

Risposta n. 143

OGGETTO: Gruppo IVA - Rapporti casa madre e stabile organizzazione - articolo 70-quinquies, comma 4 quinquies, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633

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

QUESITO

ALFA (di seguito anche l'istante o "ALFA ITALIA") è la stabile organizzazione della società di diritto spagnolo BETA, con sede legale e operativa a ... (di seguito "BETA SPAGNA" o "casa madre").

ALFA ITALIA si occupa della "*distribuzione di fondi comuni di investimento agli investitori istituzionali locali*"; l'istante fa presente di non operare in modo autonomo e di non sopportare i rischi economici connessi all'esercizio della propria attività. Per sviluppare il proprio *business*, la *branch* si avvale di alcuni servizi di natura amministrativo-gestionale resi dalla Casa Madre (*i.e.* "*Support Service*").

BETA SPAGNA riaddebita alla propria succursale i costi diretti ed indiretti sostenuti per l'erogazione dei servizi in questione, incrementati di un margine operativo (*mark-up*) determinato in conformità alle linee guida in materia di prezzi di trasferimento predisposte dal Gruppo.

Dal 2019 la casa madre spagnola ha aderito al regime opzionale denominato "

Regimen Especial del Grupo de Entidades" ("REGE"), disciplinato dal Capitolo 9 del Titolo 9 della Legge n. 37 del 28 dicembre 1992. Viene precisato al riguardo che, sulla base della legislazione spagnola, tale istituto (nella specie, REGE "avanzato") non determina la creazione di un unico soggetto passivo d'imposta, pur perseguendo nella sostanza un risultato economico analogo a quello previsto dall'articolo 11 della Direttiva comunitaria in materia di Gruppo IVA (vale a dire rendere "teoricamente" irrilevanti ai fini IVA le operazioni infragruppo).

Più precisamente, il REGE "avanzato" differisce dal Gruppo IVA di matrice comunitaria in quanto le società partecipanti conservano sia la propria soggettività passiva IVA sia la titolarità degli obblighi dichiarativi connessi alle operazioni attive e passive dalle stesse poste in essere (con la sola eccezione del versamento dell'imposta che viene effettuato dal REGE, per il tramite della capogruppo, consolidando le posizioni IVA creditorie e debitorie di ciascun partecipante). L'istituto in questione, inoltre, non configurandosi quale nuovo soggetto passivo d'imposta, non dispone di un proprio numero di partita IVA, ma esclusivamente di un codice identificativo assegnato al momento dell'adesione al regime.

La Corte di giustizia europea (in breve CGE) nella causa C-7/13 del 17 settembre 2014 (sentenza Skandia) ha chiarito che la partecipazione ad un nuovo e distinto soggetto passivo di imposta, quale il Gruppo IVA, scinde il legame di unitarietà e dipendenza tra casa madre e stabile organizzazione, con conseguente rilevanza fiscale dei relativi rapporti interni. Tali principi sono stati recepiti nell'ordinamento domestico dall'articolo 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies*, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Tanto premesso, l'interpellante chiede se gli addebiti ricevuti dalla casa madre per le prestazioni di *Support Service* siano soggetti ad IVA in Italia, in conseguenza dell'appartenenza di BETA SPAGNA al REGE "avanzato", ancorché quest'ultimo non sia considerato dalla normativa spagnola un soggetto passivo autonomo rispetto alle entità che vi partecipano.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che i servizi ricevuti (*rectius* addebitati) dalla casa madre spagnola non assumano rilevanza ai fini IVA posto che il REGE "avanzato" non costituisce un nuovo e distinto soggetto passivo d'imposta, come nel caso del Gruppo IVA di matrice comunitaria. Non si renderebbero, pertanto, applicabili alla fattispecie in esame e i principi espressi nella sentenza *Skandia* sopra richiamata. Ad avviso dell'interpellante, il REGE "avanzato" presenterebbe piuttosto una sostanziale affinità con la "*liquidazione IVA di gruppo*", disciplinata dall'articolo 73, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972 per la quale è stata espressamente negata dalla giurisprudenza unionale e di merito l'equiparazione al regime del Gruppo IVA (*cf.* CGE, sentenza C-162/07 e Corte di Cassazione, sentenza n. 6105/2009).

Viene precisato, da ultimo, che anche il Vat Expert Group (VEG) ha espressamente riconosciuto che il REGE avanzato non corrisponde alla nozione di "*autonomo soggetto d'imposta*", ancorchè sia finalizzato a raggiungere un risultato equivalente a quello perseguito dal Gruppo IVA.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 11 della Direttiva 2006/112/CE (c.d. Direttiva IVA) autorizza gli Stati membri, previa consultazione del Comitato IVA, a "*considerare come un unico soggetto passivo le persone stabilite nel proprio territorio che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi*".

