

Risposta n. 216/2025

OGGETTO: Gruppo IVA – Operazioni tra stabili organizzazioni (una localizzata in Italia e una in UK) di un medesimo soggetto partecipante ad un Gruppo IVA localizzato in un Paese UE

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA1, stabile organizzazione italiana (di seguito anche l'"Istante" ovvero la "Scrivente") di ALFA, con la presente istanza chiede chiarimenti in merito all'applicabilità dell'art. 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies*, del DPR n. 633 del 1972, alle prestazioni che la stabile organizzazione inglese di ALFA ("ALFA2"), appartenente ad un Gruppo IVA costituito nel Regno Unito, rende nei confronti dell'Istante.

Nello specifico, rappresenta che ALFA1 e ALFA2 sono, rispettivamente, la stabile organizzazione italiana e la stabile organizzazione inglese della società di diritto estero ALFA (Casa Madre).

ALFA2 è membro di un Gruppo IVA nel Regno Unito, mentre ALFA1 non è parte di alcun Gruppo IVA in Italia.

Inoltre, a decorrere dal ..., ALFA (Casa Madre) è entrata a far parte di un Gruppo IVA costituito in un Paese UE.

ALFA2 offre servizi di finanziamento e investimento a grandi aziende *corporate*, istituzioni finanziarie, nazionali e internazionali; in ragione dell'attività svolta; l'Istante ha optato per la dispensa dagli adempimenti per le operazioni esenti ex art. 36-*bis* del DPR n. 633 del 1972.

Nell'ambito della propria attività, ALFA1 riceve alcuni servizi di *Information Technology* (di seguito "IT") e di "*back office*" da ALFA2. In particolare, sulla base del contratto "*Intragroup Services Agreement*" (Allegato 2), ALFA2 fornisce all'Istante servizi che comprendono la messa a disposizione di determinati applicativi IT, unitamente ad altre attività di supporto alla gestione degli stessi.

Avendo l'Istante esercitato l'opzione di cui all'art. 36-*bis* del DPR n. 633 del 1972, la stessa non ha diritto di detrarre l'IVA versata relativamente alle autofatture, emesse ai sensi dell'art. 17, comma 2, del DPR n. 633 del 1972.

Posto quanto sopra, l'Istante manifesta dubbi in ordine al trattamento, ai fini IVA, dei rapporti tra la *branch* inglese e quella italiana e chiede chiarimenti circa l'applicabilità o meno al caso in esame della previsione di cui all'art. 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies*, del DPR n. 633 del 1972. Tale disposizione, in recepimento dei principi della sentenza resa nella causa C-7/13, Skandia, prevede la rilevanza ai fini IVA delle prestazioni rese dalla Casa Madre o da una stabile organizzazione della stessa nei confronti di una sua stabile organizzazione o sede situata nello Stato italiano, nel caso in cui la prima o

entrambe siano parte di un Gruppo IVA costituito in un altro Stato membro dell'Unione europea.

A tal riguardo, l'Istante richiama i principi espressi dall'Amministrazione Finanziaria nella Risposta n. 314 del 2023, secondo cui *"le prestazioni di servizi effettuate tra le due sedi secondarie dello stesso soggetto (di diritto tedesco) ALFA SE (ALFA SE Italia e ALFA SE UK, quest'ultima aderente ad un Gruppo IVA istituito nel Regno Unito), siano (...) escluse dal campo di applicazione dell'IVA, non essendo il Gruppo IVA istituito in un Paese terzo (Regno unito) equiparabile ad un Gruppo IVA istituito in un Paese membro dell'Unione Europea"*, ritenendo che tale orientamento debba trovare applicazione anche con riferimento al caso di specie, laddove la *branch* che rende il servizio alla stabile organizzazione italiana appartenga ad un Gruppo IVA non EU (UK) e, al contempo, la Casa Madre (di entrambe le *branch*) partecipi, a sua volta, ad un Gruppo IVA costituito in un Paese UE.

Evidenzia, infatti, che l'appartenenza della Casa Madre ad un Gruppo IVA in un Paese UE non osta all'applicazione dei principi della Risposta n. 314 del 2023 anche al caso in esame.

Alla luce di quanto sopra, chiede, dunque, se la previsione di cui all'art. 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies*, del DPR n. 633 del 1972 trovi applicazione o meno con riferimento al caso di specie.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante è del parere che, analogamente al caso affrontato nella Risposta n. 314/2023, nel caso di specie non trovino applicazione i principi forniti dalla Corte

di Giustizia nella sentenza Skandia, così come implementati nell'ordinamento interno dall'art. 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies*, del DPR n. 633 del 1972.

