

Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA DELLA CORTE (Ottava Sezione)

25 ottobre 2012 (*)

«Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto – Direttiva 2006/112/CE – Articoli 170 e 171 – Ottava direttiva TVA – Articolo 1 – Direttiva 2008/9/CE – Articolo 3, lettera a) – Modalità di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non stabiliti all'interno del paese – Soggetto stabilito in uno Stato membro ed esercente in un altro Stato membro unicamente attività di prove tecniche o di ricerca»

Nelle cause riunite C-318/11 e C-319/11,

aventi ad oggetto due domande di pronuncia pregiudiziale proposte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Förvaltningsrätten i Falun (Svezia), con decisioni del 21 giugno 2011, pervenute in cancelleria il 27 giugno seguente, nei procedimenti

Daimler AG (C-318/11),

Widex A/S (C-319/11)

contro

Skatteverket,

LA CORTE (Ottava Sezione),

composta dal sig. L. Bay Larsen (relatore), facente funzione di presidente dell'Ottava Sezione, dalla sig.ra A. Prechal e dal sig. E. Jarašiūnas, giudici,

avvocato generale: sig.ra V. Trstenjak

cancelliere: sig.ra C. Strömholm, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 3 maggio 2012,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Daimler AG, da M. Punkki, advokat;
- per la Widex A/S, da M. Selin, jur.kand;
- per lo Skatteverket, da K. Alvesson, in qualità di agente;
- per il governo svedese, da C. Meyer-Seitz, in qualità di agente;
- per la Commissione europea, da L. Lozano Palacios e J. Enegren, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Le domande di pronuncia pregiudiziale vertono sull'interpretazione dell'articolo 1 dell'ottava direttiva 79/1072/CEE del Consiglio, del 6 dicembre 1979, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati Membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Modalità per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non residenti all'interno del paese (GU L 331, pag. 11), come modificata dalla direttiva 2006/98/CE del Consiglio, del 20 novembre 2006 (GU L 363, pag. 129, in prosieguo: l'«ottava direttiva»), nonché dell'articolo 3, lettera a), della direttiva 2008/9/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008, che stabilisce norme dettagliate per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto, previsto dalla direttiva 2006/112/CE, ai soggetti passivi non stabiliti nello Stato membro di rimborso, ma in un altro Stato membro (GU L 44, pag. 23).

2 Tali domande sono state proposte nell'ambito di due controversie tra, rispettivamente, la Daimler AG (in prosieguo: la «Daimler»), con sede in Germania, e la Widex A/S (in prosieguo: la «Widex»), con sede in Danimarca, da un lato, e lo Skatteverket, amministrazione finanziaria svedese, dall'altro, in merito alla legittimità di talune decisioni dell'amministrazione medesima con cui sono state respinte le domande di rimborso, presentate da dette società, dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») versata in Svezia in occasione dell'acquisizione di beni o di servizi.

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

3 L'articolo 170 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1), come modificato dalla direttiva 2007/75/CE del Consiglio del 20 dicembre 2007 (GU L 346, pag. 13, in prosieguo: la «direttiva IVA»), così dispone:

«Il soggetto passivo che, ai sensi dell'articolo 1 della [ottava direttiva] (...) e dell'articolo 171 della presente direttiva, non è stabilito nello Stato membro in cui effettua acquisti di beni e servizi o importazioni di beni gravati da IVA ha il diritto al rimborso di tale imposta nella misura in cui i beni e i servizi sono utilizzati per [determinate operazioni]».

4 L'articolo 171, paragrafo 1, della direttiva IVA così recita:

«Il rimborso dell'IVA a favore dei soggetti passivi che non sono stabiliti nello Stato membro in cui effettuano acquisti di beni e servizi o importazioni di beni gravati da imposta ma che sono stabiliti in un altro Stato membro è effettuato secondo le modalità d'applicazione previste dalla [ottava direttiva].

