

Corte di Cassazione, Sezione Tributaria civile

Sentenza 18 maggio 2018, n. 12237

Integrale

Avvisi di accertamento Iva - Consorzio con sede legale all'estero e una sede direzionale in Italia - Nozione di "stabile organizzazione" - Sussistenza di un centro di attività stabile in Francia e non in Italia - Non integra il presupposto (la stabile organizzazione del territorio dello Stato) necessario per l'imponibilità ex art. 7, comma 4, lett. d), Dpr n. 633 del 1972, delle prestazioni rese al Gruppo

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PICCININNI Carlo - Presidente

Dott. SCARLINI Enrico Vittorio - Consigliere

Dott. MANCUSO Luigi Fabrizio - rel. Consigliere

Dott. MONTAGNI Andrea - Consigliere

Dott. PERRINO Angelina Maria - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 1761-2011 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

(OMISSIS) SPA in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in (OMISSIS), presso lo studio dell'avvocato (OMISSIS), che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato MARCO CERRATO giusta delega in calce;

(OMISSIS) SPA in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in (OMISSIS), presso lo studio dell'avvocato (OMISSIS), che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato (OMISSIS) giusta delega in calce;

- controricorrenti -

avverso la sentenza n. 66/2009 della COMM.TRIB.REG. di TORINO, depositata il 25/11/2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 02/10/2017 dal Consigliere Dott. LUIGI FABRIZIO MANCUSO;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SORRENTINO FEDERICO che ha concluso per il rigetto del ricorso;

udito per il ricorrente l'Avvocato (OMISSIS) che ha chiesto l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato (OMISSIS) che ha chiesto il rigetto.

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 22 settembre 2008, la Commissione tributaria provinciale di Torino accoglieva i ricorsi riuniti proposti da (OMISSIS) s.p.a. e (OMISSIS) s.p.a. avverso avvisi di accertamento, atti di contestazione, cartella di pagamento emessi nei loro confronti, sulla base di unico processo verbale di constatazione, dall'Amministrazione tributaria, per il recupero a tassazione I.V.A., per l'anno 2002, di operazioni compiute in favore del Consorzio (OMISSIS), denominato (OMISSIS), con sede legale in (OMISSIS).

A seguito di appello proposto dalla Agenzia delle entrate, la decisione veniva confermata dalla Commissione regionale del Piemonte, con sede in (OMISSIS), con sentenza del 7 ottobre 2009.

In particolare, il giudice di appello riteneva infondata la tesi dell'Amministrazione tributaria, secondo la quale le operazioni erano state compiute in favore di soggetto - un Consorzio fra le stesse società predette - che, sebbene avesse la sede legale all'estero, aveva in Italia stabile organizzazione, rilevante per l'applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 7, comma 4, lettera d), sull'I.V.A..

2. L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione.

3. La (OMISSIS) s.p.a. e la (OMISSIS) s.p.a. si sono costituite con rispettivi controricorsi e, nel corso del giudizio, hanno altresì presentato una memoria con la quale hanno ribadito le argomentazioni esposte nei controricorsi, insistendo per l'accoglimento delle conclusioni ivi rassegnate.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso dell'Agenzia delle entrate è affidato a due motivi.

1.1. Con il primo motivo la ricorrente deduce, richiamando l'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 7, comma 4. Il giudice di appello ha errato nel ritenere, in contrasto con la giurisprudenza di legittimità, che la nozione di "stabile organizzazione" rilevante ai fini delle imposte dirette, ai sensi dell'articolo 162 T.U.I.R., sia diversa dalla nozione di "centro di attività stabile", di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 7, comma 4, lettera d).

1.2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce, richiamando l'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, motivazione insufficiente e contraddittoria su un fatto controverso e decisivo per il giudizio. Il giudice di appello non ha considerato che svariati elementi - come il luogo delle riunioni e dello svolgimento delle attività del Consorzio - dimostravano che la società aveva una stabile organizzazione in Italia. Del resto, la circostanza che il Consorzio disponesse in Francia di un centro di attività stabile non esclude che lo stesso avesse costituito in Italia una stabile organizzazione.

2. Le resistenti, oltre ad eccepire l'inammissibilità del ricorso avversario, ne hanno affermato l'infondatezza ed hanno riproposto le questioni ritenute assorbite dal giudice di appello, riguardanti vizi degli atti dell'Amministrazione tributaria originariamente impugnati.

3. Questo Collegio osserva che i motivi di ricorso, da trattare congiuntamente per ragioni di connessione, sono entrambi infondati e, pertanto, il ricorso va rigettato.