Coerentemente con i chiarimenti forniti nella Risposta n. 314/2023, l'Istante ritiene che, ai fini dell'inquadramento delle prestazioni di servizi effettuate tra le due sedi secondarie, tornano applicabili i principi stabiliti dalla Corte di Giustizia nella sentenza FCE Bank, causa C-210/04, secondo cui le prestazioni di servizi scambiate tra due stabilimenti (ALFA1 e ALFA2) dello stesso soggetto giuridico (ALFA, Casa Madre) sono esclusi dal campo di applicazione dell'IVA, in quanto detti stabilimenti rappresentano un unico soggetto passivo ai fini IVA. Non rilevano, ad avviso dell'Istante, né il Gruppo IVA costituito nel Regno Unito, a cui appartiene la *branch* inglese, né il Gruppo IVA costituito nel Paese UE a cui appartiene la Casa Madre. Sulla base di tali argomentazioni, l'Istante ritiene che le operazioni che intercorrono tra l'Istante e la *branch* inglese siano escluse dal campo di applicazione dell'IVA.

A sostegno della propria tesi, circa l'irrilevanza IVA dei servizi tra le due stabili organizzazioni, richiama il *Working Paper* n. 933 dell'8 novembre 2017, ritenendo che, sulla base delle argomentazioni del Comitato IVA, l'applicabilità dei principi della sentenza Skandia vada fatta con riferimento ai soli soggetti coinvolti nella singola operazione considerata, aspetto che nel caso in esame non viene in rilievo in quanto il rapporto intercorre tra la stabile organizzazione inglese e quella italiana.

L'Istante richiama altresì il *Working Paper* n. 1025 del 25 ottobre 2021, evidenziando che, anche in tale documento, il Comitato IVA ha voluto sottolineare che, fatta eccezione per le operazioni in cui la Casa Madre partecipante ad un Gruppo IVA è coinvolta (in qualità di prestatore/cedente ovvero committente/cessionario), l'adesione

ad un Gruppo IVA da parte della Casa Madre non esplica alcun effetto del principio dell'unitarietà in termini di soggettività passiva ai fini delle *branch*.

Inoltre, ipotizzare che l'appartenenza ad un Gruppo IVA costituito in un Paese UE da parte della Casa Madre possa rescindere l'unitarietà soggettiva delle sue stabili organizzazioni stabilite in Stati diversi, significherebbe far assumere al Gruppo IVA del Paese UE rilevanza extraterritoriale anche in uno Stato membro diverso (Italia), in aperta violazione del principio di limitazione territoriale del regime.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Giova preliminarmente evidenziare che il parere di seguito reso riguarda il trattamento da riservare, ai fini IVA, ai servizi IT e di "*back office*" che ALFA2 fornisce a ALFA1, sulla base di quanto rappresentato nell'istanza di interpello, i cui elementi vengono assunti acriticamente come rappresentati dalla Società, nel presupposto della loro veridicità, esaustività e concreta realizzazione.

La presente risposta prescinde da ogni valutazione in merito alla preesistenza, permanenza o sussistenza dei requisiti per individuare stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti, trattandosi di una questione ricompresa nel campo di applicazione delle previsioni dell'articolo 31-ter del DPR 29 settembre 1973, n. 600 e che dunque sarebbe inammissibile ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera e), del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156 (cfr. anche circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, par. 1.1).

Ciò premesso, relativamente alla fattispecie descritta e nei limiti sopra rappresentati, l'Istante chiede conferma che, ai fini dell'inquadramento delle prestazioni di servizi effettuate tra le due sedi secondarie (ALFA1 e ALFA2), si applichino i principi

stabiliti dalla Corte di Giustizia nella sentenza FCE Bank, causa C-210/04, secondo cui le prestazioni di servizi scambiate tra due stabilimenti dello stesso soggetto giuridico sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA, in quanto detti stabilimenti rappresentano un unico soggetto passivo ai fini IVA.

Ai fini che qui rilevano, con riferimento al rapporto tra la *branch* inglese ALFA2 e il Gruppo IVA costituito nel Regno Unito, a cui la stessa appartiene, la scrivente è del parere che trovino applicazione le precisazioni contenute nella Risposta n. 314 del 2023, laddove è stato chiarito che un soggetto passivo stabilito in un Paese terzo che aderisce ad un regime del Gruppo IVA in tale Paese non può essere considerato un soggetto passivo unico ai sensi dell'art. 11 della Direttiva IVA, conformemente alle linee guida del Comitato IVA (119° riunione, 22 novembre 2022 - Documento B taxud.c1 2022 2315070 1034).