(...)».

5 A termini dell'articolo 1 dell'ottava direttiva:

«Ai fini dell'applicazione della presente direttiva, si considera soggetto passivo non residente all'interno del paese il soggetto passivo (...) che (...) non ha fissato in tale paese né la sede della propria attività economica né costituito un centro di attività stabile dal quale sono svolte le operazioni né, in mancanza di detta sede o di detto centro di attività stabile, il suo domicilio o la sua residenza abituale e che (...) non ha effettuato alcuna cessione di beni o prestazione di servizi che si consideri localizzata in tale paese, [ad eccezione di talune prestazioni di trasporto e di determinate altre prestazioni di servizi]».

6 L'articolo 1 della direttiva 2008/9 così dispone:

«La presente direttiva stabilisce norme dettagliate per il rimborso dell'[IVA], di cui all'articolo 170 della [direttiva IVA] ai soggetti passivi non stabiliti nello Stato membro di rimborso che soddisfano le condizioni di cui all'articolo 3».

7 L'articolo 3 di tale direttiva così recita:

«La presente direttiva si applica ai soggetti passivi non stabiliti nello Stato membro di rimborso che soddisfano le seguenti condizioni:

- a) (...) non avevano nello Stato membro di rimborso né la sede della propria attività economica né una stabile organizzazione dalla quale fossero effettuate operazioni commerciali, né, in mancanza di tale sede o stabile organizzazione, il domicilio o la residenza abituale;
- b) (...) non hanno effettuato cessioni di beni o prestazioni di servizi il cui luogo di effettuazione si possa considerare situato nello Stato membro di rimborso, fatta eccezione [per talune prestazioni di trasporto e determinate altre prestazioni di servizi]».

8 L'articolo 28 della direttiva medesima precisa:

- «1. La presente direttiva si applica alle richieste di rimborso presentate dopo il 31 dicembre 2009.
2. La [ottava direttiva] è abrogata con effetto dal 10 gennaio 2010. Tuttavia, le sue disposizioni continuano ad applicarsi alle richieste di rimborso presentate anteriormente al 10 gennaio 2010.

I riferimenti alla direttiva abrogata si intendono fatti alla presente direttiva, salvo per le richieste di rimborso presentate anteriormente al 1° gennaio 2010».

La normativa nazionale svedese

9 Ai sensi dell'articolo 1, primo comma, del capitolo 10 della legge (1994:200), relativa all'imposta sul valore aggiunto [mervärdesskattelagen (1994:200)], del 30 marzo 1994 (SFS 1994, n. 200), un'impresa straniera è legittimata ad ottenere, su richiesta, il rimborso dell'imposta versata a monte, in presenza delle seguenti condizioni:

- 1) che l'imposta a monte abbia gravato su acquisti o importazioni collegate al fatturato di un'attività svolta all'estero;
- 2) che il fatturato prodotto nella Comunità europea, per quanto esiguo, sia imponibile nello Stato in cui sia stato prodotto ovvero consenta il diritto al rimborso conformemente a quanto previsto dalla normativa svedese, e
- 3) che il fatturato sarebbe stato imponibile ovvero avrebbe consentito il diritto al rimborso a norma di quanto previsto dalla normativa svedese, ove fosse stato realizzato in Svezia.

10 L'articolo 15 del capitolo 1 della stessa legge definisce l'impresa straniera nel senso di un'impresa che non abbia né la sede della propria attività economica né una stabile organizzazione, né residenza abituale in Svezia.

Le controversie principali e le questioni pregiudiziali

Causa C-318/11

11 La Daimler, la cui sede dell'attività economica è situata in Germania, sottopone autovetture a test in condizioni invernali in centri di prova situati nel nord della Svezia. Essa non dispone di personale proprio stazionato in Svezia. Il personale destinato ai test arriva in aereo in occasione del loro svolgimento. Lo stesso vale per le attrezzature tecnologiche utilizzate.

