



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Angelina - Maria PERRINO - Presidente -

Tania HMELJAK - Consigliere Rel. - R.G.N. 21393/2024

Lucio LUCIOTTI - Consigliere - Cron.

Giacomo Maria NONNO - Consigliere - CC - 27/11/2025

Pierpaolo GORI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

Oggetto: Tributi – Diniego di rimborso IVA – Cessione IntraUE di mezzo di trasporto nuovo – Acquirente non soggetto passivo d’imposta

ordinanza

sul ricorso iscritto al n. 21393/2024 R.G. proposto da

■■■■■ rappresentato e difeso dall’avvocato ■■■■ ■■■■

■■■■■ come da procura speciale allegata al ricorso per cassazione;

– *ricorrente* –

contro

Agenzia delle entrate, rappresentata e difesa dall’Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia n. 765/03/2024, depositata il 13.03.2024.

Udita la relazione svolta dal Consigliere Tania Hmeljak nella camera di consiglio del 27 novembre 2025 e, a seguito di riconvocazione, nella camera di consiglio del 17 marzo 2026.

RILEVATO CHE





La CTP di Milano accoglieva il ricorso proposto da [REDACTED] [REDACTED] residente in Francia ed iscritto all'AIRE, avverso il diniego opposto al rimborso dell'IVA, relativa all'anno d'imposta 2019, per l'importo di € 2.280,25, notificato il 14.06.2021 e relativo all'acquisto di un'autovettura in Italia poi reimmatricolata in Francia dove era stata nuovamente versata l'IVA.

Con la sentenza in epigrafe indicata, la CGT-2 della Lombardia accoglieva l'appello proposto dall'Ufficio, osservando, per quanto qui rileva, che:

- nella specie non poteva trovare applicazione l'art. 38 del d.l. n. 331 del 1993, convertito con la l. n. 427 del 1993 e la giurisprudenza unionale sull'ambito di applicazione dell'art. 138, comma 2, lett. a) della direttiva 2006/112/CE, in quanto la fattura di acquisto non conteneva né la dicitura "cessione intracomunitaria", né l'indicazione della natura non imponibile dell'operazione;
- l'avvenuta immatricolazione del veicolo in Italia aveva determinato un'operazione territorialmente rilevante ai fini IVA; l'imposta non si sarebbe dovuta semmai riscuotere nello Stato di destinazione, perché non si trattava di acquisto intracomunitario, per cui la domanda di rimborso doveva essere presentata in Francia, dove era stata pagata nuovamente l'IVA.

Il contribuente impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a sette motivi illustrati con memoria.

L'Agenzia delle entrate resisteva con controricorso.

CONSIDERATO CHE

1. Con il primo motivo di ricorso il contribuente deduce la violazione o falsa applicazione degli artt. 38 e 41 del d.l. n. 331 del 1993, conv. con l. n. 427 del 1993, 23 e 53 Cost., in relazione dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., per avere la CGT-2 ritenuto erroneamente non applicabile il regime dell'acquisto intracomunitario





effettuato da un cittadino italiano, residente in Francia, iscritto all'AIRE, nell'ambito di una cessione intracomunitaria di un'autovettura nuova, in quanto la fattura emessa dalla cedente italiana non riportava la dicitura "operazione non imponibile" e l'autovettura era stata provvisoriamente immatricolata in Italia, senza considerare che detta autovettura aveva effettivamente lasciato il territorio dello Stato membro in cui era avvenuta la cessione ed era stata radiata dal PRA subito dopo essere giunta nel paese di destinazione (Francia), dove aveva versato nuovamente l'IVA.

2. Con il secondo motivo deduce la violazione o falsa applicazione degli artt. 138 della direttiva n. 2006/112/CE e 2697 cod. civ., in relazione dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., per avere la CGT-2 considerato erroneamente la cessione dell'autovettura come operazione non intracomunitaria senza verificare la sussistenza dei relativi presupposti, individuabili nella prova della cessione del bene e del suo trasporto al di fuori del territorio dello Stato in cui è avvenuta la cessione.

3. Con il terzo motivo denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo riguardante l'avvenuto riconoscimento da parte dell'Agenzia delle entrate dell'applicabilità al caso di specie dell'art. 38 del d.l. n. 331 del 1993, conv. in l. n. 427 del 1993, in relazione dell'art. 360, comma 1, n. 5 cod. proc. civ., per avere la CGT-2 ritenuto erroneamente non applicabile il regime dell'acquisto intracomunitario effettuato.

