



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto: **Tributi - Avviso di accertamento - IVA - Bonus quantitativi e qualitativi.**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Ernestino Luigi BRUSCHETTA	- Presidente -	
Enrico MANZON	- Consigliere -	R.G.N. 7581/2016
Lunella CARADONNA	- Consigliere -	Cron.
Tania HMELJAK	- Consigliere -	CC - 08/02/2023
Giacomo Maria NONNO	- Consigliere -	Rel. -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 7581/2016 R.G. proposto da

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- *ricorrente* -

contro

Sancar s.r.l., elettivamente domiciliato in Lecce, via Cavour n. 56, presso lo studio dell'avv. Maurizio Villani, che la rappresenta e difende giusta procura speciale a margine del controricorso;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia - Sezione staccata di Lecce n. 2175/24/15, depositata il 20 ottobre 2015.

Vista la requisitoria scritta depositata dal sostituto procuratore generale, dott. Roberto Mucci, che ha chiesto l'accoglimento del ricorso.

Cons. est.
G.M. Nonno



Udita la relazione svolta nella camera di consiglio dell'8 febbraio 2023 dal Consigliere Giacomo Maria Nonno.

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza n. 2175/24/15 del 20/10/2015 la Commissione tributaria regionale della Puglia - Sezione staccata di Lecce (di seguito CTR) accoglieva parzialmente l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate (di seguito AE) avverso la sentenza n. 117/02/12 della Commissione tributaria provinciale di Lecce (di seguito CTP) e rigettava l'appello proposto sempre da AE avverso le sentenze nn. 115 e 116/02/12 della medesima CTP, la quale aveva accolto i separati ricorsi proposti da Sincar s.r.l. avverso tre avvisi di accertamento per IVA relativa agli anni d'imposta 2004, 2005 e 2006.

1.1. Come si evince dalla sentenza impugnata e dalle difese delle parti, gli avvisi di accertamento relativi agli anni d'imposta 2005 e 2006 riguardavano l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata prevista per l'acquisto di autovetture nuove da parte di soggetti disabili, mentre l'avviso di accertamento relativo all'anno d'imposta 2004 riguardava esclusivamente la rilevanza fiscale degli incentivi commerciali (cd. *bonus*) corrisposti alla società contribuente da GM Italia s.r.l., ritenuti *bonus* qualitativi soggetti a IVA ai sensi dell'art. 3 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

1.2. La CTR, previa riunione dei separati ricorsi proposti da AE, accoglieva parzialmente l'appello con riferimento alla sentenza n. 117/02/12 e lo rigettava con riferimento alle altre sentenze. In particolare, per quanto ancora interessa in questa sede, la CTR affermava che: a) gli sconti riconosciuti da GM Italia s.r.l. al concessionario erano di carattere misto: si trattava di *bonus* quantitativi, legati al raggiungimento di volumi prestabiliti di acquisti, la cui erogazione, peraltro, era sospensivamente condizionata al verificarsi del risultato qualitativo; b) ne conseguiva che lo sconto non



poteva ritenersi soggetto a IVA come richiesto per i *bonus* qualitativi dall'art. 3 del d.P.R. n. 633 del 1972.

2. Avverso la sentenza della CTR AE proponeva ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo.

3. Sincar s.r.l. resisteva con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso AE deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 3, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CTR erroneamente interpretato le clausole del contratto intervenuto tra GM Italia s.r.l. e Sincar s.r.l., ritenendo che i *bonus* riconosciuti dalla prima alla seconda non siano di carattere qualitativo.