12 La Daimler dispone in Svezia di una controllata al 100%, che le mette a disposizione stabilimenti, circuiti di prova e servizi correlati ai test. Il personale della controllata svedese è costituito da quattro dipendenti stagionali e da un direttore.

13 La Daimler non svolge alcuna attività imponibile ai fini dell'IVA nei propri stabilimenti in Svezia. Le operazioni effettuate in tale Stato membro consistono nello svolgimento di test necessari al fine di sviluppare al meglio l'attività di vendita di autovetture da essa svolta in Germania.

14 Nell'ambito dei test delle vetture, la Daimler ha effettuato acquisti che non sono stati funzionali ad alcuna attività imponibile in Svezia.

15 La Daimler ha chiesto allo Skatteverket, sulla base delle norme relative ai rimborsi di imposta a favore delle imprese straniere, il rimborso dell'IVA versata a monte in occasione dei propri acquisti.

16 Le richieste di rimborso attengono ai periodi intercorrenti dal 1° gennaio al 31 dicembre 2008 e dal 1° ottobre al 31 dicembre 2009. Gli importi richiesti ammontano, complessivamente, a 73 597 119 SEK. Le richieste di rimborso riguardanti il periodo intercorrente dal 1° gennaio al 31 dicembre 2008 sono state presentate allo Skatteverket prima del 1° gennaio 2012, mentre quelle relative al periodo intercorrente dal 1° ottobre al 31 dicembre 2009 sono state presentate successivamente al 31 dicembre 2009.

17 Lo Skatteverket decideva di non concedere il rimborso richiesto sulla base del rilievo che la Daimler disporrebbe di una stabile organizzazione o centro di attività stabile in Svezia. Esso non ha fatto valere l'esistenza di cessione di beni o di prestazioni di servizi realizzati da detta impresa in Svezia.

18 Avverso le decisioni dello Skatteverket la Daimler ha proposto ricorso dinanzi al Förvaltningsrätten i Falun deducendo di non disporre di stabile organizzazione o centro di attività stabile in Svezia.

19 Lo Skatteverket ha chiesto il rigetto del ricorso.

20 Ciò premesso, il Förvaltningsrätten i Falun ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Ai fini della decisione nel procedimento sulla base delle vigenti disposizioni di diritto dell'Unione, quale interpretazione debba essere attribuita alla nozione di stabile organizzazione o centro di attività stabile dai quali siano state effettuate operazioni commerciali.

2) Se sia possibile ritenere che un soggetto passivo, con sede della propria attività economica in un altro Stato membro, la cui attività sia costituita principalmente dalla produzione e dalla vendita di veicoli e che abbia eseguito test invernali sui propri modelli di veicoli presso impianti in Svezia, disponga di una stabile organizzazione o centro di attività stabile in Svezia dai quali siano state effettuate operazioni commerciali qualora il soggetto medesimo abbia acquistato beni e servizi forniti e utilizzati presso impianti di test in Svezia, senza che questi disponga di personale proprio stabilmente operante in Svezia e qualora le attività di test siano necessarie per lo

svolgimento dell'attività economica del soggetto in un altro Stato membro.

3) Se ai fini della soluzione della seconda questione sia rilevante il fatto che il soggetto passivo possieda una controllata svedese al 100%, allo scopo pressoché esclusivo di fornire al soggetto vari servizi ricollegabili alle attività di test considerate».

Causa C-319/11

21 La Widex, la cui sede dell'attività economica è situata in Danimarca, dispone di un ufficio di ricerche situato a Stoccolma.

