabilite a pena di decadenza, con cui il contribuente può far valere nel nostro paese, ove ne sussistano i relativi presupposti, sulla base della menzionata Convenzione, la detrazione dell'imposta (cfr. al riguardo Cass. 6108/2011).

Con *l'ottavo motivo* si denuncia omessa motivazione in relazione all'art. 360 n.5) cpc sotto il profilo dell'omessa indicazione delle ragioni per le quali la CTR ha ritenuto prevalente il diritto interno sulla Convenzione negando conseguentemente la spettanza del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero.

Con *il nono motivo* si denuncia l'omessa motivazione in relazione all'art. 360 n.5) cpc, avuto riguardo alla mancata indicazione delle ragioni per le quali la CTR ha dubitato dell'avvenuto pagamento negli Usa delle imposte sul reddito da parte della contribuente.

Pure detti motivi che in virtù dell'intima connessione vanno unitariamente esaminati appaiono assorbiti dalla reiezione del sesto motivo e dalla ritenuta carenza della doppia residenza (in Italia ed Usa) della contribuente.

Con *il decimo motivo* si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 5 e 7 della Convenzione in relazione all'art. 360 n.1) cpc, formulandosi il seguente quesito di diritto:

“Dica codesta Ecc.ma Corte se, contrariamente a quanto sostenuto dalla CTR, la presenza negli Usa di un ufficio amministrativo e di un deposito merci da parte di una società di cui la Commissione assume la residenza fiscale italiana, congiuntamente all'effettuazione di vendite in favore di clienti statunitensi, alla conclusione di contratti commerciali con clienti e fornitori residenti negli Usa, all'avvenuta registrazione e costituzione della società negli Usa ed all'ulteriore espresso riconoscimento da parte del fisco americano dell'esistenza nel territorio americano della società, costituisca (quanto meno) una stabile organizzazione di tipo materiale ai sensi dell'art. 5 della Convenzione Italia-Usa.”

Con *l'undicesimo motivo* si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 5 , parr. 4 e 5 e dell'art. 7 della Convenzione in relazione all'art. 360 n.3) formulando il seguente quesito di diritto:

“Dica codesta Ecc.ma Corte se, ai sensi dell'art. 5 par. 4 della Convenzione Italia-Usa costituisca una stabile organizzazione personale di un'impresa residente in uno Stato contraente una persona fisica che eserciti abitualmente nell'altro Stato contraente poteri che le permettano di concludere contratti per conto di tale impresa.”

Con il *dodicesimo motivo* si denunzia contraddittoria motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 n.5) cpc, sotto il profilo dell'asserita insussistenza negli Usa di una stabile organizzazione di tipo personale da parte di Agriamerica.

Viene al riguardo formulato il seguente quesito di diritto:

Dica codesta S.C. se sia adeguatamente motivata la sentenza impugnata in cui il giudice "a quo" affermi, per un verso, che una società costituita all'estero è residente in Italia per essere prese in Italia le decisioni commerciali riguardanti la vita della società e, per l'altro, che la persona fisica – operante abitualmente all'estero per conto di tale società, avente il potere di concludere contratti per conto di quest'ultima ed inserita organicamente nella struttura della società stessa per ricoprire la carica di vice-presidente – nell'agire per conto di tale società costituisca un agente indipendente ai sensi e per gli effetti dell'art. 5 della Convenzione Italia-Usa.

I motivi che, in quanto strettamente connessi, vanno unitariamente esaminati sono infondati.

La CTR ha infatti escluso sulla base della attenta valutazione delle risultanze istruttorie l'esistenza di una stabile organizzazione negli Usa della contribuente, ritenuta fiscalmente residente in Italia.

Premesso che secondo il consolidato orientamento di questa Corte la relativa nozione dev'essere tratta dall'art. 5 del modello di convenzione OCSE contro la doppia imposizione e dal suo commentario, integrata con i requisiti di "centro di attività stabile" di cui all'art. 2 della sesta direttiva Iva (77/388/CEE), definito dalla giurisprudenza comunitaria (sentenza Corte di Giustizia 17.7.1997, C – 190/95) come struttura dotata di risorse materiali ed umane (Cass. 17206/2006), la CTR ha evidenziato come non risultasse alcuna stabile struttura negli Usa cui fosse affidata, anche di fatto, la cura di affari della società (management).

Ha in particolare escluso che lo studio Funaro, pur costituendo la sede ufficiale fosse anche uno stabile centro operativo della società, costituendo piuttosto un mero recapito all'interno di un ufficio di consulenza e rappresentanza fiscale, esercente dunque attività di carattere meramente preparatorio ed ausiliario.

Ha al riguardo ribadito come tutte le scelte manageriali e le funzioni direttive e gestionali della società fossero concentrate in Monopoli , mentre negli Usa erano unicamente situati depositi per esposizione e consegna merci.

La CTR ha inoltre escluso che l'attività svolta dal signor Antony Di Rado fosse riconducibile alla nozione di stabile organizzazione dell'impresa, risultando che, al di là della qualifica formale, il Di Rado aveva svolto, per conto della contribuente, attività di intermediazione commerciale in modo indipendente, come confermato dalle fatture emesse nei confronti dell'impresa in relazione a detta attività.

Non risulta dunque l'elemento qualificante della stabile organizzazione, costituito dalla prova che il Di Rado esercitasse abitualmente, ed al di fuori di un rapporto di agenzia, il potere di concludere negli Usa contratti in nome e per conto dell'impresa.