1.1. Il motivo è inammissibile.

1.2. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, *«In tema di IVA, qualora i "bonus", erogati dalla casa automobilistica al concessionario per il raggiungimento di obiettivi quantitativi e qualitativi, abbiano, in concreto, natura mista, in quanto il riconoscimento dello sconto sia collegato ad obbligazioni qualitative non autonome ma funzionali alla realizzazione dell'obiettivo quantitativo (al cui verificarsi è condizionata l'esigibilità del "bonus"), si da determinare una riduzione dei prezzi praticati dalla casa madre, ad essi trova applicazione il regime fiscale riservato agli "abbuoni o sconti" di cui all'art. 26, secondo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633»* (Cass. n. 11398 del 03/06/2015).

1.3. Nel caso di specie, la CTR, sulla base dell'esame del contratto tra le parti, ha ritenuto che i *bonus* riconosciuti dalla casa madre al concessionario siano di natura mista: il raggiungimento del risultato di vendita è condizione necessaria all'ottenimento dello sconto, ma non sufficiente, dovendo il concessionario rispettare alcuni standard qualitativi.



1.3.1. In altri termini, senza il rispetto degli standard qualitativi Sincar s.p.a. non avrebbe potuto ottenere lo sconto sugli acquisti precedentemente effettuati, con una conseguente funzionalizzazione della prima prestazione alla seconda.

1.4. Così statuendo, la CTR ha pienamente rispettato il superiore principio di diritto e la diversa prospettazione di AE passa attraverso una diversa interpretazione del contratto *inter partes*, interpretazione che si rivela inammissibile per due ordini di ragioni.

1.5. In primo luogo, costituisce principio consolidato quello per il quale «*Posto che l'accertamento della volontà delle parti in relazione al contenuto di un negozio giuridico si traduce in una indagine di fatto affidata al giudice di merito, il ricorrente per cassazione, al fine di far valere la violazione dei canoni legali di interpretazione contrattuale di cui agli artt. 1362 e ss. c.c., non solo deve fare esplicito riferimento alle regole legali di interpretazione, mediante specifica indicazione delle norme asseritamente violate ed ai principi in esse contenuti, ma è tenuto, altresì, a precisare in quale modo e con quali considerazioni il giudice del merito si sia discostato dai canoni legali assunti come violati o se lo stesso li abbia applicati sulla base di argomentazioni illogiche od insufficienti non potendo, invece, la censura risolversi nella mera contrapposizione dell'interpretazione del ricorrente e quella accolta nella sentenza impugnata*» (così, da ultimo, Cass. n. 9461 del 09/04/2021; si vedano altresì, *ex multis*, Cass. n. 873 del 16/01/2019; Cass. n. 16987 del 27/06/2018; Cass. n. 28319 del 28/11/2017; Cass. n. 27136 del 15/11/2017; Cass. n. 17168 del 09/10/2012).

1.5.1. Nel caso di specie, la ricorrente ha effettivamente denunciato la violazione dei canoni ermeneutici relativi alla interpretazione delle clausole nel loro complesso e del comportamento, anche successivo, delle parti, ma tali affermazioni si rivelano del tutto generiche, non essendo stato chiarito perché (al di là della denuncia di una



insufficienza motivazionale che non può essere più dedotta in sede di legittimità) l'interpretazione fornita dalla CTR debba ritenersi scorretta.

1.6. In secondo luogo, la ricorrente si è limitata a trascrivere solo in parte le clausole contrattuali che la stessa assume necessario interpretare nel loro complesso, senza allegare il contratto al ricorso e senza indicare specificamente dove rinvenirlo negli atti di causa, con ciò contravvenendo al principio di autosufficienza (cfr. Cass. S.U. n. 8950 del 18/03/2022; Cass. n. 12481 del 19/04/2022).

2. 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 875.000,00.

2.1. Non sussistono i presupposti per la condanna di AE per lite temeraria ai sensi dell'art. 96 cod. proc. civ., vertendo essenzialmente la presente controversia sull'interpretazione di un contratto, per sua natura opinabile.

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 complessivi euro 10.000,00, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15%, ad euro 200,00 per spese borsuali e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma l'8 febbraio 2023.

Il Presidente
(Ernestino Luigi Bruschetta)