22 Detta società effettua acquisti di beni e di servizi ai fini dei lavori di ricerca realizzati in tale ufficio.

23 Sulla base delle norme relative ai rimborsi di imposta a favore delle imprese straniere, essa chiedeva allo Skatteverket il rimborso dell'IVA versata a monte in occasione di tali acquisti. La sua richiesta, relativa al periodo intercorrente dal 1° gennaio al 31 dicembre 2008, veniva presentata allo Skatteverket il 9 giugno 2009. L'importo richiesto ammonta a 109 023 SEK. Esso corrisponde all'IVA versata in occasione, segnatamente, delle spese di locazione, di formazione e di equipaggiamenti tecnici.

24 Lo Skatteverket decideva di non concedere il rimborso richiesto sulla base del rilievo che la Widex disporrebbe di una stabile organizzazione o centro di attività stabile in Svezia. L'Ufficio non ha dedotto l'esistenza di cessioni di beni o di prestazioni di servizi realizzate da tale impresa in Svezia.

25 Avverso la decisione dello Skatteverket la Widex ha proposto ricorso dinanzi al Förvaltningsrätten i Falun.

26 A sostegno del ricorso essa deduce, sostanzialmente, di fabbricare apparecchi di correzione auditiva e di disporre in Svezia di un centro avente ad oggetto l'effettuazione di ricerche nel settore dell'audiologia. Tale centro costituirebbe un ufficio in seno alla Widex. I locali di Stoccolma non servirebbero né per operazioni di vendita o di commercializzazione né per la fornitura di servizi e, in tali locali, verrebbe effettuata unicamente pura ricerca. Gli introiti del centro consisterebbero in contributi finanziari ricevuti dalla sede principale della Widex in Danimarca. La Widex fornirebbe i fondi destinati alle retribuzioni dei quattro impiegati dell'ufficio di ricerche e i contributi previdenziali verrebbero versati direttamente dalla sede principale in Danimarca. LA Widex osserva, inoltre, di essere locataria dei locali di Stoccolma e di disporre, peraltro, di una controllata svedese, con sede in Malmö, che vende e distribuisce i propri prodotti in Svezia. Tuttavia, il centro di ricerche non dipenderebbe da tale controllata.

27 Lo Skatteverket ha chiesto il rigetto del ricorso.

28 A suo parere, devono sussistere tre condizioni per poter ritenere esistente una stabile organizzazione o un centro di attività stabile. Devono esistere risorse umane nonché risorse tecniche e l'organizzazione deve essere sufficientemente permanente per essere in grado di fornire o consumare beni o servizi. Tuttavia, non sarebbe necessaria l'effettiva fornitura di beni o dei servizi.

29 Lo Skatteverket deduce che la Widex ha presentato domanda di registrazione a titolo di datore di lavoro a decorrere dal mese di settembre 2006, che l'attività viene esercitata in locali siti a Stoccolma e che gli acquisti a tal fine sembrano provenire dai locali medesimi, atteso che gran parte delle fatture ne menzionano l'indirizzo. L'Ufficio ne deduce che la Widex dispone di una

stabile organizzazione o di un centro di attività stabile a Stoccolma, considerato che l'attività è stata esercitata negli stessi luoghi per più anni e che in tali locali sussistono risorse umane e tecniche.

30 Ciò premesso, il Förvaltningsrätten i Falun ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Ai fini della decisione nel procedimento sulla base delle vigenti disposizioni di diritto dell'Unione, quale interpretazione debba essere attribuita alla nozione di stabile organizzazione o centro di attività stabile dai quali siano state effettuate operazioni commerciali.

