

Stabile organizzazione desumibile dal modello OCSE

Per la Cassazione, rileva anche l'utilizzo, da parte del soggetto non residente, di una società per la cura dei propri affari

/ Sandro CERATO e Michele BANA

Venerdì 22 aprile 2011



La verifica della sussistenza del requisito della **stabile organizzazione**, ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, deve essere operata sulla base del **modello di convenzione** contro la doppia imposizione.

Lo ha stabilito la Corte di Cassazione, con la sentenza n. [9166](#), depositata ieri, 21 aprile 2011, rigettando il ricorso di un contribuente, avverso il diniego al rimborso di un credito IVA maturato nell'anno 1995, sulla base dell'art. 38-ter del DPR n. 633/1972 dell'epoca. La disposizione in parola riconosceva ai soggetti non residenti il diritto alla restituzione delle eccedenze detraibili, purché domiciliati negli Stati membri della CEE, privi di una stabile organizzazione e del rappresentante fiscale in Italia.

I supremi giudici hanno negato la tesi secondo la quale una società non residente avrebbe avuto il diritto di richiedere il rimborso in relazione ad operazioni, ad essa dirette ed intestate, non riferibili alla propria **sede secondaria** nel territorio dello Stato, che non aveva mai detratto l'IVA, né avrebbe potuto chiederla a rimborso.

La Cassazione ha, invece, ravvisato l'esistenza di una stabile organizzazione, e dunque l'esclusione dal diritto al rimborso, richiamando l'art. 5 del modello di convenzione OCSE contro le doppie imposizioni, nonché i requisiti indicati dall'art. 9 della sesta direttiva comunitaria n. 77/388 del Consiglio del 17 maggio 1997.

Le fonti in parola dispongono, infatti, che un centro di attività stabile, consistente in una struttura munita di risorse materiali ed umane, 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**: a tale fine, non rilevano, tuttavia, le attività di carattere meramente preparatorio oppure ausiliario, quali la prestazione di consulenze o la fornitura di *know how*.

Centro di attività stabile non incompatibile con la personalità giuridica

Sul punto, la Corte ha precisato che la prova dello svolgimento di tale attività, da parte del soggetto nazionale, può essere, inoltre, ricavata da elementi indiziari, come l'identità delle persone fisiche che agiscono per tale impresa e quella straniera, la **partecipazione alle trattative** oppure alla stipulazione dei contratti, indipendentemente dal conferimento di poteri di rappresentanza (Cass. [3889/2008](#); n. [17373/2002](#); 7689/2002). Sul punto, la sentenza n. 9166/2011 ha richiamato alcuni principi formulati nel passato:

- il centro di attività stabile, inteso come una struttura organizzata di mezzi e persone alle dipendenze del soggetto non residente, **non è incompatibile** con la personalità giuridica di cui la stessa sia eventualmente fornita: l'autonoma soggettività giuridica non assume rilievo in ordine all'imputazione dei rapporti fiscali, per cui non è possibile dubitare dell'attribuibilità ad una società del ruolo palese ed occulto di stabile organizzazione di soggetto non residente, soltanto in ragione della propria personalità giuridica (Cass. n. [6799/2004](#));
- l'**attività di controllo** sull'esatta esecuzione dei contratti tra il soggetto nazionale e quello non residente **non** può considerarsi **ausiliaria** e, come tale, non suscettibile di far assumere alla società

incaricata il ruolo di stabile organizzazione in Italia della società straniera, ai sensi dell'art. 5, paragrafo 4, del modello OCSE (Cass. n. 10925/2002). Nessuna rilevanza decisiva può, invece, essere riconosciuta alle indicazioni riportate nel commentario al modello OCSE, in quanto non riveste alcun valore normativo e costituisce, al più, una raccomandazione diretta ai Paesi aderenti all'OCSE, e sul quale il governo italiano ha espresso una riserva, facendo salva l'interpretazione dei giudici nazionali (Cass. n. [17206/2006](#));

- la struttura organizzativa **non** deve necessariamente essere, di per sé, **produttiva di reddito**, ovvero dotata di autonomia gestionale o contabile (Cass. [7682](#) e [7689/2002](#)).

La giurisprudenza di legittimità nazionale ha, infine, **escluso** la **pertinenza**, ai fini della decisione, della sentenza della Corte di Giustizia delle Comunità Europee del 16 luglio 2009 (causa [C-244/08](#)), in quanto riguardante esclusivamente le modalità di restituzione dell'IVA versata, e non il presupposto da cui dipende la legittimazione alla richiesta di rimborso dell'imposta