

SENTENZA DELLA CORTE (Decima Sezione)

11 dicembre 2025

« Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 9, paragrafo 1 – Nozione di soggetto passivo – Socio di una società di diritto civile senza personalità giuridica – Articolo 193 – Determinazione del soggetto passivo debitore dell'imposta »

Nella causa C-796/23,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Nejvyšší správní soud (Corte suprema amministrativa, Repubblica ceca), con decisione del 29 novembre 2023, pervenuta in cancelleria il 21 dicembre 2023, nel procedimento

Česká síť s. r. o.

contro

Odvolací finanční ředitelství,

LA CORTE (Decima Sezione),

composta da J. Passer, presidente di sezione, D. Gratsias e B. Smulders (relatore), giudici,

avvocato generale: J. Kokott

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Česká síť s. r. o., da V. Křivánek, advokát;
- per il governo ceco, da L. Březinová, M. Smolek e J. Vlášil, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da M. Herold e J. Hradil, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocata generale, presentate all'udienza del 3 luglio 2025,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 9, paragrafo 1, e dell'articolo 193 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1), come modificata dalla direttiva 2013/43/UE del Consiglio, del 22 luglio 2013 (GU 2013, L 201, pag. 4) (in prosieguo: la «direttiva 2006/112»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Česká sít s. r. o., una società commerciale di diritto ceco, e l'Odvolací finanční ředitelství (direzione di appello delle finanze, Repubblica ceca), in merito a un'ingiunzione rivolta a tale società affinché paghi importi dovuti a titolo di imposta sul valore aggiunto (IVA) nonché un'ammenda, in quanto essa sarebbe debitrice di tale imposta in qualità di «socio delegato» per servizi forniti a clienti stabiliti in tale Stato membro da imprese con le quali essa ha cooperato e che farebbero parte con essa di una stessa «società», ai sensi del diritto civile ceco.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 L'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 ha il seguente tenore letterale:

«Si considera “soggetto passivo” chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

Si considera “attività economica” ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi (...).

4 L'articolo 11 di tale direttiva prevede quanto segue:

«Prevvia consultazione del comitato consultivo dell'[IVA], ogni Stato membro può considerare come un unico soggetto passivo le persone stabilite nel territorio dello stesso Stato membro che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi.

Uno Stato membro che esercita l'opzione prevista al primo comma, può adottare le misure necessarie a prevenire l'elusione o l'evasione fiscale mediante l'esercizio di tale disposizione».

5 L'articolo 193 della menzionata direttiva recita:

«L'IVA è dovuta dal soggetto passivo che effettua una cessione di beni o una prestazione di servizi imponibile, eccetto che nei casi in cui l'imposta è dovuta da una persona diversa in virtù degli articoli da 194 a 199 *ter* e 202».

6 L'articolo 287 della direttiva 2006/112 prevede quanto segue:

«Gli Stati membri che hanno aderito dopo il 1º gennaio 1978 possono applicare una franchigia d'imposta ai soggetti passivi il cui volume d'affari annuo è al massimo uguale al controvalore in moneta nazionale degli importi seguenti al tasso del giorno della loro adesione:

(...)

7) la Repubblica ceca: [EUR] 35 000 (...);

(...)».

Diritto ceco

Legge sull'IVA

7 All'epoca dei fatti, il zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (legge n. 235/2004 relativa all'imposta sul valore aggiunto; in prosieguo: la «legge sull'IVA»), prevedeva un regime speciale per i soci di una «società», ai sensi dell'articolo 2716 del zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (legge n. 89/2012 che istituisce il codice civile, in prosieguo: il «codice civile»).

8 L'articolo 4a, paragrafo 3, della legge sull'IVA disponeva che il volume d'affari di un soggetto passivo, socio di una «società», ai sensi dell'articolo 2716 del codice civile (in prosieguo: la «società»), che effettua operazioni che danno diritto a detrazione dell'IVA, include il volume d'affari realizzato non solo da tale soggetto passivo in modo indipendente al di fuori della «società», ma anche dall'insieme della «società».

9 L'articolo 73, paragrafo 7, di tale legge disponeva che, per le operazioni imponibili realizzate per l'attività della «società», il diritto a detrazione IVA era esercitato dal «socio delegato».

10 L'articolo 100, paragrafo 4, di detta legge disponeva che i soggetti passivi dell'IVA che sono soci della stessa «società» sono obbligati a tenere una contabilità separata ai fini dell'IVA per l'attività per la quale si sono associati e che tale contabilità è tenuta per la «società» dal socio delegato che, per conto della «società», adempie tutti gli obblighi ed esercita i diritti derivanti dalla stessa legge per gli altri soci.

Codice Civile

11 Il codice civile contiene, agli articoli 2716 e seguenti, le norme che disciplinano il soggetto denominato «società», vale a dire un'associazione di persone senza personalità giuridica.

12 L'articolo 2737 del codice civile dispone che, in primo luogo, se un socio tratta con un terzo in una causa comune, è considerato come il mandatario di tutti i soci, in secondo luogo, il fatto che i soci abbiano convenuto diversamente non può essere opposto a un terzo in buona fede, in terzo luogo, se un socio tratta con un terzo, in una causa comune, in nome proprio, gli altri soci possono far valere i diritti che ne derivano, ma il terzo è vincolato solo nei confronti di colui che ha trattato giuridicamente con lui e, in quarto luogo, tale disposizione non si applica se il terzo sapeva che il socio agiva per conto della «società».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

13 Nel 2017 la Česká síť ha cooperato con tre società stabilite negli Stati Uniti d'America e operanti nella Repubblica ceca tramite succursali (in prosieguo: le «succursali di cui trattasi»).

14 La Česká síť e le succursali di cui trattasi effettuavano prestazioni di servizi a clienti finali consistenti principalmente nel fornire a questi ultimi connessioni a Internet. Ciascuna di tali succursali trattava con i propri clienti e in nome proprio e nel 2017 ha registrato entrate derivanti da tali prestazioni.

15 Il socio unico della Česká síť firmava i documenti contrattuali a nome delle succursali di cui trattasi e vi indicava, in particolare, alcuni degli estremi della Česká síť, in particolare il suo sito Internet e il suo indirizzo di posta elettronica. Peraltro, nel 2009 e nel 2010, tale società aveva trasferito oltre 170 dei suoi clienti a titolo gratuito a tali succursali. Essa forniva a dette succursali le infrastrutture necessarie e acquistava essa stessa le connessioni Internet necessarie ai clienti finali. Tutti i clienti erano collegati a Internet attraverso lo stesso punto di accesso. Le succursali di cui trattasi non dichiaravano nella Repubblica ceca alcun bene materiale o immateriale, né costi salariali.

16 Nel novembre 2020, il Finanční úřad pro Plzeňský kraj (ufficio delle finanze di Plzeň, Repubblica ceca) ha emesso dodici avvisi di accertamento nei confronti della Česká síť riguardo all'IVA dovuta per i periodi d'imposta mensili compresi tra gennaio e dicembre 2017. Per ciascuno di tali periodi, esso ha fissato l'IVA dovuta per un importo di 30 713 corone ceche (CZK), per un totale di CZK 368 556, e ha condannato la Česká síť al pagamento di un'ammenda di importo totale pari a CZK 73 704.

17 Tali avvisi di accertamento erano fondati sulla considerazione che tra la Česká síť e le succursali di cui trattasi esistevano legami che hanno indotto l'amministrazione tributaria a concludere per l'esistenza di una «società», di cui la Česká síť era il «socio delegato». A tale titolo, quest'ultima sarebbe stata debitrice dell'IVA per l'intera «società». Di conseguenza, tale amministrazione ha calcolato l'IVA dovuta dalla Česká síť includendo nella base imponibile di quest'ultima sia le operazioni imponibili da essa effettuate, sia quelle effettuate dalle succursali di cui trattasi, in quanto socie della «società».

18 La Česká síť ha proposto un ricorso gerarchico amministrativo avverso tali avvisi di accertamento, che è stato respinto. Essa ha quindi proposto un ricorso dinanzi al Krajský soud v Plzni (Corte regionale di Plzeň, Repubblica ceca), che è stato respinto. Essa ha infine proposto ricorso per cassazione dinanzi al Nejvyšší správní soud (Corte suprema amministrativa, Repubblica ceca), che è il giudice del rinvio.

19 Dinanzi a quest'ultimo giudice, la Česká síť ha fatto valere che il regime speciale relativo ai soci di una «società» previsto dalla legge sull'IVA all'epoca dei fatti di cui al procedimento principale era contrario alla direttiva 2006/112, in quanto tale regime ha consentito all'amministrazione tributaria di ritenere che essa fosse debitrice dell'IVA non solo per le proprie attività imponibili, ma anche per quelle delle succursali di cui trattasi, in quanto queste ultime facevano parte proprio come essa della stessa «società».

20 Detto giudice afferma, anzitutto, che tale regime speciale non mirava a trasporre le norme in materia di IVA applicabili a un «gruppo di persone», quali previste all'articolo 11 della direttiva 2006/112, poi, che l'articolo 5a, paragrafo 1, della legge sull'IVA, che, quanto a lui, mirava ad operare una siffatta trasposizione, prevedeva che il membro di un gruppo non può essere contemporaneamente socio di una «società» e, infine, che l'amministrazione tributaria non ha sostenuto che la Česká síť faceva parte di un siffatto gruppo, ai sensi di detto articolo 11.

21 Il giudice del rinvio osserva di ritenere che la cooperazione tra la Česká sít e le succursali di cui trattasi soddisfacesse i criteri richiesti per qualificare la struttura delle loro attività come «società», in quanto l'esistenza di un contratto scritto non è necessaria al riguardo.

22 Tuttavia, tale giudice afferma di condividere le riserve della Česká sít poiché, a suo avviso, quest'ultima non avrebbe dovuto essere considerata debitrice dell'IVA per i servizi imponibili forniti dalle succursali di cui trattasi ai loro clienti finali, nonostante il fatto che, in applicazione delle norme di diritto civile pertinenti, la Česká sít e dette succursali costituissero un'unica «società».

23 Peraltro, il giudice del rinvio ritiene che occorra altresì esaminare le circostanze in cui è intervenuto il socio della «società» che ha trattato dinanzi ad esso clienti finali nell'ambito delle operazioni imponibili di cui trattasi, dal momento che esisterebbero situazioni in cui solo uno dei soci di una siffatta «società» può impegnare tutti i soci.

24 Ciò si verificherebbe in particolare quando un siffatto socio si conforma al modo di procedere prescritto dall'articolo 2737, paragrafo 1, del codice civile, vale a dire quando agisce in una causa comune in qualità di mandatario di tutti i soci e sulla base di una loro procura, il che implica che egli agisce in nome e per conto di tutti i soci e che i suoi atti obbligano in solido questi ultimi, conformemente all'articolo 2736 di tale codice.

25 Orbene, per quanto riguarda, nel caso di specie, il modo in cui le persone giuridiche associate della «società», operanti attraverso le succursali di cui trattasi, hanno trattato con i clienti finali tramite queste ultime, il giudice del rinvio osserva che esse hanno agito in nome proprio e che i contratti di prestazione di servizi erano conclusi da loro e non dalla Česká sít. Il fatto che i documenti contrattuali contenevano taluni recapiti di quest'ultima non avrebbe alcuna incidenza ai fini dell'identificazione del soggetto passivo per le operazioni imponibili di cui trattasi.

26 Del resto, dal fascicolo amministrativo non risulterebbe che, nei contratti conclusi con i clienti finali o nei rapporti con questi ultimi, le succursali di cui trattasi abbiano menzionato la Česká sít in un modo equivalente a presentarla come un socio.

27 Alla luce di tali considerazioni, il Nejvyšší správní soud (Corte amministrativa suprema) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se sia compatibile con la direttiva 2006/112 (...), in particolare con l'articolo 9, paragrafo 1, e con l'articolo 193 della medesima, una normativa nazionale speciale in materia di [IVA] riguardante le cosiddette «società» (associazioni di persone prive di personalità giuridica) in base alla quale è responsabile per il pagamento dell'IVA per l'intera «società» il cosiddetto «socio [delegato]», sebbene un altro socio abbia trattato con il cliente finale per la fornitura di prestazioni di servizi.

Se la conformità di tale situazione con la direttiva 2006/112 dipenda da se tale altro socio si sia discostato dalle regole di gestione degli affari societari e abbia agito in nome proprio con il cliente finale».

Sulla questione pregiudiziale

28 Con la sua questione pregiudiziale, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 9, paragrafo 1, e l'articolo 193 della direttiva 2006/112 debbano essere interpretati nel senso che essi ostano a una normativa nazionale che prevede che uno dei soci, denominato il «socio delegato», di una società di diritto civile priva di personalità giuridica distinta da quella dei suoi membri e che fornisce servizi imponibili sia considerato il debitore dell'IVA relativa ai servizi imponibili forniti dagli altri soci di tale società anche qualora questi ultimi abbiano trattato con i loro clienti finali la prestazione di tali servizi, e se sia rilevante al riguardo che, a tal fine, tali altri soci si siano discostati dalle norme di diritto civile relative alla rappresentanza di detta società nei rapporti con i terzi trattando con i loro clienti finali in nome proprio.