2) Se sia possibile ritenere che un soggetto passivo, con sede della propria attività economica in un altro Stato membro, la cui attività sia costituita, in particolare, dalla produzione e dalla vendita di apparecchi acustici e che abbia svolto ricerche audiologiche presso un apposito reparto in Svezia, disponga di una stabile organizzazione o centro di attività stabile dai quali siano state effettuate operazioni commerciali qualora il soggetto medesimo abbia acquistato beni e servizi forniti e utilizzati presso il suddetto reparto di ricerca in Svezia».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima e sulla seconda questione nei procedimenti C-318/11 e C-319/11

31 Con le due prime questioni pregiudiziali sollevate in entrambe le cause C-318/11 e C-319/11, il giudice del rinvio chiede, sostanzialmente, se si possa ritenere che un soggetto passivo IVA, stabilito in uno Stato membro e che svolga, in un altro Stato membro, unicamente prove tecniche o attività di ricerca, ad esclusione di operazioni imponibili, disponga, in tale altro Stato membro, di una «stabile organizzazione» o di un «centro di attività stabile dal quale sono svolte le operazioni», ai sensi dell'articolo 1 dell'ottava direttiva e dell'articolo 3, lettera a), della direttiva 2008/9.

32 Tale criterio implica due requisiti cumulativi, relativi, da un lato, all'esistenza di un «centro di attività stabile» o di una «stabile organizzazione» e, dall'altro, allo svolgimento di «operazioni» dal medesimo.

33 A parere dello Skatteverket, il diritto al rimborso dell'IVA è escluso quando il richiedente disponga nello Stato membro del rimborso di un centro di attività stabile che presenti una certa consistenza. Esso sostiene, sostanzialmente, che l'articolo 1 dell'ottava direttiva dell'articolo 3, lettera a), della direttiva 2008/9 non esigono, inoltre, lo svolgimento, da parte di tale centro di attività, di operazioni imponibili a valle nello Stato membro del rimborso per poter escludere il diritto al rimborso dell'IVA versata a monte, nello Stato medesimo, a titolo di acquisto di beni o di servizi ivi effettuate.

34 Secondo lo Skatteverket, dalla giurisprudenza della Corte (sentenze del 4 luglio 1985, Berkholz, 168/84, Racc. pag. 2251; del 2 maggio 1996, Faaborg-Gelting Linien, C-231/94, Racc. pag. I-2395; del 17 luglio 1997, ARO Lease, C-190/95, Racc. pag. I-4383; del 20 febbraio 1997, DFDS, C-260/95, Racc. pag. I-1005; del 7 maggio 1998, Lease Plan, C-390/96, Racc. pag. I-2553, e del 28 giugno 2007, Planzer Luxembourg, C-73/06, Racc. pag. I-5655) risulterebbe che il centro di attività stabile è quello autonomo a tal punto che beni o servizi possano essere da esso immessi sul mercato. Non sarebbe necessario, per contro, che il centro di attività stabile fornisca effettivamente beni o servizi.

35 A tal riguardo si deve rilevare che, in tutte le sentenze richiamate dallo Skatteverket e indicate supra al punto precedente, la Corte ha interpretato la nozione di «centro di attività stabile»,

di «stabile organizzazione» o di «sede dell'attività economica» in merito ad operazioni imponibili effettivamente realizzate, ai fini della determinazione del loro luogo di imposizione. Così facendo la Corte non si è minimamente pronunciata sulla questione distinta se, ai fini dell'esclusione del diritto al rimborso dell'IVA, nello Stato membro di rimborso debbano essere state effettivamente realizzate operazioni imponibili ovvero se sia sufficiente la semplice capacità di realizzare operazioni di tal genere.

36 Per quanto attiene a quest'ultima questione, se deve ricordare, per contro, che, nella sentenza del 16 luglio 2009, Commissione/Italia (C-244/08, Racc. pag. I-130, punti 31 e 32), la Corte ha affermato che l'espressione «centro di attività stabile a partire dal quale sono svolte le operazioni» e «stabile organizzazione» di cui all'articolo 1 dell'ottava direttiva nonché all'articolo 3, lettera a), della direttiva 2008/9, dev'essere interpretata considerando soggetto passivo non residente una persona che non possieda un centro di attività stabile che effettui operazioni imponibili in generale. L'esistenza di operazioni concretamente effettuate nello Stato membro interessato costituisce, quindi, l'elemento determinante per escludere il ricorso all'ottava direttiva. La Corte ha parimenti affermato che il termine «operazioni», utilizzato nell'inciso «a partire dal quale sono svolte le operazioni» può riguardare unicamente operazioni effettuate a valle.