Con il *tredicesimo motivo* si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 3 comma 1 l.241/90, art. 7 l.212/00 , 56 ult. c. dpr 633/72 , nonché dell'art. 111 comma 2 Cost., in relazione all'art. 360 n.3) cpc, formulando il seguente quesito:

Dica codesta Ecc.ma Corte se, in base agli artt. 3 comma 1 l.241/90, 7 comma 1 l.212/00, 56 ult. c. Dpr 633/72, nonché in base all'art. 111 comma 2 Cost., sia vietato al giudice tributario integrare le ragioni di fatto e/o in diritto della pretesa recata dall'avviso di accertamento emesso dall'A.F. e sottoposto al suo esame a seguito dell'impugnazione promossa dal privato.

Il motivo è inammissibile per genericità del quesito di diritto.

Questo giudice di legittimità ha infatti più volte affermato che il quesito di diritto dev'essere formulato, ai sensi dell'art. 366 bis cpc, in termini tali da costituire una sintesi logico- giuridica unitaria della questione, onde consentire alla Corte di cassazione l'enunciazione di una *regula iuris* suscettibile di ricevere applicazione in casi ulteriori rispetto a quello deciso dalla sentenza impugnata (Cass Ss.Uu. n.21672/2013), con la conseguenza che è inammissibile il motivo di ricorso sorretto da un quesito la cui formulazione sia del tutto inidonea a chiarire l'errore di diritto imputato alla sentenza impugnata in relazione alla concreta controversia (Cass n.7197/09) e si risolva nella

generica richiesta al giudice di legittimità di stabilire se sia stata o meno violata una certa norma (Cass. n.4044/09).

Il quesito deve al contrario investire la *ratio decidendi* della sentenza impugnata, proponendone una alternativa di segno opposto (Cass. Ss Uu 28356/08).

Va dunque ribadita l'inammissibilità del motivo di ricorso il cui quesito si risolva, come nel caso di specie, in una generica istanza di decisione sull'esistenza della violazione di legge denunciata nel motivo senza un concreto riferimento alla specifica questione sottoposta all'esame della Corte (Cass. Ss. Uu. n.21672/2013). ' f

Con il *quattordicesimo motivo*, si denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 1 e 7 comma 2 Dpr 633/72, lamentando che nel ritenere effettuate nel territorio italiano cessioni di beni mobili sia stata data rilevanza al luogo di residenza del cedente o al luogo in cui si era perfezionato il contratto piuttosto che al luogo in cui i beni si trovavano all'atto della cessione.

Con il *quindicesimo motivo* si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 7 ult. comma e 8 comma 1 Dpr 633/72 in relazione all'art. 360 n.3) cpc formulando il seguente quesito di diritto:

Dica codesta Ecc.ma Corte se, in forza del combinato disposto degli artt. 7 ult. c. e 8 comma 1 Dpr 633/72, costituiscano operazioni imponibili Iva le cessioni di beni mobili esportati dall'Italia verso paesi extracomunitari.

I motivi che stante la loro intima connessione vanno unitariamente esaminati sono fondati.

La CTR ha infatti fatto discendere dall'accertata residenza fiscale in Italia della contribuente e dal fatto che verosimilmente in Monopoli si erano perfezionati i contratti di cessione'assoggettamento ad Iva di tutte le cessioni effettuate nell'esercizio d'impresa in Italia.

Tale assunto appare in contrasto con gli artt. 7 ed 8 Dpr 633/72 in forza dei quali affinché si realizzi un'operazione rilevante ai fini Iva occorre che la cessione sia effettuata nel territorio dello Stato, ed il relativo criterio di collegamento è costituito dalla presenza del bene nel territorio suddetto.

Quanto invece alle operazioni relativi agli scambi con l'estero, ai sensi dell'art. 8 Dpr 633/72, la disciplina è ispirata al principio di detassare i beni in uscita ed i servizi a questi connessi e di applicare l'Iva italiana in entrata.

A tali principi non risulta essersi ispirata la sentenza della CTR che ha erroneamente fondato l'imponibilità delle operazioni ai fini Iva sulla circostanza dell' effettiva sede in Italia dell'impresa, omettendo di valutare la sussistenza del presupposto fondamentale dell'imponibilità ai fini Iva delle operazioni, vale a dire la presenza dei beni in Italia e la circostanza che detti beni ,ai sensi dell'art. 8 Dpr 633/72 , non fossero oggetto di cessione a paesi extra-europei.

La sentenza della CTR va dunque cassata in parte qua.

L'accoglimento di tali motivi e conseguente cassazione della sentenza impugnata assorbe l'ultimo motivo con cui si censura la statuizione di condanna della contribuente alla refusione delle spese di lite.

In conclusione, accolti il quattordicesimo e quindicesimo motivo di ricorso, assorbito l'ultimo e respinti gli altri, la sentenza va cassata in parte qua e rinviata per un nuovo esame, limitatamente ai motivi accolti innanzi ad altra sezione della medesima CTR, che provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il quattordicesimo e quindicesimo motivo del ricorso della contribuente, assorbito l'ultimo e respinti gli altri.

Cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia per un nuovo esame innanzi ad altra sezione della medesima CTR , che provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio.

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 22 APR. 2015

Così deciso in Roma, il 16 gennaio 2015

L'Estensore

dott. Guido Federico

Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA

Il Presidente

dott. Aurelio Cappabianca



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA