

**Cass. civ. Sez. V, Sent., (ud. 06-03-2017) 02-08-2017, n. 19185**

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO (IVA)

In genere

PROCEDIMENTO CIVILE

Ricorso per cassazione

**Fatto Diritto P.Q.M.**

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. BIELLI Stefano - Presidente -

Dott. CAIAZZO Rosario - Consigliere -

Dott. PERRINO Angelina Maria - Consigliere -

Dott. TEDESCO Giuseppe - rel. Consigliere -

Dott. LUCIOTTI Lucio - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

**SENTENZA**

sul ricorso iscritto al n. 24498/2012 R.G. proposto da:

Agenzia delle entrate, in persona del direttore pro tempore, domiciliata in Roma, via dei Portoghesi 12, presso 12, l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

MTV Pubblicità s.r.l., rappresentata e difesa dagli avv. Giancarlo Zoppini, Giuseppe Russo Corvace e Giuseppe Pizzonia, con domicilio eletto in Roma, via della Scrofa 57, presso lo studio dell'avv. Giancarlo Zoppini;

- controricorrente-

Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 156/06/11, depositata il 26 settembre 2011;

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 6 marzo 2017 dal Consigliere Giuseppe Tedesco;

uditi gli Avv. Paolo Gentili per l'avvocatura generale dello Stato e Giancarlo Zoppini per la S.p.A.;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Soldi Anna Maria, che ha concluso chiedendo l'accoglimento del ricorso.

**Svolgimento del processo**

In esito a verifica condotta nei confronti della Aegis Media S.p.A., i verbalizzanti hanno riscontrato che questa società emetteva nei confronti delle società concessionarie di spazi pubblicitari, tra le quali la MTV Pubblicità s.r.l., fatture aventi come oggetto "premi impegnativa", che assoggettava ad iva con l'aliquota del 20% ed a ritenuta fiscale a titolo di Ires, prevista dal D.P.R. n. 600 del 1973,

art. 25. Di rimando, le società concessionarie, e quindi anche la MTV Pubblicità s.r.l., ricevute le fatture, le contabilizzavano, detraendo gli importi dell'Iva. L'Ufficio ha qualificato i "premi impegnativa" come cessioni di danaro a titolo gratuito, in quanto tali non assoggettabili ad Iva ed ha per conseguenza rettificato le relative dichiarazioni per gli anni 2003, 2004 e 2005 presentata dall'odierna controricorrente, con recupero a tassazione dell'importo indebitamente detratto.

La MTV Pubblicità s.r.l. ha impugnato il relativo avviso di accertamento, ottenendone l'annullamento dalla Commissione tributaria provinciale, con sentenza poi confermata da quella regionale (Ctr), sulla base del rilievo che i premi impegnativa, erogati dalla ricorrente in favore di Aegis Media costituivano non una dazione a titolo liberale, ma il corrispettivo di prestazioni di servizi e, conseguentemente, riflettevano una operazione imponibile, con il correlativo diritto della concessionaria di detrarre l'imposta versata su quanto pagato per tale titolo.

Contro questa sentenza l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione, che affida a unico motivo, cui la contribuente reagisce con controricorso, illustrato con memoria.

### Motivi della decisione

Con unico motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate si duole, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, della violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 2, comma 3, e art. 3, comma 1.

E' oggetto di censura la valutazione della Ctr, là dove ha ravvisato "nell'accordo stipulato fra le parti" un rapporto sinallagmatico "a fronte del quale MTV ha corrisposto un determinato compenso. Ciò esclude che (...) le somme versate da MTV possano essere qualificate come erogazioni liberali o cessioni di danaro. Al contrario trattasi di operazione imponibile, svolta dal soggetto che ha ricevuto il danaro in remunerazione di un'attività effettivamente compiuta".

Il motivo è inammissibile. Dalle norme di cui il motivo assume la violazione, interpretate secondo gli insegnamenti della Corte di Giustizia, ne discende che l'applicabilità dell'Iva presuppone la sussistenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive intercorrente tra il soggetto erogante e il soggetto beneficiario, nell'ambito del quale la somma versata assume carattere di corrispettivo per una cessione di beni o di una prestazione di servizi. A sua volta il motivo di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) costituisce una doglianza circoscritta all'interpretazione della norma astratta applicata dal giudice al caso concreto, investendo quindi la validità ed ortodossia della conclusione ermeneutica (Cass. n. 16896/2007). Ciò spiega perchè, quando il ricorso è proposto per tale motivo, il requisito posto dall'art. 366 c.p.c., n. 4 si consideri soddisfatto solo se il ricorso contiene la specifica indicazione delle affermazioni in diritto rinvenibili nella sentenza che si assumono in contrasto con le norme regolatrici della fattispecie o con l'interpretazione di queste stesse fornita dalla giurisprudenza di legittimità o dalla dottrina prevalente, perchè solo così la Suprema corte è posta in condizione di verificare il fondamento della violazione denunciata (Cass. n. 21659/2005; n. 2707/2004). Viceversa nel ricorso non è minimamente indicato che la sentenza abbia, contra legem, affermato che sono imponibili dazioni di somme che non siano in relazione di corrispettività con una prestazione, nè la ricorrente ha denunciato che la Ctr ha ritenuto imponibile l'operazione nonostante non avesse riscontrato nella fattispecie concreta il nesso di corrispettività fra le prestazioni.

In verità la sentenza ha deciso in quel modo non perchè abbia malamente inteso la portata precettiva delle norme che stabiliscono i requisiti di imponibilità delle operazioni, ma perchè ha accertato, nel rapporto fra il Centro Media e la concessionaria, il nesso di corrispettività fra le prestazioni richiesto da quelle stesse norme ai fini della imponibilità. Ciò significa che, nel caso di specie, il risultato interpretativo in linea di principio censurabile non è quello raggiunto dal giudice di merito sulla portata precettiva della norma, ma piuttosto quello sulla fattispecie concreta, di cui la ricorrente avrebbe dovuto allegare l'errata ricognizione in base alle risultanze di causa (Cass. n. 26110/2015). Ma allora è inevitabile dedurre che la sentenza doveva essere censurata per vizio motivazione e per violazione delle norme e principi che governano l'interpretazione contrattuale (cfr. Cass. n. 11310/1999; norme e principi che comprendono anche la valutazione giuridica del contratto, che costituisce una delle operazioni collegate all'interpretazione dei contratti: Cass. n. 3205/1995), con la conseguente inammissibilità ex art. 366 c.p.c., comma 1, n. 4 del presente motivo con il quale viene, invece, dedotto l'erronea ricognizione della fattispecie astratta recata dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 3, comma 1, e art. 2, comma 3.

Il ricorso, pertanto, va dichiarato inammissibile.

### P.Q.M.

dichiara inammissibile il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida nell'importo di Euro 8.000,00 per compensi, oltre rimborso spese forfetarie nella misura del 15% e accessori di

legge.

Così deciso in Roma, il 6 marzo 2017.

Depositato in Cancelleria il 2 agosto 2017

---

Copyright 2011 Wolters Kluwer Italia Srl - Tutti i diritti riservati

UTET Giuridica® è un marchio registrato e concesso in licenza da UTET S.p.A. a Wolters Kluwer Italia S.r.l.

**Cass. civ. Sez. V, Sent., (ud. 06-03-2017) 02-08-2017, n. 19186**

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO (IVA)

In genere

PROCEDIMENTO CIVILE

Ricorso per cassazione

**Fatto Diritto P.Q.M.**

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. BIELLI Stefano - Presidente -

Dott. CAIAZZO Rosario - Consigliere -

Dott. PERRINO Angelina Maria - Consigliere -

Dott. TEDESCO Giuseppe - rel. Consigliere -

Dott. LUCIOTTI Lucio - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

**SENTENZA**

sul ricorso iscritto al n. 16638/2014 R.G. proposto da:

Agenzia delle entrate, in persona del direttore pro tempore, domiciliata in Roma, via dei Portoghesi 12, presso 12, l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

