



30840.17

REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto: Operazioni a premio -
Regime tributario - Applicabilità -
Presupposti.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Ernestino Luigi BRUSCHETTA	- Presidente -	
Giuseppe FUOCHI TINARELLI	- Consigliere -	R.G.N.1582/2010
Giuseppe TEDESCO	- Consigliere -	Cron. 30840
Lucio LUCIOTTI	- Consigliere -	CC - 10/10/2017
Giacomo Maria NONNO	- Consigliere Rel. -	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

26/10/2017
2017
sul ricorso iscritto al n. 1582/2010 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

(omissis) **s.p.a.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dagli avv.ti (omissis) ed (omissis)

(omissis), con domicilio eletto presso lo studio di questi ultimi, sito in (omissis), giusta procura speciale a margine del controricorso;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Emilia Romagna n. 80/04/09, depositata il 29 settembre 2009.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 10 ottobre 2017 dal Consigliere Giacomo Maria Nonno;

RILEVATO CHE

Cons. est.
G.M. Nonno



1. l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione avverso la sentenza della CTR dell'Emilia Romagna n. 80/04/09 del 20/09/2009, con la quale, in accoglimento dell'appello della (omissis) (omissis) s.p.a., è stato annullato l'avviso di accertamento n. (omissis) emesso in tema di IVA nei confronti di quest'ultima in relazione all'anno 2001 e basato sull'erronea contabilizzazione come "sconti in natura", anziché come "operazioni a premio", di omaggi – quali corsi di guida sicura e vacanze – concessi dalla contribuente agli appartenenti alla propria rete commerciale (agenti, concessionari, addetti ai servizi di assistenza tecnica) che avevano concorso al raggiungimento di un certo volume d'affari;

1.1. il giudice di merito ha osservato che, dall'esame dell'avviso di accertamento, risulta che lo stesso Ufficio ha espressamente ammesso la portata contrattuale, anziché unilaterale, delle lettere con le quali la contribuente prometteva gli omaggi e i premi anzidetti e che nella fattispecie va ravvisata, nell'omaggio o nel premio, secondo la disciplina civilistica, una prestazione di dare accessoria, secondaria e dipendente da quella che costituisce l'oggetto principale del contratto, con conseguente assoggettamento della stessa al medesimo regime tributario proprio del negozio cui inerisce;

1.2. quanto sopra comporta l'esclusione della configurabilità di una "promessa al pubblico", con il relativo trattamento fiscale delle "operazioni a premio", le quali possono ravvisarsi solo nella ipotesi di cessione gratuita di beni e/o servizi al di fuori di un qualsiasi schema contrattuale;

2. la (omissis) s.p.a. resiste con controricorso, illustrato da memoria;

CONSIDERATO CHE



1. con il primo motivo, la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 3, comma 1, del d.P.R. 26/10/2001, n. 430, dell'art. 44, secondo comma, del r.d. 19/10/1938, n. 1933, dell'art. 30, primo comma, del d.P.R. 29/09/1973, n. 600 e dell'art. 19, secondo comma, del d.P.R. 26/10/1972, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.;

1.1. la ricorrente osserva al riguardo che l'ampia definizione di "operazioni a premio" contenuta nell'art. 3, comma 1, del d.P.R. n. 430 del 2001 (che sostanzialmente riproduce quella di cui all'abrogato art. 44, secondo comma, del r.d. n. 1933 del 1938) – secondo la quale «sono considerate operazioni a premio, anche se il destinatario del premio è un soggetto diverso dall'acquirente il prodotto o servizio promosso, le manifestazioni pubblicitarie che prevedono: a) le offerte di premi a tutti coloro che acquistano o vendono un determinato quantitativo di prodotti o di servizi e ne offrono la documentazione raccogliendo e consegnando un certo numero di prove documentali di acquisto, anche su supporto magnetico; b) le offerte di un regalo a tutti coloro che acquistano o vendono un determinato prodotto o servizio» – non consentirebbe di escludere dalla sua applicazione un caso, come quello di specie, in cui si è in presenza dell'offerta di un premio gratuito, diretta a tutti i rivenditori e agenti, condizionata al raggiungimento di un determinato quantitativo di beni venduti e caratterizzata, quindi, da un evidente fine promozionale;