29 Secondo una giurisprudenza costante, i termini utilizzati all'articolo 9 della direttiva 2006/112, in particolare il termine «chiunque», danno una definizione ampia del concetto di «soggetto passivo» basata sull'indipendenza nell'esercizio di un'attività economica, nel senso che tutte le persone fisiche o giuridiche, sia pubbliche che private, nonché gli enti privi di personalità giuridica, che soddisfano oggettivamente i criteri stabiliti da tale disposizione, devono essere considerati soggetti passivi dell'IVA (sentenza del 16 febbraio 2023, DGRFP Cluj, C-519/21 EU:C:2023:106, punto 69 e giurisprudenza citata).

30 Per determinare chi debba essere considerato «soggetto passivo» ai fini dell'IVA per determinate operazioni imponibili, occorre accertare chi abbia esercitato in modo indipendente l'attività economica di cui trattasi. Infatti, il criterio dell'indipendenza riguarda la questione del collegamento dell'operazione in questione ad una determinata persona o entità, al contempo garantendo, inoltre, che l'acquirente possa esercitare il suo eventuale diritto a detrazione in modo giuridicamente sicuro (v., in tal senso, sentenza del 16 febbraio 2023, DGRFP Cluj, C-519/21 EU:C:2023:106, punto 70 e giurisprudenza citata).

31 A tal fine, secondo giurisprudenza costante, occorre accertare se l'interessato svolge un'attività economica in nome proprio, per conto proprio e sotto la propria responsabilità, e se si assume il rischio economico connesso all'esercizio di tale attività (sentenza del 16 febbraio 2023, DGRFP Cluj, C-519/21 EU:C:2023:106, punto 71 e giurisprudenza citata).

32 Dalla giurisprudenza della Corte risulta altresì che, quando una persona interviene da sola nei rapporti con i terzi, in nome e per conto proprio e si assume da sola il rischio economico connesso alle operazioni imponibili di cui trattasi, non può incidere sulla sua qualità di soggetto passivo la circostanza che essa abbia concluso un contratto che la designi nel senso che essa agisce, nei rapporti con i terzi, in nome di tutte le controparti contrattuali o dell'entità costituita da tale contratto [v., in tal senso, sentenza del 16 settembre 2020, Valstybinė mokesčių inspekcija (Contratto di attività congiunta) (C-312/19, EU:C:2020:711, punti da 43 a 47)].

33 Inoltre, l'esistenza accertata di una cooperazione anche stretta tra più imprese non può essere sufficiente a mettere in discussione la loro indipendenza ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112. Infatti, la scelta di un tipo di cooperazione rientra in una scelta nell'organizzazione di tali imprese e non può di per sé consentire di concludere che queste ultime non esercitano le loro attività in modo indipendente o che non sopportano il rischio economico connesso alla loro attività economica (v., in tal senso, sentenza del 12 ottobre 2016, Nigl e a., C-340/15, EU:C:2016:764, punti 31 e 32).

34 Se è vero che spetta, nel caso di specie, al giudice del rinvio, il solo competente a valutare i fatti, determinare, alla luce della giurisprudenza sopra ricordata, se si debba ritenere che gli enti in questione, vale a dire le succursali di cui trattasi, esercitino «in modo indipendente» l'attività economica in questione, la Corte, chiamata a fornire a tale giudice risposte utili, è competente a fornire indicazioni, tratte dal fascicolo del procedimento principale nonché dalle osservazioni scritte che le sono state sottoposte, idonee a consentire a quest'ultimo di statuire nella controversia concreta di cui è investito (v., in tal senso, sentenza del 16 febbraio 2023, DGRFP Cluj, C-519/21 EU:C:2023:106, punti 72 e 73 nonché giurisprudenza citata).

35 A tal riguardo, dalle spiegazioni fornite dal giudice del rinvio risulta che quest'ultimo ritiene che, all'epoca dei fatti di cui al procedimento principale, in applicazione delle pertinenti norme di diritto civile, la Česká sít e le succursali di cui trattasi dovessero essere considerate i soci di una sola «società», vale a dire una società di diritto civile priva di personalità giuridica distinta, non essendo necessaria l'esistenza di un contratto scritto per giungere a tale valutazione.