37 Ne consegue che, ai fini dell'esclusione al diritto al rimborso, dev'essere accertata la realizzazione effettiva di operazioni imponibili da parte del centro di attività stabile o della «stabile organizzazione» nello Stato di presentazione della domanda di rimborso, e non la semplice capacità del centro medesimo o dell'organizzazione medesima a realizzare operazioni di tal genere.

38 Orbene, nelle controversie principali, è pacifico che le imprese interessate non realizzano operazioni imponibili a valle, tramite i loro servizi di prove tecniche e di ricerca, nello Stato membro di presentazione delle domande di rimborso.

39 Ciò premesso, il diritto al rimborso dell'IVA versata a monte dev'essere riconosciuto, senza necessità di esaminare, peraltro, se le imprese di cui trattasi dispongano effettivamente, ognuna, di un «centro di attività stabile» o di una «stabile organizzazione» ai sensi delle disposizioni da interpretare, atteso che i due requisiti che compongono il criterio di «centro di attività stabile dal quale sono svolte le operazioni» e di «stabile organizzazione dalla quale [sono state] effettuate operazioni» sono cumulative.

40 Come sottolineato dalla Commissione, tale interpretazione corrisponde all'obiettivo delle pertinenti direttive, che è quello di consentire al contribuente di ottenere il rimborso dell'IVA versata a monte qualora, in assenza di operazioni imponibili attive nello Stato membro del rimborso, l'IVA versata a monte non possa essere detratta dall'IVA dovuta a valle.

41 Infatti, il diritto, per un contribuente, stabilito in uno Stato membro, di ottenere il rimborso dell'IVA assolta in un altro Stato membro, quale disciplinato dall'ottava direttiva, trova riscontro nel diritto, istituito a suo favore dalla sesta direttiva, di detrarre l'IVA versata a monte nel proprio Stato membro (sentenza Planzer Luxembourg, cit. supra, punto 35).

42 Si deve rilevare, infine, che l'articolo 1 dell'ottava direttiva e l'articolo 3, lettera b), della direttiva 2008/9 subordinano espressamente il diritto al rimborso dell'IVA all'assenza di cessioni di beni e di prestazioni di servizi che possano aver avuto luogo nello Stato membro di rimborso, qualora il soggetto passivo non disponga, in tale Stato, né della sede della propria attività economica, né di un centro di attività stabile o di una stabile organizzazione a partire dai quali vengano svolte le operazioni né, in difetto, del proprio domicilio o della propria residenza abituale.

43 L'effettiva realizzazione di operazioni imponibili nello Stato membro di rimborso costituisce,

quindi, il requisito comune dell'esclusione del diritto al rimborso, a prescindere che il soggetto passivo richiedente abbia o meno un centro di attività stabile o una stabile organizzazione in tale Stato.

44 Conseguentemente, si deve rispondere alle prime due questioni di entrambe le cause nel senso che non può ritenersi che un soggetto passivo IVA, stabilito in uno Stato membro e che effettui, in un altro Stato membro, unicamente prove tecniche o attività di ricerca, ad esclusione di operazioni imponibili, disponga, in detto altro Stato membro, di un «centro di attività stabile dal quale sono svolte le operazioni», o di una «stabile organizzazione dalla quale [sono state] effettuate operazioni» ai sensi dell'articolo 1 dell'ottava direttiva e dell'articolo 3, lettera a), della direttiva 2008/9.

