



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI E. ROMAGNA

SEZIONE 11

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	PUGLIESE	FELICITA	Presidente
<input type="checkbox"/>	CHIERICI	RITA	Relatore
<input type="checkbox"/>	MORLINI	GIANLUIGI	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA



- sull'appello n. 1590/2015  
spedito il 08/06/2015

- avverso la pronuncia sentenza n. 560/2014 Sez:1 emessa dalla Commissione  
Tributaria Provinciale di FORLI'  
contro:

difeso da:

proposto dall'appellante:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FORLI' - CESENA

Atti impugnati:  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°

SEZIONE

N° 11

REG.GENERALE

N° 1590/2015

UDIENZA DEL

15/12/2017 ore 09:30

N°

217

PRONUNCIATA IL:

15 DIC. 2017

DEPOSITATA IN  
SEGRETERIA IL

19 GEN. 2018  
Il Segretario  
Il Segretario  
GHERARDINI

M

R



R.G.A. 1590/2015

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Forlì-Cesena propone appello avverso alla sentenza pronunciata il 10.11.2014, depositata il 17.11.2014, dalla Commissione Tributaria Provinciale di Forlì, che accoglieva il ricorso presentato da \_\_\_\_\_ nei confronti dell'avviso di accertamento relativo all'imposta sui redditi per l'anno 2008, notificato al ricorrente a seguito di PVC redatto dalla Guardia di Finanza di Forlì, sulla base delle indagini finanziarie svolte ex art. 32 co. 1 n. 7 D.P.R. n. 600/1973 sui conti correnti bancari intestati a \_\_\_\_\_, per il periodo dall'1.1.2005 al 28.07.2010: all'esito dell'attività investigativa, l'Ufficio ha ritenuto che i versamenti effettuati sui conti correnti del contribuente fossero riconducibili ad una stabile organizzazione personale in Italia, riferibile alla società

(di seguito denominata \_\_\_\_\_) con sede a Il Cairo, di cui \_\_\_\_\_ era socio di maggioranza al 60 % e rivestiva le cariche di presidente, direttore generale e amministratore delegato.

La sentenza, accogliendo il ricorso del contribuente, annullava l'avviso di accertamento e compensava le spese di lite.

Nell'atto di appello l'Agenzia delle Entrate esponeva che sui due conti correnti intestati ad \_\_\_\_\_ erano state registrate movimentazioni di denaro per somme ingenti (oltre sei milioni di euro nell'anno 2008), relative ad operazioni commerciali aventi ad oggetto la vendita di "pacchetti turistici" e la prestazione di altri servizi per viaggi in Egitto ad agenzie di viaggio italiane, come è emerso sia dalle causali dei versamenti, sia dalle informazioni acquisite (tramite questionari) da coloro che avevano provveduto ai pagamenti.

A parere dell'Ufficio \_\_\_\_\_ avrebbe costituito in Italia una "stabile organizzazione personale" della società egiziana \_\_\_\_\_, in presenza dei relativi presupposti, contemplati dall'art. 162 co. 6 del D.P.R. n. 917/1986; non avrebbe alcuna rilevanza la circostanza, documentata dal ricorrente nei rapporti con l'Agenzia delle Entrate ed evidenziata nella sentenza, che \_\_\_\_\_ nel 2008 fosse presente in Italia per un periodo inferiore al mese, considerando che egli è residente nel nostro Paese fin dal 1998, vi abita con la famiglia (moglie e figlio, a loro volta titolari del restante 40 % del capitale sociale e vice-presidenti della \_\_\_\_\_), e dal 2002 al 2014 ha assunto in Italia la carica di legale rappresentante di una società italiana, di cui era titolare al 98 %, e ciò a dimostrazione dell'abitudine dell'attività svolta, unitamente alle molteplici e ripetute movimentazioni bancarie. Dunque, l'Ufficio ha ritenuto sussistenti le condizioni previste dall'art. 162 D.P.R. n. 917/1986 per l'applicazione ad \_\_\_\_\_ dell'imposizione fiscale sui redditi.