36 Pertanto, secondo tale giudice, in forza delle norme della legge sull'IVA che prevedono un regime speciale relativo a tali soci, applicabili all'epoca dei fatti di cui al procedimento principale, la Česká sít, in quanto «socio delegato» di una «società», aveva la qualità di «soggetto passivo» ai fini dell'IVA, ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, per quanto riguarda non solo le proprie prestazioni di servizi imponibili, ma anche le prestazioni di servizi fornite dagli altri soci della «società», ed era il debitore dell'IVA dovuta per tutte tali prestazioni di servizi in applicazione dell'articolo 193 di tale direttiva.

37 Detto giudice osserva peraltro che tale regime speciale, come previsto dalla legge sull'IVA all'epoca dei fatti di cui al procedimento principale, non mirava a trasporre l'articolo 11 della direttiva 2006/112 e che l'applicabilità delle norme di diritto nazionale che operano tale trasposizione non è stata del resto invocata dall'amministrazione tributaria, sebbene esso attesti una serie di elementi fattuali dai quali sembra risultare che la Česká sít e le succursali di cui trattasi erano strettamente connesse tra loro sul piano finanziario, economico e organizzativo, ai sensi del paragrafo 1 di tale articolo 11.

38 Tuttavia, occorre constatare che, come parimenti rilevato in sostanza dall'avvocata generale ai paragrafi da 34 a 38 delle sue conclusioni, non sembra potersi escludere che, alla luce di tali stretti legami, l'applicazione delle norme nazionali che recepiscono l'articolo 11 della direttiva 2006/112 possa, nel caso di specie, consentire di trattare la Česká sít e le succursali di cui trattasi come un unico soggetto passivo nonostante il fatto che esse siano indipendenti dal punto di vista giuridico, se fosse dimostrato che la ripartizione delle vendite tra queste quattro

società, che risultano tutte controllate, direttamente o indirettamente, dal socio unico della Česká síť, deriva da una costruzione puramente artificiosa costitutiva di un abuso. Una siffatta constatazione avrebbe come conseguenza che la franchigia prevista all'articolo 287, punto 7, della direttiva 2006/112 per la Repubblica ceca non sarebbe applicabile in quanto il fatturato complessivo di dette società supererebbe la soglia prevista da tale disposizione.

39 Se tale constatazione non può essere effettuata, spetterà al giudice del rinvio determinare, alla luce della giurisprudenza richiamata ai punti da 29 a 33 della presente sentenza, chi della Česká síť o delle succursali di cui trattasi abbia la qualità di soggetto passivo dell'IVA, ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, per quanto riguarda i servizi imponibili forniti da tali succursali. Tale qualità spetterà a queste ultime qualora sia dimostrato che esse hanno fornito tali servizi agendo in modo indipendente nei confronti della Česká síť. Ciò si verificherà qualora sia dimostrato che dette succursali hanno svolto l'attività economica di cui trattasi in nome proprio, per conto proprio e sotto la propria responsabilità, e se sopportano il rischio economico connesso all'esercizio di tali attività.

40 A tal riguardo, è giocoforza constatare, alla luce delle spiegazioni fornite dal giudice del rinvio e fatta salva la verifica da parte di tale giudice alla luce di tutti i fatti rilevanti della controversia principale, che, nonostante il coinvolgimento della Česká síť nell'organizzazione della fornitura da parte delle succursali di cui trattasi di servizi ai clienti finali, sono tali succursali che sembrano dover essere considerate i soggetti passivi per quanto riguarda tali servizi.

41 Infatti, come rilevato da tale giudice, dette succursali effettuavano prestazioni di servizi imponibili a favore dei propri clienti finali, le quali consistevano principalmente nel fornire connessioni a Internet. Ciascuna delle stesse succursali effettuava tali prestazioni a suo nome e registrava nell'esercizio fiscale interessato le entrate che ne traeva.

42 Al riguardo riveste particolare importanza, alla luce della giurisprudenza ricordata al punto 33 della presente sentenza, la circostanza che, nei rapporti con i terzi, le succursali di cui trattasi si siano essenzialmente presentate senza menzionare direttamente la «società» o uno dei suoi soci, in particolare la Česká síť, come parte contraente, anche se i documenti contrattuali contenevano taluni elementi che potevano a priori consentire di identificare indirettamente quest'ultima.

