

Principio di diritto n. 11/2023

OGGETTO: Transazioni tra stabili organizzazioni "italiane" di società facenti parte di un gruppo IVA estero – Rilevanza IVA – Articoli 7 e 70–quinques del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

Le operazioni effettuate tra due stabili organizzazioni localizzate in Italia di due diverse società estere, comprese in un gruppo IVA estero, non possono essere considerate irrilevanti ai fini IVA, ove effettivamente imputabili a dette stabili organizzazioni.

A seguito della costituzione di un gruppo IVA, infatti, le società partecipanti perdono la propria soggettività passiva IVA a favore di quella del gruppo, unitariamente considerato. Conseguentemente anche le rispettive case madri delle due *branch* "italiane", aderendo, nello Stato UE in cui sono stabilite, a un gruppo IVA ivi costituito, hanno perso la propria soggettività passiva IVA.

L'irrilevanza IVA delle transazioni in oggetto non può essere invocata nemmeno qualora, per assurdo, si volesse considerare il gruppo IVA estero quale "unica casa madre" delle due stabili organizzazioni "italiane".

L'articolo 70-*quinques*, dal comma 4*bis* e seguenti, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito, "Decreto IVA"), disciplina infatti le operazioni che intercorrono tra una stabile organizzazione e la rispettiva casa madre facente parte di un gruppo IVA, stabilendo che «*si considerano effettuate nei confronti del gruppo IVA da un soggetto che non ne fa parte*». Quanto a dire che la controparte della stabile organizzazione non è la sua casa madre, ma il gruppo IVA di cui quest'ultima fa parte, che diventa soggetto terzo rispetto a detta *branch*: pertanto le transazioni tra gruppo IVA e *branch* di società, comprese nel suo perimetro, non possono non assumere rilevanza ai fini IVA essendo effettuate tra soggetti "terzi".

In sostanza, al generale principio dell'irrilevanza IVA delle transazioni tra casa madre e stabile organizzazione c'è un'eccezione, riscontrabile quando la casa madre e/ o la sua stabile organizzazione sono comprese in un gruppo IVA situato in uno Stato membro diverso dell'Unione Europea. In questo caso "*viene spezzato il rapporto di identità soggettiva intercorrente tra le due entità (branch e casa madre) appartenenti al medesimo soggetto giuridico (Cfr. sentenza Skandia relativa alla causa C7/13)*" (in senso conforme vedi la recente risposta n. 314 del 2023, in cui è commentata anche la sentenza FCE Bank più volte citata dalle Istanti).

Va altresì considerato che per l'articolo 7, primo comma, lettera *d*) del Decreto IVA, una stabile organizzazione è un «*soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato..., limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute...*» (c.d. intervento diretto della stabile organizzazione). La circostanza quindi che due *branch* "italiane" effettuano tra loro delle operazioni permette di ravvisare un loro intervento diretto, come da ultimo declinato nella risposta n. 57 del 2023.

In conclusione, se assumono rilevanza ai fini IVA le operazioni tra gruppo IVA e stabili organizzazioni di soggetti in esso compresi, sono a maggior ragione rilevanti ai fini della medesima imposta le transazioni effettuate tra dette stabili organizzazioni quando "*intervengono direttamente*" in quanto trattasi di distinti soggetti passivi IVA, nel caso in esame stabiliti in Italia.

Firma su delega della Direttrice centrale

IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)