La giurisprudenza di legittimità ha chiarito che, in tema di I.V.A., la nozione di "stabile organizzazione" di una società straniera in Italia va desunta dall'articolo 5 del Modello di convenzione Ocse contro la doppia imposizione e dal suo Commentario, con l'integrazione dei requisiti prescritti dall'articolo 9 della Sesta direttiva Cee n. 77/388 del Consiglio del 17 maggio 1977 per l'individuazione di un centro di attività stabile. Quest'ultimo, così come definito dalla giurisprudenza europea, consiste in una struttura dotata di risorse materiali ed umane, e può essere costituito anche da un'entità dotata di personalità giuridica, alla quale la società straniera abbia affidato anche di fatto la cura di affari (con l'esclusione delle attività di carattere meramente preparatorio o ausiliario, quali la prestazione di consulenze o la fornitura di know how). La prova

dello svolgimento di tale attivita' da parte del soggetto nazionale puo' essere ricavata, oltre che dagli elementi indicati dall'articolo 5 del Modello di convenzione Ocse, anche da elementi indiziari, quali l'identita' delle persone fisiche che agiscono per l'impresa straniera e per quella nazionale, ovvero la partecipazione a trattative o alla stipulazione di contratti, indipendentemente dal conferimento di poteri di rappresentanza (Cassazione civile, sez. trib., 15/02/2008, n. 3889).

Dunque, in materia di IVA, per la definizione di "stabile organizzazione" occorre riportarsi al concetto di "centro di attivita' stabile", cui fa riferimento la sesta direttiva, n. 77/388/CEE, articolo 9, comma 1, come interpretata dalla giurisprudenza della Corte di giustizia. Ebbene, secondo il consolidato orientamento della Corte di giustizia, "per poter essere considerato un centro di attivita' cui si riferiscono le cessioni di beni o le prestazioni di servizi di un soggetto passivo, e' necessario che tale centro di attivita' presenti un grado sufficiente di stabilita' e una struttura idonea, sul piano del corredo umano e tecnico, a rendere possibili in modo autonomo le operazioni di cui trattasi" (Corte di giustizia, sent. 6 febbraio 2014, in causa C-323/12, E.ON Global Commodities SE, che richiama le sentenze del 17 luglio 1997, ARO Lease, C 190/95, Racc. pag. 1 4383, punto 16, e del 7 maggio 1998, Lease Plan, C 390/96, Racc. pag. 1 2553, punto 24; v. anche, Cass. n. 3570 del 2003), mentre non costituisce "un centro di attivita' stabile un'installazione fissa utilizzata al solo fine di effettuare, per conto dell'impresa, attivita' di carattere preparatorio o ausiliario quali l'assunzione del personale o l'acquisto dei mezzi tecnici necessari allo svolgimento delle attivita' dell'impresa" (Corte di giustizia, sent. 28 giugno 2007, in causa C-73/06, Planzer Luxembourg Sarl, punto 56).

Alla luce delle considerazioni svolte, deve ritenersi non condivisibile l'assunto dell'Ufficio ricorrente, secondo cui l'esistenza in Italia di un sede di direzione della societa' contribuente varrebbe a configurare una stabile organizzazione della societa' ai sensi dell'articolo 5 del modello di convenzione OCSE.

Invero, nel caso concreto in esame, i giudici di merito, valutando sul piano sostanziale le circostanze di fatto, hanno legittimamente ritenuto, con motivazione congrua ed immune da vizi di logicita', che la sussistenza in Italia di un sede di direzione del Consorzio non costituisce circostanza idonea ad integrare il presupposto - la stabile organizzazione del territorio dello Stato - necessario per l'imponibilita', ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 7, comma 4, lettera d), delle prestazioni rese al Gruppo. In proposito, la Commissione tributaria regionale ha evidenziato che il fatto che le riunioni di alcuni manager del Gruppo erano avvenute nel territorio italiano non puo' essere considerato una circostanza sufficiente ai fini della configurabilita' di un "centro di attivita' stabile" di cui alla normativa europea, non essendo emersi dalla documentazione versata in atti la sussistenza di un struttura idonea e di un apporto umano e tecnico. Al contrario, i giudici di merito hanno sottolineato che, in base alla produzioni documentali in atti, si evinceva la sussistenza di un centro di attivita' stabile del (OMISSIS) in Francia.

4. Ogni altra questione risulta assorbita.

5. Per le ragioni esposte, il ricorso va rigettato. Le spese del presente giudizio di legittimita' vanno compensate interamente tra le parti, in considerazione della peculiarita' delle questioni trattate.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese del giudizio di legittimita'.