A seguito del perfezionamento dell'Accordo di recesso intercorso in data 18 ottobre 2019 tra il Regno Unito e l'Unione europea (c.d. Brexit), le prestazioni di servizi effettuate da o rese a favore di un Gruppo IVA situato nel Regno Unito non sono più, pertanto, da considerare imponibili ai sensi dell'articolo 70-*quinquies*, commi 4 *quater* e *quinquies*, del DPR n 633 del 1972, ma vanno escluse da IVA ai sensi della già citata Sentenza FCE Bank, in quanto la disciplina in materia di Gruppo IVA limita la propria efficacia ai soli Gruppi IVA situati nel territorio dell'Unione Europea.

Tuttavia - come la stessa Risposta n. 314 del 2023 pone in evidenza - l'orientamento giurisprudenziale della Sentenza FCE Bank, recepito dall'Amministrazione finanziaria nella Risoluzione del 16 giugno 2006, n. 81/E, in forza del quale, in presenza di una *branch* dipendente dalla propria casa madre, non

si determina un'alterità soggettiva tra le parti, in quanto queste ultime costituiscono un unico soggetto passivo ai fini IVA, trova il proprio limite nell'ipotesi in cui la casa madre e/o la *branch* siano incluse nel perimetro di consolidamento di un Gruppo IVA costituito ai sensi dell'art. 11 della Direttiva n. 112 del 2006 in uno Stato membro dell'Unione Europea. In tale ipotesi, viene infatti spezzato il rapporto di identità soggettiva intercorrente tra le due entità (*branch* e casa madre) appartenenti al medesimo soggetto giuridico trovando applicazione i principi giuridici espressi dalla Corte di Giustizia Europea nella sentenza "Skandia" (cfr. sentenza del 17 settembre 2014 Skandia relativa alla causa C-7/13).

Nello specifico, con la sentenza Skandia - i cui principi sono stati recepiti nel nostro ordinamento domestico, mediante l'introduzione dell'articolo 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies*, del DPR n. 633 del 1972 - la Corte di Giustizia ha, infatti, riconosciuto la rilevanza, agli effetti dell'IVA, delle prestazioni di servizio intervenute tra una casa madre stabilita in un Paese terzo e la propria stabile organizzazione sita in un paese dell'UE, appartenente ad un Gruppo IVA, statuendo altresì che le operazioni effettuate dallo stabilimento principale a favore della propria *branch* si considerano effettuate nei confronti del Gruppo IVA, in quanto quest'ultimo soggetto collettivo assume la veste di debitore d'imposta.

Successivamente, la Corte di Giustizia UE ha ulteriormente rafforzato i principi espressi nella sentenza "Skandia" con la sentenza 11 marzo 2021, causa C-812/19 Danske Bank, laddove ha evidenziato che la partecipazione al regime del Gruppo IVA spezza, di fatto, il principio dell'unitarietà soggettiva tra una sede principale e la propria succursale

estera, risultando indifferente che a prendere parte a tale regime sia la casa madre o la filiale.

La Corte, in tale sede, ha posto l'accento sulla delimitazione territoriale del Gruppo IVA di cui all'articolo 11 della Direttiva IVA, per effetto del quale uno Stato membro non può estendere la portata del Gruppo IVA a enti stabiliti fuori del suo territorio. Tuttavia, come testimoniano i casi sopra citati, gli effetti del Gruppo IVA possono estendersi oltre i confini nazionali dello Stato in cui il gruppo è istituito. Al riguardo, la Corte ha precisato che l'esistenza di un Gruppo IVA in uno Stato membro deve essere presa in considerazione ai fini dell'assoggettamento all'IVA in altri Stati membri, in particolare, quando questi ultimi valutano gli obblighi fiscali relativi ad una succursale stabilita nel loro territorio (C-812/19, punto 33). Alcuni degli effetti intra-UE connessi alla creazione di un Gruppo IVA UE sono stati peraltro esaminati dalla Commissione Europea nel documento di lavoro n. 1027 del 25 ottobre 2021.

Alla luce delle considerazioni sopra descritte, si ritiene che nella fattispecie in esame la Casa Madre ALFA, per effetto dell'appartenenza ad un Gruppo IVA in un Paese UE, recida la propria identità soggettiva con le stabili organizzazioni inglese ed italiana (ALFA2 e ALFA1), che vanno considerate soggetti passivi distinti rispetto alla casa madre e al Gruppo IVA stesso.

Conseguentemente, nel presupposto che i servizi resi da ALFA2 e ricevuti da ALFA1 siano imputabili alla stabile organizzazione nel senso declinato dall'art. 7, comma 1, lett. d), del DPR n. 633/1972, gli stessi saranno rilevanti ai fini IVA in Italia, soddisfatto il presupposto territoriale, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 7-ter, primo comma, lettera a) del DPR. n. 633 del 1972.

**firma su delega del Direttore Centrale
Grandi contribuenti e internazionale
Delega n. 9133 del 18 settembre 2023**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**