

Giurisprudenza

Sì al vaglio della pratica abusiva sulla locazione della competenza

21 Dicembre 2015

Al centro della complessa vicenda, su cui gli eurogiudici sono stati chiamati a rispondere, vi è l'esame degli elementi per ritenere se un contratto possa essere o meno artificioso

Thumbnail
Image not found or type unknown

Al centro della controversia, portata all'attenzione dei giudici comunitari, è una società ungherese con unico azionista che ha acquisito a titolo gratuito da una società portoghese un know-how che consente lo sfruttamento di un sito internet per la prestazione di servizi audiovisivi interattivi che contestualmente lo concede in locazione, con un contratto di licenza, a un'altra società portoghese, con sede a Madeira.

Il contenzioso nazionale

Da controlli del Fisco ungherese emergeva, tuttavia, che il trasferimento del know-how non integrava un'operazione economica effettiva, poiché tale know-how era in realtà già sfruttato dalla società che prestava servizi nel territorio ungherese. Il contratto di licenza, infatti, integrava un abuso di diritto in quanto volto esclusivamente ad eludere la normativa tributaria ungherese, meno vantaggiosa di quella portoghese, essendo, di fatto, la società di Madera una scatola vuota.

La compagine ungherese proponeva ricorso, contestando - innanzitutto - l'utilizzo da parte del Fisco di prove ottenute a sua insaputa mediante intercettazioni di telecomunicazioni e messaggi di posta elettronica nell'ambito di un procedimento penale parallelo del quale la stessa non era a conoscenza. Contestava, inoltre, l'abusività dell'operazione evidenziando le ragioni della stessa nonché l'irrisorietà del vantaggio fiscale così conseguito.

Le questioni pregiudiziali

Il tribunale di Budapest ritiene, allora, di dover interpellare la Corte di giustizia.

Queste, in sintesi, le questioni pregiudiziali, accorpate per *ratio*:

- nn. 1-2-3-4-5) Se nell'ambito dell'identificazione del prestatore del servizio a fini Iva, in vista del riscontro sull'abusività dell'operazione, rilevi il fatto che l'amministratore e proprietario al 100% della società concedente la licenza sia la stessa persona fisica che ha creato il know-how, eserciti un'influenza informale sulla modalità di sfruttamento della licenza, partecipi fornendo consulenza e offrendo pareri circa l'adozione di decisioni commerciali connesse con la prestazione del servizio;
- n. 6) Nel caso in cui si rilevi che le clausole del contratto di licenza non riflettono un contenuto economico effettivo, se la loro riqualificazione e il ripristino della situazione che sarebbe esistita qualora non avesse avuto luogo l'operazione in cui si concretizza la pratica abusiva comportino che l'autorità tributaria dello Stato membro possa determinare in modo diverso lo Stato membro della prestazione di servizi e, pertanto, il luogo di esigibilità dell'imposta, anche laddove la società che ha acquisito la licenza abbia versato l'imposta nello Stato membro di stabilimento, in conformità ai requisiti previsti dalla normativa di tale Stato membro;
- nn. 7-8-9) Se gli articoli 49 Tfu e 56 Tfu debbano essere interpretati nel senso che è contraria agli stessi e può rappresentare un uso abusivo della libertà di stabilimento e della libertà di prestazione di servizi una situazione contrattuale in base alla quale un'impresa, soggetto passivo in uno Stato membro, trasferisce mediante contratto di licenza a un'altra impresa, soggetto passivo in un altro Stato membro, il know-how per la prestazione di servizi attraverso una tecnologia di comunicazione interattiva basata su internet e il diritto a utilizzarlo, in circostanze caratterizzate dal fatto che l'onere dell'Iva dello Stato membro del domicilio dell'impresa che ha acquisito la licenza sia più vantaggioso riguardo alla prestazione trasferita;
- nn. 10-11-12-13-14-15-16-17) Se per evitare frodi in campo della prestazione di servizi, l'autorità tributaria ha la facoltà (ed in quale misura) di ammettere dati, informazioni e mezzi di prova ottenuti all'insaputa del soggetto passivo nell'ambito di un procedimento penale, anche tramite la cooperazione Ue.

La decisione

Circa le questioni *sub* 1-5) e 7-9) la Corte ritiene che per i servizi prestati in via elettronica, il luogo della prestazione resa ad una persona che non è un soggetto passivo con sede nell'Unione è quello in cui il destinatario ha stabilito la sede della sua attività economica o dispone di una stabile organizzazione o, in mancanza, il luogo del suo domicilio o della sua residenza abituale; altrimenti, si farà riferimento al Paese membro in cui il servizio viene fruito.