Sulla terza questione nella causa C-318/11

45 Con la terza questione nella causa C-318/11, il giudice del rinvio chiede, sostanzialmente, se l'interpretazione data alla nozione di «centro di attività stabile dal quale sono svolte le operazioni» o di «stabile organizzazione» venga rimessa in discussione, in una fattispecie come quella oggetto della controversia principale, dalla circostanza che il soggetto passivo disponga, nello Stato membro di presentazione della domanda di rimborso, di una controllata al 100% quasi esclusivamente destinata a fornirgli una serie di servizi in relazione con le prove tecniche effettuate.

46 Lo Skatteverket sostiene che, nella controversia principale, il soggetto passivo dispone, tramite la propria controllata al 100%, di un centro di attività stabile nello Stato membro di presentazione della domanda di rimborso.

47 Detto ufficio sostiene che la Corte ha affermato, ai punti 26-29 della propria menzionata sentenza DFDS, che una società controllata che disponga di risorse tecniche ed umane ed agente quale semplice ausiliaria della società madre costituisce un centro di attività stabile della medesima nello Stato membro di ubicazione della controllata medesima.

48 A tal riguardo è sufficiente rilevare che una società controllata al 100%, come quella menzionata dal giudice del rinvio, costituisce una persona giuridica autonomamente soggetta ad imposta e che le acquisizioni di beni oggetto della controversia principale non sono state da questa effettuate.

49 Si deve peraltro rilevare che, nella causa da cui è scaturita la menzionata sentenza DFDS, lo status di autonomia della controllata è stato escluso a favore della realtà commerciale unicamente al fine di accertare chi, tra la società madre o la società controllata, avesse effettivamente realizzato le operazioni imponibili attive di fornitura di servizi ivi in questione e, conseguentemente, quale fosse lo Stato membro di imposizione delle operazioni medesime.

50 Orbene, nella causa C-318/11 non sussiste il requisito stesso dell'esistenza di operazioni imponibili attive effettuate a valle da parte dei servizi di prove tecniche, requisito cumulativamente connesso alla nozione di «centro di attività stabile» e, quindi, già di per sé necessario all'esclusione del diritto al rimborso.

51 Conseguentemente, si deve rispondere alla terza questione nella causa C-318/11 nel senso che l'interpretazione data alla nozione di «centro di attività stabile» o di «stabile organizzazione» non viene rimessa in discussione, in una fattispecie come quella oggetto della controversia principale, dalla circostanza che il soggetto passivo disponga, nello Stato membro, di presentazione della domanda di rimborso, di una controllata al 100% quasi esclusivamente destinata a fornirgli una serie di servizi in relazione con le prove tecniche effettuate.

Sulle spese

52 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Ottava Sezione) dichiara:

1) **Non può ritenersi che un soggetto passivo dell'imposta sul valore aggiunto, stabilito in uno Stato membro e che effettui, in un altro Stato membro, unicamente prove tecniche o attività di ricerca, ad esclusione di operazioni imponibili, disponga, in tale altro Stato membro, di un «centro di attività stabile dal quale sono svolte le operazioni» o di una «stabile organizzazione dalla quale [sono state] effettuate operazioni», ai sensi dell'articolo 1 dell'ottava direttiva 79/1072/CEE del Consiglio, del 6 dicembre 1979, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari – Modalità per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non residenti all'interno del paese, come modificata dalla direttiva 2006/98/CE del Consiglio, del 20 novembre 2006, e dell'articolo 3, lettera a), della direttiva 2008/9/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008, che stabilisce norme dettagliate per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto, previsto dalla direttiva 2006/112/CE, ai soggetti passivi non stabiliti nello Stato membro di rimborso, ma in un altro Stato membro.**

2) **Tale interpretazione non è rimessa in discussione, in una fattispecie come quella oggetto della controversia principale nella causa C-318/11, dalla circostanza che il soggetto passivo disponga, nello Stato membro di presentazione della domanda di rimborso, di una società controllata al 100% quasi esclusivamente destinata a fornirgli una serie di servizi in relazione con le prove tecniche effettuate.**

Firme

* Lingua processuale: lo svedese.