4. Con il quarto motivo deduce la violazione o falsa applicazione dell'art. 2033 cod. civ., in relazione dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., per non avere la CGT-2 considerato che il pagamento dell'IVA in Italia non era dovuto avendo generato una duplicazione dell'imposta, con conseguente arricchimento senza causa dell'erario.





5. I predetti motivi, che vanno esaminati unitariamente per connessione, sono fondati.

6. La non imponibilità delle cessioni intracomunitarie di beni è prevista dall'art. 138 par. 1 della Direttiva 2006/112/CE, secondo il quale *"Gli stati membri esentano le cessioni di beni spediti o trasportati, fuori del loro rispettivo territorio ma nella Comunità, dal venditore, dall'acquirente o per loro conto, effettuate nei confronti di un altro soggetto passivo o di un ente non soggetto passivo, che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso dallo Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni"*.

6.1 L'art. 138 par. 2, lett. a) prevede, inoltre, che: *"Oltre alle cessioni di cui al paragrafo 1, gli Stati membri esentano le operazioni seguenti: a) le cessioni di mezzi di trasporto nuovi spediti o trasportati fuori del loro rispettivo territorio ma nella Comunità a destinazione dell'acquirente, dal venditore, dall'acquirente o per loro conto, effettuate nei confronti di soggetti passivi o di enti non soggetti passivi, i cui acquisti intracomunitari di beni non sono soggetti all'IVA a norma dell'articolo 3, paragrafo 1, o di qualsiasi altra persona non soggetto passivo"*.

6.2 In conformità all'articolo 138 cit., poi, l'articolo 41, comma 1, lettera a), del d.l. n. 331 del 1993, convertito con modificazioni dalla l. n. 427 del 1993, considera non imponibili ai fini IVA *"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 d'imposta o di enti, associazioni ed altre organizzazioni indicate nell'articolo 4, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non soggetti passivi d'imposta [...]"*.

6.3 Sebbene la tassazione nello Stato membro di destinazione presupponga che l'operazione avvenga fra soggetti passivi IVA di





distinti Stati membri, che agiscono in quanto tali, l'art. 41, comma 2, lett. b) del d.l. n. 331 del 1993 prevede che sono assimilate alle cessioni intracomunitarie anche le cessioni a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi di cui all'art. 38, comma 4, del d.l. cit., trasportati o spediti in altro Stato membro dai cedenti o dagli acquirenti, ovvero per loro conto, anche se non effettuate nell'esercizio di imprese, arti e professioni e anche se l'acquirente non è soggetto passivo d'imposta.

7. Proprio con riferimento alle cessioni di mezzi di trasporto nuovi la Corte di Giustizia UE (sentenza del 14 giugno 2017 C-26/16 – *M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda* - punto 47) ha affermato che, per potere qualificare tale operazione quale «acquisto intracomunitario», *«è necessario effettuare una valutazione complessiva di tutti gli elementi di fatto oggettivi rilevanti al fine di determinare se il bene acquisito abbia effettivamente lasciato il territorio dello Stato membro di cessione e, in caso affermativo, in quale Stato membro avrà luogo il suo uso finale. Possono presentare sicura rilevanza al riguardo, oltre allo svolgimento del trasporto del bene, segnatamente, il luogo di immatricolazione e di utilizzo abituale di esso, il luogo del domicilio dell'acquirente, nonché la presenza o l'assenza di legami che l'acquirente abbia con lo Stato membro di cessione o con un altro Stato membro (v., in tal senso, sentenza del 18 novembre 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punti da 41 a 45 e 50)»*. La Corte ha poi precisato che, poichè fra le condizioni materiali indicate dall'articolo 138, paragrafo 2, lettera a), della direttiva IVA non figura l'immatricolazione del mezzo di trasporto nuovo nello Stato membro di destinazione, l'esenzione nello Stato membro della cessione non può essere negata sulla base dell'unico rilievo secondo il quale l'immatricolazione effettuata nello Stato membro di destinazione è un'immatricolazione provvisoria attribuita per un periodo di dodici mesi, in quanto il rilascio di una siffatta





immatricolazione *“non comporta automaticamente che il luogo di utilizzazione finale non si situi nel territorio di tale Stato membro di destinazione”* (punti 55, 56 e 57).