Nelle controdeduzioni, l'appellato affermava, al contrario, l'insussistenza dei presupposti di cui all'art. 162 D.P.R. n. 917/1986, in quanto l'Agenzia delle Entrate non aveva dimostrato che egli operava in Italia concludendo i contratti per conto della \_\_\_\_\_, inoltre, il conto corrente su cui venivano effettuate le movimentazioni bancarie era di pertinenza della società \_\_\_\_\_; osservava, poi, che la fattispecie in esame era al più riconducibile all'art. 162 co. 4 lett. e) D.P.R. n. 917/1986, che esclude la sussistenza di una stabile organizzazione in presenza di attività aventi carattere preparatorio o ausiliario, quale quella relativa al controllo dei versamenti di alcuni clienti.

Inoltre, l'appellato riproponeva le questioni già esposte nel ricorso, con particolare riguardo all'illegittimità dell'avviso di accertamento emanato dall'Amministrazione finanziaria senza aver tenuto conto delle osservazioni formulate dal contribuente a seguito della notifica del PVC, e senza aver motivato sul punto, in violazione dell'art. 12 co. 7 L. n. 212/2000.

Deduciva, inoltre, che il reddito della stabile organizzazione era stato determinato illegittimamente (nella misura del 10 % dei ricavi) applicando erroneamente la metodologia che si riferisce ad imprese che svolgono l'attività economica attraverso l'impiego di risorse materiali, immateriali ed umane, tali da costituire una strutturata organizzazione aziendale; sosteneva, infine, che l'Agenzia delle Entrate aveva illegittimamente assoggettato ad IRAP il reddito così accertato, nonostante la mancanza dell'elemento dell'organizzazione.

Pertanto, l'appellato chiedeva il rigetto dell'appello e la condanna dell'Ufficio al pagamento delle spese di lite relative ad entrambi i gradi di giudizio.

Nella memoria difensiva successivamente depositata l'Ufficio richiamava le proprie argomentazioni e sosteneva di aver determinato l'imposta in modo prudenziale (rispetto alle indicazioni della Guardia di Finanza), limitandola al 10 %; precisava, al riguardo, che l'ordinamento non prevedeva criteri specifici, cosicché la valutazione doveva essere effettuata caso per caso. In relazione all'IRAP affermava che, avendo il contribuente omesso la dichiarazione, l'Ufficio era legittimato ad avvalersi al riguardo di presunzioni semplici.

## MOTIVAZIONE

Innanzitutto, appare infondata la tesi, sostenuta dal contribuente, secondo cui sarebbe stata violata la disposizione dell'art. 12 co. 7 L. n. 212/2000: l'Agenzia delle Entrate ha infatti esposto nell'avviso di accertamento le ragioni per le quali, in contrasto con la posizione del contribuente, ha ritenuto sussistenti i presupposti per l'imposizione fiscale.





Nel merito, appaiono invece fondate le argomentazioni esposte da  
Si rileva che ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive l'art. 162 del D.P.R. n. 917/1986 definisce la nozione di "stabile organizzazione" dell'impresa estera, sia materiale (commi 1-5), sia personale (commi 6-8).

Poiché il ricorrente è sprovvisto in Italia di qualsiasi organizzazione materiale della propria attività imprenditoriale, l'Ufficio ha contestato nei suoi confronti la costituzione di una stabile organizzazione personale, che sussiste in presenza dei requisiti previsti dai commi 6 e 7 dell'art. 162 D.P.R. n. 917/1986:

- il soggetto presente in Italia (residente o non residente) conclude contratti in nome dell'impresa nel territorio dello Stato;
- l'esercizio di tale attività è abituale;
- i contratti conclusi debbono essere diversi da quelli di acquisto dei beni;
- il soggetto non deve essere un mediatore, un commissionario generale o un altro intermediario che goda di uno *status* indipendente.