43 L'importanza di tale circostanza attiene in particolare al fatto che un'applicazione dei criteri che consentono l'identificazione del soggetto passivo ai fini dell'IVA nel contesto della prestazione di servizi imponibili da parte di diversi operatori che sono giuridicamente indipendenti, ma strettamente connessi tra loro sul piano finanziario, economico e organizzativo, deve garantire che una siffatta identificazione, come anche, in definitiva, la certezza del diritto degli operatori terzi interessati, sia relativamente facile da prevedere affinché, soprattutto, questi ultimi possano effettivamente esercitare il loro eventuale diritto a detrazione in modo giuridicamente sicuro, come richiesto dal principio sancito dalla giurisprudenza ricordata al punto 30 della presente sentenza.

44 Per quanto riguarda la questione relativa all'incidenza che potrebbe avere sulla risposta da dare alla questione pregiudiziale il fatto che, per realizzare le operazioni imponibili di cui trattasi nel procedimento principale, le succursali di cui trattasi si siano discostate dalle norme di diritto nazionale relative alla rappresentanza della «società» nei rapporti con i terzi in quanto hanno trattato con il cliente finale in nome proprio, essa va risolta in senso negativo.

45 Infatti, la circostanza che tali succursali non siano apparse nei rapporti con i terzi conformemente alle regole di rappresentanza della «società» prescritte dal diritto civile nazionale applicabile non è rilevante per rispondere alla questione di stabilire chi della Česká sít o di dette succursali sia il debitore dell'IVA per i servizi imponibili forniti dalle stesse succursali, ma ha come unica conseguenza che la «società» non può in alcun caso essere considerata come una società che ha fornito essa stessa tali servizi e non può pertanto avere la qualità di soggetto passivo dell'IVA per quanto riguarda tali servizi [v., in tal senso, sentenza del 16 settembre 2020, Valstybinė mokesčių inspekcija (Contratto di attività congiunta), (C-312/19, EU:C:2020:711, punto 45)].

46 Infine, se, nel caso di specie, non trovasse applicazione alcuna delle eccezioni previste all'articolo 193 della direttiva 2006/112, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare, da tale disposizione deriverebbe che il soggetto passivo dell'IVA per quanto riguarda le prestazioni di servizi effettuate dalle succursali di cui trattasi è parimenti debitore di tale imposta.

47 Se ne deve concludere che, se, al termine delle diverse verifiche che devono essere effettuate dal giudice del rinvio, quest'ultimo dovesse considerare che, conformemente all'articolo 9, paragrafo 1, e all'articolo 193 della direttiva 2006/112, le succursali di cui trattasi sono i debitori dell'IVA per quanto riguarda i servizi imponibili da esse forniti, quest'ultima disposizione osterebbe a che, in applicazione di una normativa nazionale come quella di cui trattasi nel procedimento principale, tale imposta sia posta a carico della Česká sít per il motivo che quest'ultima sarebbe il «socio delegato» di una «società» che comprende come soci tali succursali.

48 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre rispondere alla questione pregiudiziale dichiarando che l'articolo 9, paragrafo 1, e l'articolo 193 della direttiva 2006/112 devono essere interpretati nel senso che essi ostano a una normativa nazionale che prevede che uno dei soci di una società di diritto civile priva di personalità giuridica distinta da quella dei suoi membri e che fornisce servizi imponibili, denominato il «socio delegato», sia considerato il debitore dell'IVA relativa ai servizi imponibili forniti dagli altri soci di tale società anche qualora questi ultimi abbiano trattato con i loro clienti finali la prestazione di tali servizi, e che è irrilevante al riguardo il fatto che, a tal fine, tali altri soci si siano discostati dalle norme di diritto civile relative alla rappresentanza di detta società nei rapporti con i terzi trattando con i loro clienti finali in nome proprio.

Sulle spese

49 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 (Decima Sezione) dichiara:

L'articolo 9, paragrafo 1, e l'articolo 193 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2013/43/UE del Consiglio, del 22 luglio 2013,

devono essere interpretati nel senso che:

essi ostano a una normativa nazionale che prevede che uno dei soci di una società di diritto civile priva di personalità giuridica distinta da quella dei suoi membri e che fornisce servizi imponibili, denominato il «socio delegato», sia considerato il debitore dell'imposta sul valore aggiunto relativa ai servizi imponibili forniti dagli altri soci di tale società anche qualora questi ultimi abbiano trattato con i loro clienti finali la prestazione di tali servizi, e che è irrilevante al riguardo il fatto che, a tal fine, tali altri soci si siano discostati dalle norme di diritto civile relative alla rappresentanza di detta società nei rapporti con i terzi trattando con i loro clienti finali in nome proprio.

Firme