7.1 Secondo l'interpretazione della giurisprudenza unionale, quindi, la qualificazione di *“cessione intracomunitaria”* va stabilita sulla base di un esame complessivo di tutti gli elementi di fatto oggettivi rilevanti per dimostrare che il bene acquistato abbia effettivamente lasciato il territorio dello Stato membro di cessione, fra i quali non figura l'immatricolazione provvisoria di tale mezzo, essendo piuttosto necessario stabilire quale sia il luogo dell'uso finale del mezzo ceduto e il luogo del domicilio dell'acquirente del mezzo di trasporto nuovo non può costituire, da solo, un elemento rilevante ai fini della valutazione globale intesa a determinare il luogo dell'utilizzo finale del mezzo di trasporto.

8. Va, pertanto, enunciato il seguente principio:

“In tema di cessioni intracomunitarie, le cessioni a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi di cui all'art. 38, comma 4, del d.l. n. 331 del 1993, trasportati o spediti in altro Stato membro dai cedenti o dagli acquirenti, ovvero per loro conto, anche se l'acquirente non è soggetto passivo d'imposta, non sono imponibili ai fini IVA, qualora alla luce della valutazione complessiva di tutti gli elementi di fatto oggettivi rilevanti, risulti che il bene acquisito abbia effettivamente lasciato il territorio dello Stato membro di cessione, avuto riguardo al luogo del suo uso finale”.

8. Il giudice di appello non si è attenuto ai suindicati principi, avendo dato rilievo esclusivamente alla prima immatricolazione dell'autovettura, avvenuta in Italia prima di portare il mezzo in Francia dove l'acquirente risiedeva e dove ha pagato nuovamente l'IVA, provvedendo, a quel punto, a reimmatricolare il mezzo, previa cancellazione dello stesso dal PRA e distruzione della targa italiana.





8.1 Il giudice di rinvio dovrà, quindi, effettuare un nuovo esame per verificare se l'operazione di cui si discute sia qualificabile come cessione intracomunitaria e, quindi, se sia stata dimostrata, sulla base di elementi oggettivi rilevanti, la fuoriuscita dal territorio dello Stato del bene oggetto di cessione, da cui conseguirebbe il rimborso dell'IVA versata dal ricorrente allo Stato italiano, al fine di evitare la doppia imposizione.

9. Con il quinto motivo deduce la violazione o falsa applicazione degli artt. 15 del d.lgs. n. 546 del 1992, 92 cod. proc. civ. e 24 Cost., in relazione dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., per avere la CGT-2 errato nel liquidare in favore dell'Ufficio le spese per entrambi i gradi del giudizio di merito omettendo di rilevare "l'avvenuta e non giustificata compensazione delle spese di lite in primo grado".

10. Con il sesto motivo deduce la violazione o falsa applicazione degli artt. 38-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, 1224 e 1282 cod. civ., in relazione dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., riproponendo la richiesta di corresponsione degli interessi moratori sulla somma chiesta a rimborso.

11. Con il settimo motivo deduce la violazione o falsa applicazione degli artt. 96, comma 1 e/o comma 3, cod. proc. civ. e 15, comma 2-bis del d.lgs. n. 546 del 1992, 38 e 41 del d.l. n. 331 del 1993, conv. in l. n. 427 del 1993, 23 e 53 Cost., in relazione dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., riproponendo la richiesta di condanna dell'Amministrazione finanziaria per lite temeraria.

12. L'esame dei predetti motivi rimane logicamente assorbito per effetto dell'accoglimento dei primi quattro motivi.

13. In conclusione, vanno accolti i primi quattro motivi di ricorso, assorbiti i restanti; la sentenza va cassata in relazione ai motivi accolti con rinvio, per nuovo esame e per la regolazione delle spese del giudizio, alla CGT-2 della Lombardia, in diversa composizione.





P.Q.M.

La Corte accoglie i primi quattro motivi di ricorso, assorbiti i restanti; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti con rinvio, per nuovo esame e per la regolazione delle spese del giudizio, alla CGT-2 della Lombardia, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 27 novembre 2025 e, a seguito della riconvocazione, nella camera di consiglio del 17 marzo 2026.

La Presidente

Angelina-Maria Perrino