MTV Pubblicità s.r.l., rappresentata e difesa dagli avv. Giancarlo Zoppini, Giuseppe Russo Corvace e Giuseppe Pizzonia, con domicilio eletto in Roma, via della Scrofa 57, presso lo studio dell'avv. Giancarlo Zoppini;

- controricorrente-

Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 175/11/13, depositata il 19 novembre 2013;

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 6 marzo 2017 dal Consigliere Giuseppe Tedesco;

uditi gli Avv. Paolo Gentili per l'avvocatura generale dello Stato e Giancarlo Zoppini per la S.p.A.;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Soldi Anna Maria, che ha concluso chiedendo l'accoglimento del ricorso.

**Svolgimento del processo**

In esito a verifica condotta nei confronti della Aegis Media S.p.A., i verbalizzanti hanno riscontrato che questa società emetteva nei confronti delle società concessionarie di spazi pubblicitari, tra le quali la MTV Pubblicità s.r.l., fatture aventi come oggetto "premi impegnativa", che assoggettava ad iva con l'aliquota del 20% ed a ritenuta fiscale a titolo di Ires, prevista dal D.P.R. n. 600 del 1973,

art. 25. Di rimando, le società concessionarie, e quindi anche la MTV Pubblicità s.r.l., ricevute le fatture, le contabilizzavano, detraendo gli importi dell'Iva. L'Ufficio ha qualificato i "premi impegnativa" come cessioni di danaro a titolo gratuito, in quanto tali non assoggettabili ad Iva ed ha per conseguenza rettificato la relativa dichiarazione per l'anno 2006 presentata dall'odierna controricorrente, con recupero dell'imposta assunta come indebitamente detratta.

La MTV Pubblicità s.r.l. ha impugnato il relativo avviso di accertamento, ottenendone l'annullamento dalla Commissione tributaria provinciale, con sentenza poi confermata da quella regionale, che condivise la ricostruzione operata dai primi giudici sulla assoggettabilità delle operazioni a Iva, in presenza del presupposto dell'onerosità del rapporto.

Contro questa sentenza l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione, che affida a due motivi, cui la contribuente reagisce con controricorso, illustrato con memoria.

### Motivi della decisione

Il primo motivo del ricorso principale denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36. La sentenza è censurata per difetto di motivazione, essendosi la Ctr limitata ad una motivazione recettizia di quella adottata dal primo giudice.

Il motivo è infondato. Va infatti ribadito il principio per cui è legittima la motivazione per relationem della sentenza pronunciata in sede di gravame, purchè il giudice d'appello, facendo proprie le argomentazioni del primo giudice, esprima, sia pure in modo sintetico, le ragioni della conferma della pronuncia in relazione ai motivi di impugnazione proposti, in modo che il percorso argomentativo desumibile attraverso la parte motiva delle due sentenze risulti appagante e corretto. Deve viceversa essere cassata la sentenza d'appello allorchè la laconicità della motivazione adottata, formulata in termini di mera adesione, non consenta in alcun modo di ritenere che all'affermazione di condivisione del giudizio di primo grado il giudice di appello sia pervenuto attraverso l'esame e la valutazione di infondatezza dei motivi di gravame (Cass. n. 15483/2008; n. 8625/2010; n. 11138/2011). Parimenti, la motivazione della sentenza per relationem è ammissibile, purchè il rinvio venga operato in modo tale da rendere possibile ed agevole il controllo della motivazione, nella fattispecie ampiamente fattibile, essendo necessario che si dia conto delle argomentazioni delle parti e dell'identità di tali argomentazioni con quelle esaminate nella pronuncia oggetto del rinvio (Cass. n. 7347/2012), non potendo ricorrere alcun difetto di esaustività nel modo con cui le ragioni della decisione debbono risultare (Cass., S.U, n. 642/2015).

In questo senso il controllo della motivazione è nella specie ampiamente fattibile perchè la Ctr, nel condividere la sentenza di primo grado, ripropone l'argomento essenziale della decisione dei primi giudici, fatto proprio e condiviso (e cioè la qualificazione del rapporto quale prestazione di servizio imponibile) e la tesi contraria dell'Ufficio, di conseguenza disattesa.

