

Civile Ord. Sez. 5 Num. 31609 Anno 2019

Presidente: VIRGILIO BIAGIO

Relatore: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE

Data pubblicazione: 04/12/2019

ordinanza

sul ricorso iscritto al n. 11765/2012 R.G. proposto da

IN.TE.PRO. Srl in liquidazione quale rappresentante fiscale della Euronet Associated Limited, rappresentata e difesa dall'Avv. Maurizio Coppa, con domicilio eletto presso Antonia De Angelis in Roma via Portuense n. 104, giusta procura a margine del ricorso;

- *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 Commissione tributaria regionale della Campania n. 112/3/11, depositata in data 31 marzo 2011.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 13 giugno 2019 dal Consigliere Giuseppe Fuochi Tinarelli.

Lette le conclusioni depositate dal Sostituto Procuratore generale Umberto de Augustinis che ha concluso per il rigetto del ricorso.

RILEVATO CHE

3237
2019



IN.TE.PRO. Srl in liquidazione quale rappresentante fiscale della Euronet Associated Limited, impugnava l'avviso di accertamento per Iva, Irpeg ed Irap per l'anno 2000, emesso dall'Agenzia delle entrate in relazione al mancato assoggettamento ad Iva di cessioni intracomunitarie per la mancanza dei modelli INTRA e, quanto alle imposte dirette, per aver la società operato quale stabile organizzazione della Euronet.

La contribuente, in particolare, contestava la fondatezza della pretesa per essere state le merci cedute a clienti intracomunitari e per la carenza dei presupposti della stabile organizzazione.

L'impugnazione, accolta dalla CTP di Caserta limitatamente alla ripresa Iva, era integralmente respinta dal giudice d'appello.

IN.TE.PRO. Srl in liquidazione propone ricorso per cassazione con quattro motivi, depositando, altresì, memoria difensiva.

Resiste l'Agenzia delle entrate con controricorso.

CONSIDERATO CHE

1. Il primo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 3 e n. 5 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 7 d.P.R. n. 633 del 1972, 40, 41 e 50 d.l. n. 331 del 1993, d.l. n. 16 del 1993, 2697 c.c., nonché insufficiente, contraddittoria ed errata motivazione in ordine al carattere intracomunitario delle operazioni commerciali, erroneamente qualificate.

1.1. Il motivo è inammissibile.

Al di là dell'inestricabile intreccio tra censure in fatto e in diritto che caratterizza la complessiva doglianza, tale da renderla in sé inammissibile, è dirimente che il motivo non coglie la *ratio* della decisione che ha escluso il riconoscimento del regime di non imponibilità delle cessioni intracomunitarie non sul mero fatto che per esse non erano stati redatti i modelli INTRA ma sul più incisivo riscontro che, dai controlli effettuati dall'Ufficio sugli operatori comunitari intestatari delle fatture, era emersa la prova positiva che le esportazioni non erano state in concreto effettuate («gli



stessi avevano dichiarato di non avere effettuato nel 2000 acquisti intracomunitari, in particolare dalla Euronet Associates»).

A fronte di tale riscontro positivo della pretesa erariale, inoltre, la CTR ha escluso la sufficienza e l'idoneità della prova contraria offerta dalla contribuente, costituita dal riscontro, formale, di «alcune fatture e altra documentazione» contabile, che, tra l'altro, era meramente «frammentaria», valutazione la cui contestazione nel presente giudizio è ulteriormente inammissibile perché del tutto inosservante del principio di autosufficienza, nulla essendo stato riprodotto in ricorso.

2. Il secondo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 3 e n. 5 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 17 d.P.R. n. 633 del 1972, 4 e 60 d.P.R. n. 600 del 1973 per aver la CTR ritenuta legittima la notifica dell'accertamento ai fini delle imposte dirette alla IN.TE.PRO. quale rappresentante fiscale mentre doveva essere effettuata direttamente presso la società estera.

2.1. Il motivo è infondato.

La notifica dell'avviso di accertamento è stata effettuata nei confronti del rappresentante fiscale, la cui designazione è stata formalmente operata ai sensi dell'art. 17 d.P.R. n. 633 del 1972.

Si tratta di indicazione che rileva necessariamente anche ai fini delle imposte dirette atteso che l'art. 60, primo comma, lett. e-bis, d.P.R. n. 600 del 1973 considera esplicitamente, per la notifica «degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente» soggetto estero, l'avvenuta indicazione di un rappresentante fiscale in Italia senza ulteriori distinzioni, posizione che, dunque, assume - al di là del contenuto degli obblighi e della responsabilità in materia di Iva che discendono dal citato art. 17 - valore di specificazione della sede di interessi della società estera in Italia.

E, del resto, la contestata natura di stabile organizzazione della società estera di per sé legittimava la notificazione dell'avviso.