1.2. viene formulato, in conclusione, il seguente quesito di diritto (pur se non necessario *ratione temporis*): «dica la Corte se l'art. 3 comma 1 del D.P.R. n. 430/2001 (al pari dell'art. 44 comma 2 del R.D.L. n. 1933/1938) debba essere interpretato nel senso che siano qualificabili come operazioni a premio fattispecie in cui: a) un soggetto offra gratuitamente delle prestazioni (viaggi, assicurazioni) o dei beni, subordinatamente al raggiungimento di una determinata quantità di merce venduta; b) tali iniziative vengano indirizzate tramite "circolari"»



a tutti i suoi agenti o venditori; e se conseguentemente sia illegittima per violazione delle citate disposizioni la sentenza della Commissione Tributaria Regionale che in tale situazione omette di configurare le suddette prestazioni come operazioni a premio, sostenendo che si sarebbe in presenza di "una prestazione di dare accessoria, secondaria e dipendente da quella che costituisce l'oggetto principale del contratto" e che vi osterebbe la qualificazione civilistica come contratto del rapporto società-agenti (o venditori), ritenendo illegittimo un avviso di accertamento con il quale si contestava l'omessa applicazione della ritenuta di cui all'art. 30 comma 1 del D.P.R. n. 600/1973 e l'omessa detraibilità dell'IVA assolta sui premi ex art. 19 comma 2 del D.P.R. n. 633/1972";

2. con il secondo motivo, è denunciata, in subordine, l'insufficienza e contraddittorietà della motivazione della sentenza sul punto della qualificazione giuridica dell'operato della società contribuente;

3. il primo motivo è infondato.

3.1. come già evidenziato in precedente arresto della S.C. in causa analoga tra le medesime parti (Cass. 25/05/2012, n. 8326), la natura giuridica delle "manifestazioni a premio", che si dividono nelle categorie dei "concorsi a premio" e delle "operazioni a premio" (le quali ultime specificamente rilevano nella presente controversia), è sempre stata ricondotta nell'ambito della fattispecie della promessa al pubblico, disciplinata dall'art. 1989 cod. civ., quale particolare specie di negozio unilaterale non recettizio che vincola il promittente, non appena la sua volontà è resa pubblica, nei confronti di persone indeterminate (anche se i destinatari della promessa non devono necessariamente coincidere con la generalità del pubblico);

3.2. tale configurazione è espressamente confermata dall'art. 1, comma 2, del d.P.R. 26 ottobre 2001, n. 430, (regolamento concernente, fra l'altro, la revisione organica della disciplina dei concorsi e



delle operazioni a premio, emanato in attuazione dell'art. 19, comma 4, della l. 27 dicembre 1997, n. 449), secondo il quale, riguardo in genere alle manifestazioni a premio, «per le obbligazioni assunte nei confronti dei promissari si applicano le disposizioni degli articoli 1989, 1990 e 1991 del codice civile», nonché dalla giurisprudenza di questa Corte (cfr., in particolare, Cass. 29/05/1992, n. 6520);

3.3. pertanto, le attività promozionali svolte con modalità diverse da quelle suddette non possono essere considerate operazioni a premio ed esulano dall'ambito applicativo della normativa menzionata e del relativo regime tributario.

4. nella fattispecie, come rassegnato in narrativa, il giudice di merito ha accertato che la promessa del "premio" costituiva una clausola accessoria al contratto, così escludendone la natura di negozio unilaterale (come lo stesso Ufficio aveva in sostanza riconosciuto nell'avviso di accertamento);

4.1. tale "portata contrattuale" dei rapporti intercorsi tra la società contribuente e gli appartenenti alla propria rete commerciale costituisce oggetto di un accertamento di fatto operato dal giudice di merito con motivazione congrua ed esauriente, a fronte della quale la contestazione della ricorrente si rivela generica ed inadeguata;

5. il secondo motivo proposto in via subordinata, involgendo la medesima questione della qualificazione giuridica dell'operazione posta in essere dalla società contribuente, resta assorbito;

5. la peculiarità della fattispecie, coeva a quella affrontata dal richiamato precedente, induce il Collegio a disporre la compensazione delle spese del presente giudizio di cassazione.

P.Q.M.



La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese di questo giudizio.
Così deciso in Roma il 10/10/2017.

Il Presidente

(Ernestino Luigi Bruschetta)

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
R. 22 DIC. 2017



Il Funzionario Giudiziario
Marcello Bardone

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Bardone



CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
UFFICIO COPIE UNIFICATO

Copia ad uso studio che si rilascia a richiesta di **IL SOLE 24 ORE.**

Roma, 22 dicembre 2017

La presente copia si compone di 6 pagine.
Diritti pagati in marche da bollo € 1.92