



REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

QUINTA SEZIONE CIVILE

19634.20

Oggetto: rimborso
eccedenza iva - soggetti
non residenti

Composta da

- Ernestino Luigi Bruschetta - Presidente -
- Giuseppe Fuochi Tinarelli - Consigliere -
- Paolo Catalozzi - Consigliere Rel. -
- Giancarlo Triscari - Consigliere -
- Roberto Succio - Consigliere -

R.G.N. 16876/2015

Cron. 19634

PU - 15/11/2019

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 16876/2015R.G. proposto da

(omissis) , in persona del legale

rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avv. (omissis)

(omissis) con domicilio eletto presso il suo studio, sito in (omissis)

(omissis)

- ricorrente -

contro

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, 12

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale
dell'Abruzzo, sez. dist. di Pescara, n. 1426, depositata il 22 dicembre
2014.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 15 novembre 2019

2481
2019

b

dal Consigliere Paolo Catalozzi;
udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Umberto De Augustinis, che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso;
udito gli avv. (omissis) , per la ricorrente, e (omissis) , per la controricorrente

FATTI DI CAUSA

1. La (omissis) propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, sez. dist. di Pescara, depositata il 22 dicembre 2014, che, in accoglimento dell'appello dell'Ufficio, ha respinto il ricorso proposto dalla medesima (all'epoca, (omissis)) contro il diniego di rimborso di un credito i.v.a.

Dall'esame della sentenza impugnata si evince che il credito vantato aveva ad oggetto l'eccedenza di i.v.a. detraibile, maturata nell'anno 2008, in relazione ad operazioni passive poste in essere in Italia.

2. Il giudice di appello ha escluso il diritto al rimborso, in quanto la contribuente, soggetto domiciliato e residente in altro Stato membro, aveva posto in essere operazioni attive in Italia, consistenti nella concessione in locazione di piazzole di sosta all'interno di parcheggi, e tale circostanza era ostativa del rimborso dell'imposta ai sensi dell'art. 38-ter, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

3. Il ricorso è affidato ad un unico motivo.

4. Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso proposto la contribuente denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 38-ter, d.P.R. n. 633 del 1972, 43, Direttiva n. 2006/112/CE, e 7, commi 3 e 4, lett. a), d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, per aver la sentenza impugnata escluso il diritto della società contribuente al rimborso dell'eccedenza dell'i.v.a.

detraibile a causa del compimento di operazioni attive in Italia, benché queste ultime presentassero carattere accessorio – o, comunque, fossero inscindibilmente legate – a quella principale, consistente nella prestazione (eseguita in Olanda) di servizi aventi ad oggetto l'organizzazione di soggiorni turistici in tende di campeggio e case mobili.

1.1. Il motivo è infondato.

L'art. 38-ter, d.P.R. n. 633 del 1972, applicabile *ratione temporis*, stabilisce che «I soggetti domiciliati e residenti negli Stati membri dell'Unione europea, che non si siano identificati direttamente ai sensi dell'articolo 35-ter e che non abbiano nominato un rappresentante ai sensi del secondo comma dell'articolo 17, assoggettati all'imposta nello Stato in cui hanno il domicilio o la residenza, che non hanno effettuato operazioni in Italia, ad eccezione delle prestazioni di trasporto e relative prestazioni accessorie non imponibili ai sensi dell'articolo 9, nonché delle operazioni indicate nell'articolo 17, commi terzo, quinto, sesto e settimo, e nell'articolo 74, commi settimo ed ottavo, del presente decreto e nell'articolo 44, comma 2, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, possono ottenere, in relazione a periodi inferiori all'anno, il rimborso dell'imposta, se detraibile a norma dell'articolo 19 del presente decreto, relativa ai beni mobili e ai servizi importati o acquistati».

La suddetta previsione normativa esclude, quindi, il diritto al rimborso nel caso in cui il soggetto domiciliato o residente in altro Stato membro e privo di un rappresentante in Italia, abbia svolto operazioni attive nel territorio nazionale.

1.2. Ciò posto, l'operazione di locazione di piazzole di sosta all'interno di parcheggi posta in essere dalla contribuente – ritenuta rilevante ai fini del diniego del diritto al rimborso –, atomisticamente considerata, deve ritenersi posta in essere in Italia, quale luogo di

ubicazione delle aree concesse in locazione, ai sensi dell'art. 7, quarto comma, lett. a), del d.P.R. n. 633 del 1972, nel testo in vigore *ratione temporis*, secondo cui «le prestazioni di servizi relativi a beni immobili ... si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando l'immobile è situato nel territorio stesso».

Tale normativa, dunque, in coerenza con la disciplina unionale (cfr. art. 45, Direttiva n. 2006/112/CE), pone quale criterio esclusivo di individuazione del luogo di esecuzione della prestazione di siffatti servizi quello del luogo in cui il bene immobile cui si riferiscono le operazioni è situato, in deroga al criterio generale del luogo in cui il prestatore ha stabilito la sede della propria attività economica o dispone di una stabile organizzazione.

1.3. Sostiene la ricorrente che la concessione in locazione delle piazzole di sosta all'interno di parcheggi risulta inscindibilmente legata ad altre prestazioni di servizi, di cui rivestirebbe funzione accessoria, e che tali prestazioni, unitariamente considerate, danno luogo ad un'unica operazione dal punto di vista economico (cd. prestazione complessa o composita), per cui il loro esame in termini atomistici avrebbe carattere artificiale.

In proposito, si osserva che, con pronuncia di questa Sezione n. 16539 del 20 giugno 2019, resa in analogia controversia che ha visto coinvolta l'odierna ricorrente, è stato affermato che il criterio speciale di cui all'art. 7, comma 4, lett. a), d.P.R. n. 633 del 1972, ossia quello del luogo in cui l'immobile è ubicato, prevale sul criterio di collegamento generale previsto nei commi precedenti, ai quali deroga, individuato nel luogo di domicilio o di residenza o di stabile organizzazione dei soggetti che rendono dette prestazioni, senza che assumano rilievo, in caso di pluralità di prestazioni, parte delle quali relative ad immobili, l'unicità delle stesse e, nell'individuazione del criterio di collegamento, la prevalenza dell'una rispetto alle altre.

Questo Collegio ritiene di dover dare seguito all'orientamento

interpretativo espresso da tale pronuncia e, pertanto, di non poter accedere alla tesi prospettata dalla ricorrente per le ragioni ivi esposte, cui si rinvia integralmente.

2. Il ricorso, dunque, non può essere accolto.

3. In considerazione dell'assenza di un consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità sulla questione esaminata al momento della proposizione del ricorso, appare opportuno disporre l'integrale compensazione delle spese processuali tra le parti.

4. Sussistono i presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dell'art. 13, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, se dovuto

P.Q.M.

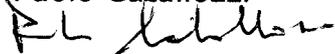
La Corte rigetta il ricorso; compensa integralmente tra le parti le spese del presente giudizio.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 15 novembre 2019.

Il Consigliere estensore

Paolo Catalozzi



Il Presidente

Ernestino Luigi Bruschetta



DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 21 SET 2019
IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Dott.ssa Emilia Sergi