Circa la verifica del luogo effettivo di detta prestazione, essa deve fondarsi su elementi oggettivi e

verificabili da parte di terzi come la presenza fisica del cessionario in termini di locali, personale ed attrezzature. Per contro, il fatto che l'amministratore e unico azionista della società ungherese fosse il creatore del know-how e lo gestisse non appaiono di per sé decisivi.

D'altro canto, il fatto che un contratto di licenza sia stato concluso con una società con sede in uno Stato membro che applica un'aliquota Iva ordinaria meno elevata di quella dello Stato membro in cui ha sede la società che ha concesso le licenze non può, in mancanza di altri elementi, essere considerato come una pratica abusiva alla luce della libera prestazione di servizi.

Circa la questione n. 6, è sufficiente ricordare che, quando è stata accertata la sussistenza di una pratica abusiva, le operazioni in questione devono essere ridefinite in modo da ristabilire la situazione quale si sarebbe configurata senza le operazioni che hanno costituito detta pratica; ne discende che il luogo di una prestazione di servizi deve essere rettificato se è stato fissato in uno Stato membro diverso da quello dove esso sarebbe stato fissato in assenza di una pratica abusiva e che l'Iva deve essere pagata nello Stato in cui essa avrebbe dovuto essere pagata anche se essa è stata versata nell'altro Stato.

Quanto, poi, alle questioni dalla n. 10 alla n. 17, ad avviso della Corte, il diritto dell'Unione non osta a che l'amministrazione tributaria possa, nell'ambito di un procedimento amministrativo, al fine di accertare la sussistenza di una pratica abusiva in materia di Iva, utilizzare prove ottenute nell'ambito di un procedimento penale parallelo non ancora concluso, fermo restando il rispetto dei diritti garantiti dal diritto dell'Unione, in special modo dalla Carta EDU.

Riguardo alla portata di tali diritti, il principio di proporzionalità impone che ai diritti fondamentali vengano apportate limitazioni solo laddove siano necessarie e rispondano effettivamente a finalità d'interesse generale riconosciute dall'Unione o all'esigenza di proteggere i diritti e le libertà altrui.

Nel caso di specie, per quanto riguarda l'ottenimento delle prove nell'ambito del procedimento penale, va ricordato che alla luce dell'articolo 7 della Carta, relativo al diritto al rispetto della vita privata e familiare, le intercettazioni di telecomunicazioni nonché i sequestri di messaggi di posta elettronica effettuati durante accessi nei locali professionali o commerciali di una persona fisica o giuridica costituiscono ingerenze giustificate solo se previste ex lege, proporzionali e necessarie, dando in ogni caso la possibilità di stabilire un effettivo contraddittorio sulle stesse.

Le conclusioni della Corte

La corte di giustizia è giunta alle seguenti conclusioni:

- il diritto comunitario va interpretato nel senso che - per accertare se un contratto di licenza avente ad oggetto la locazione di know-how per lo sfruttamento di un sito internet di servizi audiovisivi interattivi, concluso dalla società cessionaria avente sede in uno Stato membro

diverso da quello della società cedente - il fatto che l'amministratore e unico azionista di quest'ultima sia il creatore di tale know-how, che eserciti un'influenza sullo sviluppo e sfruttamento dei servizi basati sullo stesso, che la gestione delle transazioni finanziarie, del personale e degli strumenti tecnici necessari venga assicurata dai subcontraenti non appaiono di per sé decisivi; spetta al giudice del rinvio, infatti, verificare - nel caso concreto - la sussistenza di un abuso del diritto finalizzato esclusivamente all'ottenimento di benefici fiscali, in termini di minor imposizione IVA dovuta in uno Stato membro (Ungheria, nella specie) rispetto ad un altro (Portogallo, nella specie);

- il diritto comunitario va interpretato nel senso che, in caso di constatazione di una pratica abusiva volta a fissare il luogo di una prestazione di servizi in uno Stato membro diverso da quello "naturale", il fatto che l'Iva sia stata pagata nello Stato "prescelto" non osta ad un accertamento di tale imposta nello Stato membro del luogo in cui tale prestazione di servizi è stata effettivamente resa, utilizzando anche prove ottenute nell'ambito di un procedimento penale parallelo non ancora concluso, all'insaputa del soggetto passivo, mediante, ad esempio, intercettazioni di telecomunicazioni e sequestri di messaggi di posta elettronica, a condizione che l'ottenimento di tali prove nell'ambito di detto procedimento penale e il loro utilizzo nell'ambito del procedimento amministrativo non violino i diritti garantiti dal diritto dell'Unione, *in primis* quelli di difesa e del contraddittorio.

Data della sentenza

17 dicembre 2015

Numero della causa

C-419/2014

Nome delle parti

- WebMindLicenses Kft (WML)

contro

- Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vám Főigazgatóság (Fisco ungherese)

di

Martino Verrengia

Pasqualina Principale

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/si-al-vaglio-della-pratica-abusiva-sulla-locazione-della->

competenza