

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Quali elementi caratterizzano una stabile organizzazione ai fini Iva?

di Marco Bargagli

Ai sensi dell'[articolo 162 Tuir](#) la “stabile organizzazione” si realizza in presenza di una **sede fissa di affari** per mezzo della quale **l’impresa non residente** esercita, in tutto o in parte, la sua **attività sul territorio dello Stato**.

Per **espressa disposizione normativa**, ai **fini delle imposte sui redditi**, l’espressione “stabile organizzazione” comprende in particolare:

- a) una **sede di direzione**;
- b) una **succursale**;
- c) un **ufficio**;
- d) un'**officina**;
- e) un **laboratorio**;
- f) una **miniera**, un **giacimento petrolifero** o di **gas naturale**, una **cava** o altro luogo di **estrazione di risorse naturali**, anche in zone situate al di fuori delle acque territoriali in cui, in conformità al diritto internazionale consuetudinario ed alla legislazione nazionale relativa all’esplorazione ed allo sfruttamento di risorse naturali, lo Stato può esercitare diritti relativi al fondo del mare, al suo sottosuolo ed alle risorse naturali.

Con la **Legge di Bilancio 2018** ([articolo 1, comma 1010, lett. a\) L.205/2017](#)) il legislatore ha introdotto, all'**articolo 162, comma 2, Tuir**, la **lettera f-bis**, che definisce **stabile organizzazione**: “**una significativa e continuativa presenza economica nel territorio dello Stato costruita in modo tale da non fare risultare una sua consistenza fisica nel territorio stesso**”.

Ai fini Iva, l'[articolo 11 Regolamento UE 282/2011](#) prevede che la stabile organizzazione designa **qualsiasi organizzazione** caratterizzata da un **grado sufficiente di permanenza** e da una **struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici**, necessari a consentirle di **ricevere e di utilizzare i servizi** che le sono forniti per le **esigenze proprie di detta organizzazione**.

In merito nell'[articolo 7, comma 1, lett. d\), D.P.R. 633/1972](#) è espressamente previsto che per

“soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato” si intende un **soggetto passivo domiciliato nel territorio dello Stato** o ivi residente che **non abbia stabilito il domicilio all'estero**, ovvero una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetto domiciliato e residente all'estero, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute.

Inoltre qualora il **soggetto non residente compia operazioni rilevanti ai fini della tassazione indiretta in Italia**, lo stesso dovrà provvedere ad identificarsi ai fini Iva.

Infatti, qualora gli **obblighi o i diritti derivanti dalla applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto** siano previsti a carico ovvero a favore di **soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato**, gli stessi devono essere adempiuti od esercitati, nei modi ordinari, dagli **stessi soggetti direttamente**, se **identificati ai sensi dell'articolo 35-ter D.P.R. 633/1972**, ovvero designando un loro **rappresentante fiscale** residente nel territorio dello Stato ([articolo 17 D.P.R. 633/1972](#)).

La **giurisprudenza di legittimità** ha recentemente chiarito **quali sono gli elementi che caratterizzano, ai fini Iva, una stabile organizzazione in Italia da parte del soggetto non residente**.

La **suprema Corte di Cassazione**, sezione 5^a civile, nella [sentenza n. 12237 del 18.05.2018](#), ha accolto il ricorso del contribuente scaturito in seguito ad una **verifica fiscale effettuata nei confronti di una società di capitali residente in Italia**, nel corso della quale erano state individuate alcune **prestazioni di servizio** effettuate tra la **società verificata** ed un **soggetto di diritto francese** che, a parere dei verificatori, aveva in Italia una **stabile organizzazione** in Italia (i.e. una **sede di direzione**).

Per tale motivo, ai sensi dell'**articolo 7, comma 4, lett. d), D.P.R. 633/1972**, nella **versione in vigore prima delle modifiche intervenute ad opera dell'[articolo 1 D.Lgs. 18/2010](#)**, le operazioni erano state riqualificate imponibili ai fini Iva.

Gli ermellini, richiamando le **disposizioni internazionali di riferimento** hanno sancito che, in tema di Iva, la **“stabile organizzazione”** di una società straniera in Italia si realizza **solo in presenza** in una **struttura dotata di risorse materiali ed umane** e può essere costituita anche da **un'entità dotata di personalità giuridica**, alla quale la **società straniera abbia affidato, anche di fatto, la cura di affari** (con l'esclusione delle attività di carattere **meramente preparatorio o ausiliario**, quali la **prestazione di consulenze o la fornitura di know how**).

In merito, lo svolgimento delle predette attività da parte di un soggetto nazionale può essere ricavata anche da **elementi indiziari**, quali **l'identità delle persone fisiche che agiscono per l'impresa straniera e per quella nazionale**, ovvero la **partecipazione a trattative o alla stipulazione di contratti, indipendentemente dal conferimento di poteri di rappresentanza** (cfr. [Corte di Cassazione, sentenza n. 3889 del 15.02.2008](#)).

In definitiva, in **materia di imposta sul valore aggiunto**:

- per la **definizione di "stabile organizzazione"** occorre fare riferimento al concetto di **"centro di attività stabile"** (ai sensi dell'[articolo 9, comma 1, Direttiva 77/388/CEE](#), nell'interpretazione fornita dalla **giurisprudenza della Corte di giustizia europea**: *"per poter essere considerato un centro di attività cui si riferiscono le cessioni di beni o le prestazioni di servizi di un soggetto passivo, è necessario che tale centro di attività presenti un grado sufficiente di stabilità e una struttura idonea, sul piano del corredo umano e tecnico, a rendere possibili in modo autonomo le operazioni di cui trattasi"*;
- non costituisce **"un centro di attività stabile"** un'installazione fissa utilizzata **al solo fine di effettuare, per conto dell'impresa, attività di carattere preparatorio o ausiliario** quali l'assunzione del personale o l'acquisto dei mezzi tecnici **necessari allo svolgimento delle attività dell'impresa**".

Quindi, in relazione a quanto sopra esposto, i **giudici di piazza Cavour** non hanno condiviso la tesi dell'**Ufficio ricorrente**, secondo cui l'esistenza in Italia di un sede di direzione della società contribuente varrebbe a **configurare una stabile organizzazione della società**.

In buona sostanza, avuto riguardo alla **sede di direzione**, nella declinazione fornita dall'[articolo 162, comma 2, lett. a\), D.P.R. 917/1986](#), il fatto che le **riunioni di alcuni manager del Gruppo erano avvenute nel territorio italiano** non può essere considerato una circostanza sufficiente ai fini della **configurabilità di un "centro di attività stabile"** ai fini Iva, **non essendo emersi elementi riconducibili alla sussistenza di una struttura connotata** da un idoneo **apporto umano e tecnico**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

FISCALITÀ INTERNAZIONALE: PROBLEMATICHE RICORRENTI, INDICAZIONI NORMATIVE E I PRESUPPOSTI DI STABILE ORGANIZZAZIONE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)