L'Ufficio non ha dimostrato che \_\_\_\_\_ si occupasse abitualmente in Italia della conclusione di contratti aventi ad oggetto la somministrazione di prestazioni turistiche. E' provato che sui conti correnti a lui intestati confluivano le somme di denaro che venivano accreditate dalle agenzie di viaggio italiane, in corrispondenza dell'erogazione alla clientela dei servizi forniti dalla società egiziana \_\_\_\_\_; evidentemente il conto era di pertinenza di quest'ultima, e pertanto era intestato al suo amministratore. Tuttavia, queste circostanze provano soltanto che una parte dei pagamenti effettuati dai clienti della \_\_\_\_\_ avveniva mediante accrediti sui conti italiani intestati al suo amministratore, ma sono inidonee a dimostrare che a tale specifica modalità di esecuzione della prestazione di pagamento nei confronti della società corrispondeva lo svolgimento in Italia da parte di \_\_\_\_\_ di un'effettiva attività di contrattazione con le agenzie di viaggio per la somministrazione dei servizi erogati dalla \_\_\_\_\_.

Peraltro, \_\_\_\_\_ ha documentato nel rapporto con l'Agenzia (che ne ha dato atto) di aver soggiornato in Italia nel corso del 2008 per pochissimi giorni, a dimostrazione di come lo stesso non avesse avuto la possibilità materiale di concludere e seguire personalmente gli affari della \_\_\_\_\_ all'interno del nostro Paese. Si consideri, poi, che l'elemento relativo alla residenza di \_\_\_\_\_ in Italia è del tutto neutro, rilevando invece la presenza nel territorio nazionale e il concreto e abituale svolgimento dell'attività contrattuale per conto della società estera, come peraltro viene espressamente indicato dall'art. 162 co. 6 D.P.R. n. 917/1986, laddove si prevede che il soggetto il quale opera per conto dell'impresa può essere indifferentemente residente o non residente nel nostro Paese.

La Suprema Corte ha poi affermato che la sussistenza dei requisiti della stabile organizzazione, ivi compresi quelli della dipendenza e della partecipazione alla conclusione di contratti in nome della società estera, deve essere puntualmente



verificata, non solo sul piano formale, ma anche su quello sostanziale (Cass. civ. n. 7682 del 25.05.2002).

Ciò che risulta provato è, invece, che la società egiziana somministrava i propri servizi turistici nei confronti dei viaggiatori destinati a recarsi in Egitto, avvalendosi dell'intermediazione delle agenzie italiane, indipendenti dalla committente, così realizzando l'ipotesi – esclusa dalla configurabilità della stabile organizzazione di un'impresa estera e dalla conseguente imposizione fiscale – contemplata dall'art. 162 co. 7 D.P.R. n. 917/1986.

Per le ragioni esposte, in mancanza del necessario supporto probatorio alla tesi favorevole all'imposizione fiscale, l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate deve essere respinto, con conseguente conferma della sentenza impugnata.

Non vi sono motivi per derogare ai principi generali codificati dagli artt. 15 D.Lgs. n. 546/1992 e 91 c.p.c. in tema di spese di lite, che, liquidate come in dispositivo, con riferimento ai parametri di cui al D.M. n. 55/2014, sono quindi poste a carico del soccombente Ufficio appellante ed in favore del contribuente, limitatamente al presente grado di giudizio, tenendo a mente un valore prossimo a quelli medi nell'ambito dello scaglione entro il quale è racchiuso il *decisum* di causa. Non si ritiene, invece, di riformare la sentenza in punto di compensazione delle spese di primo grado, in mancanza di elementi (neppure offerti dall'appellato) idonei a contrastare le ragioni su cui la decisione era fondata.

#### P.Q.M.

La Commissione respinge l'appello e conferma la sentenza appellata; condanna l'Ufficio appellante alla refusione in favore dell'appellato delle spese di lite, che liquida in complessivi € 10.000,00, oltre ad oneri di legge.

Bologna, 15 dicembre 2017

**Il Giudice relatore**  
Dot.ssa Rita CHERICI



**Il Presidente**  
Avv. Felicità PUGLIESE