3. Il terzo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 4 c.p.c., vizio di ultrapetizione per aver la CTR ritenuto il requisito della stabile organizzazione ai sensi dell'art. 162, commi 3 e 6, tuir (conclusione abituale nel territorio dello Stato di affari diversi dall'acquisto in nome dell'impresa estera; supervisione per oltre tre mesi dell'attività svolta da terzi di assemblaggio), mentre l'Ufficio aveva contestato la ricorrenza della previsione di cui all'art. 162, commi 1 e 2, tuir (esistenza di sede fissa d'affari, in specie, di officina).

3.1. Il motivo è inammissibile per difetto di autosufficienza per l'omessa riproduzione nel ricorso dell'avviso di accertamento e, dunque, dell'asserita differente contestazione operata dall'Ufficio.

Appare scarsamente pertinente, peraltro, il richiamo ai singoli commi dell'art. 162 tuir poiché la condotta, anteriore al 2004, trova il riferimento nell'art. 20 tuir, *ratione temporis* vigente, e, quanto ai contenuti, all'art. 5 del modello OCSE, espressamente richiamato dalla CTR.

4. Il quarto motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 3 e 5 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 162 tuir e 169 d.lgs. n. 446 del 1997 per aver la CTR erroneamente ritenuto sussistere i requisiti della stabile organizzazione.

4.1. Il motivo è infondato.

4.2. Occorre sottolineare, come recentemente ribadito dalla Suprema Corte (Cass. n. 32078 del 12/12/2018), che *«in tema di assoggettabilità ad imposizione fiscale di soggetti non residenti nel territorio nazionale, ai fini della sussistenza del requisito della stabile organizzazione in Italia non è necessario che quest'ultima debba essere di per sé produttiva di reddito, ovvero dotata di autonomia gestionale o contabile, essendo sufficiente che vi sia una sede fissa di affari in cui l'impresa esercita in tutto o in parte la sua attività»*.



La citata decisione ha evidenziato, in particolare, che gli elementi assunti a prova, o a riscontro, dell'esistenza di tale condizione sono chiaramente individuabili nella nozione di stabile organizzazione di una società straniera in Italia desunta dall'art. 5 del modello di convenzione OCSE contro la doppia imposizione e dal suo commentario, integrata con i requisiti prescritti dall'art. 9 della sesta direttiva n. 77/388/CEE, sicché, *«al fine della identificazione del criterio di collegamento per la tassazione in Italia dei redditi prodotti da non residenti, gli indici di emersione della stabile organizzazione possono trovare sintesi, secondo una definizione di autorevole dottrina, nel cd. criterio della attività»*.

4.3. Orbene, la sentenza impugnata ha posto in risalto che *«nel caso specifico si è in presenza di un soggetto, la IN.TE.PRO. Srl, abitualmente operante - per quanto dichiarato dal legale rappresentante della stessa - per conto dell'impresa non residente; la IN.TE.PRO., inoltre, non si limitava all'acquisto di beni per conto della Euronet, ma provvedeva all'assemblaggio dei componenti importati dalla Cina, trasformandoli in forni a microonde che successivamente cedeva ad altri soggetti»*.

Giova sottolineare che tali circostanze sono state ritenute dalla CTR decisive per la qualificazione della vicenda e ciò anche a prescindere dal fatto che la stessa sede - ossia il capannone in cui si svolgeva l'attività in questione - pur locata come deposito era, in concreto, utilizzata *«come officina»*, ossia integrava la "struttura dotata di risorse materiali ed umane", ulteriore indice della stabile organizzazione.

La CTR neppure ha trascurato l'allegazione della contribuente, secondo cui le operazioni di assemblaggio erano affidate a terzi, che ha valutato inidonea perché priva di riscontri (*«senza fornire i relativi contratti»*) e perché, in ogni caso, l'attività avveniva *«sotto la supervisione»* della società medesima.



Né, infine, l'attività era stata svolta solo per un breve periodo poiché – anzi - si era «*protratta anche negli anni successivi [al 2000] ben oltre il termine di dodici mesi richiamato dalla contribuente*».

4.4. La CTR, dunque, si è attenuta ai criteri sopra enunciati avendo, correttamente, concentrato la sua attenzione sull'attività in concreto svolta dalla contribuente, valutata duratura ed abituale (sia alla luce delle dichiarazioni rese dal rappresentante legale, sia del periodo di effettiva realizzazione delle prestazioni, proseguite anche negli anni successivi a quello in contestazione), effettiva (perché non limitata né al solo deposito o alla rivendita dei beni ma intesa alla realizzazione dei prodotti e al coordinamento e controllo della produzione) e accompagnata dall'utilizzazione (come officina) di una stabile struttura a ciò destinata.

5. Il ricorso va pertanto rigettato e le spese liquidate, come in dispositivo, per soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Condanna la contribuente al pagamento delle spese, che liquida in complessivi € 7.800,00, oltre spese prenotate a debito.

Deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 13 giugno 2019

Il Presidente

Biagio Virgilio

Corte di Cassazione - copia non ufficiale