Il secondo motivo denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 2, comma 3, e art. 3, comma 1.

E' oggetto di censura la valutazione della Ctr, là dove aveva ravvisato l'esistenza fra il Centro Media e la concessionaria di un rapporto obbligatorio rilevante ai fini Iva, mentre tali caratteri, secondo la ricorrente, non erano invece ravvisabili nel caso di specie, in quanto non esisteva una obbligazione di fare a cui il Centro Media fosse obbligato nei confronti della concessionaria, non sussistendo di conseguenza nè prestazione di servizio, nè corrispettivo, per cui la dazione della somma rappresentava solo un premio per il vantaggio conseguito dall'impresa concessionaria della pubblicità.

Il motivo è inammissibile. Dalle norme di cui il motivo assume la violazione, interpretate secondo gli insegnamenti della Corte di Giustizia, ne discende che l'applicabilità dell'Iva presuppone la sussistenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive intercorrente tra il soggetto erogante e il soggetto beneficiario, nell'ambito del quale la somma versata assume carattere di corrispettivo per una cessione di beni o di una prestazione di servizi. A sua volta il motivo di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 costituisce una doglianza circoscritta all'interpretazione della norma astratta applicata dal giudice al caso concreto, investendo quindi la validità ed ortodossia della conclusione ermeneutica (Cass. n. 16896/2007). Ciò spiega perchè, quando il ricorso è proposto per tale motivo, il requisito posto dall'art. 366 c.p.c., n. 4 si consideri soddisfatto solo se il ricorso contiene la specifica indicazione delle affermazioni in diritto rinvenibili nella sentenza che si assumono in contrasto con le norme regolatrici della fattispecie o con l'interpretazione di queste stesse fornita dalla giurisprudenza di legittimità o dalla dottrina prevalente, perchè solo così la Suprema corte è posta in condizione di verificare il fondamento della violazione denunciata (Cass. n. 21659/2005; n. 2707/2004). Viceversa nel ricorso non è minimamente indicato che la sentenza abbia, contra legem, affermato che sono imponibili dazioni di somme che non siano in relazione di corrispettività con una prestazione, nè la ricorrente ha denunciato che la Ctr ha ritenuto imponibile l'operazione nonostante non avesse riscontrato nella fattispecie concreta il nesso di corrispettività fra le prestazioni.

In verità la sentenza ha deciso in quel modo non perchè abbia malamente inteso la portata precettiva delle norme che stabiliscono i requisiti di imponibilità delle operazioni, ma perchè ha accertato, nel rapporto fra il Centro Media e la concessionaria, il nesso di

corrispettività fra le prestazioni richiesto da quelle stesse norme ai fini della imponibilità. Ciò significa che, nel caso di specie, il risultato interpretativo in linea di principio censurabile non è quello raggiunto dal giudice di merito sulla portata precettiva della norma, ma piuttosto quello sulla fattispecie concreta, di cui la ricorrente avrebbe dovuto allegare l'errata ricognizione in base alle risultanze di causa (Cass. n. 26110/2015). Ma allora è inevitabile dedurre che la sentenza doveva essere censurata per vizio motivazione e per violazione delle norme e principi che governano l'interpretazione contrattuale (cfr. Cass. n. 11310/1999; norme e principi che comprendono anche la valutazione giuridica del contratto, che costituisce una delle operazioni collegate all'interpretazione dei contratti: Cass. n. 3205/1995), con la conseguente inammissibilità ex art. 366 c.p.c., comma 1, n. 4 del presente motivo con il quale viene, invece, dedotto l'erronea ricognizione della fattispecie astratta recata dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 3, comma 1, e art. 2, comma 3.

**P.Q.M.**

rigetta il primo motivo di ricorso; dichiara inammissibile il secondo; condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida nell'importo di Euro 4.000,00 per compensi, oltre rimborso spese forfetarie nella misura del 15% e accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 6 marzo 2017.

Depositato in Cancelleria il 2 agosto 2017