La disciplina unionale in materia di Gruppo IVA è stata recepita dal legislatore nazionale nel Titolo V-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972, che definisce le

modalità attuative e di funzionamento dell'istituto in esame. La partecipazione al Gruppo IVA determina, in particolare, la costituzione di un nuovo soggetto passivo di imposta che si sostituisce, ai fini fiscali, ai soggetti che vi partecipano, con l'effetto di neutralizzare le operazioni realizzate all'interno del Gruppo medesimo (*cf.* circolare n. 19/E del 31 ottobre 2018).

L'articolo 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies* del menzionato decreto presidenziale prevede, altresì, che "*Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da una sede o da una stabile organizzazione partecipante a un gruppo IVA, costituito in un altro Stato membro dell'Unione europea, nei confronti di una sua stabile organizzazione o della sua sede situata nel territorio dello Stato si considerano effettuate dal gruppo IVA costituito nell'altro Stato membro nei confronti di un soggetto che non ne fa parte*". La disposizione in esame recepisce il principio espresso nella sentenza *Skandia*, secondo cui i servizi resi dalla casa madre alla propria stabile organizzazione devono considerarsi rilevanti ai fini IVA, quando la succursale estera è parte di un Gruppo IVA. A parere del giudice comunitario, infatti, la partecipazione della *branch* al Gruppo IVA recide il nesso di unitarietà (giuridica) e dipendenza (economica) che intercorre con la casa madre (*cf.* sentenza *FCE Bank*), in quanto le prestazioni devono considerarsi effettuate non più nei confronti della stabile organizzazione in regime di neutralità fiscale (*cf.* risoluzione 81/E del 16 giugno 2006), bensì del Gruppo medesimo, quale autonomo e distinto soggetto passivo d'imposta.

In tale ottica, devono considerarsi rilevanti le operazioni (*i.e.* cessioni di beni e/o prestazioni di servizi) intercorrenti tra casa madre e stabile organizzazione (rispettivamente "*da casa madre a stabile*" e "*stabile a casa madre*") quando una delle due entità è membro di un Gruppo IVA.

Con riferimento al caso di specie, risulta che l'istante è la stabile organizzazione in Italia della società di diritto spagnolo BETA SPAGNA, con sede legale e operativa a ...

Dal 2019 la casa madre spagnola ha aderito al regime opzionale denominato "*Regimen Especial del Grupo de Entidades*" ("REGE"), disciplinato dal Capitolo 9 del Titolo 9 della Legge n. 37 del 28 dicembre 1992. Sulla base della legislazione spagnola, tale istituto (nella specie, REGE "avanzato") non determina la creazione di un unico soggetto passivo d'imposta, pur perseguendo nella sostanza un risultato economico analogo a quello previsto dall'articolo 11 della Direttiva IVA, vale a dire rendere in linea teorica irrilevanti ai fini IVA le operazioni infragruppo. Al riguardo, l'interpellante evidenzia che il REGE "avanzato" "*non è considerato dall'ordinamento spagnolo un soggetto passivo ai fini IVA autonomo e distinto rispetto ai suoi partecipanti, e i suoi membri conservano la propria soggettività passiva*". L'istituto in esame, non configurandosi quale nuovo soggetto passivo d'imposta, non disporrebbe, inoltre, di un proprio numero di partita IVA, ma esclusivamente di un codice identificativo assegnato al momento dell'adesione al regime.

Nel merito, si fa presente che in sede di istruttoria dell'istanza di interpello è stata avviata un'interlocuzione con l'Amministrazione finanziaria spagnola, al fine di conoscere le determinazioni dell'autorità competente in merito alla tematica in esame. In particolare, è stato chiesto di chiarire se con il REGE "avanzato" la Spagna abbia formalmente recepito l'articolo 11 della Direttiva IVA.

Con nota 2020_ENQ067 pervenuta alla scrivente in data 30 novembre 2020, l'Amministrazione spagnola ha confermato che con il REGE "avanzato" il legislatore ha inteso dare attuazione alla disciplina comunitaria del Gruppo IVA ai sensi dell'articolo 11 della Direttiva IVA.

Alla luce dei chiarimenti forniti, la scrivente ritiene che si renda applicabile alla specifica fattispecie la previsione di cui all'articolo 70-quinquies, comma 4-quinquies, del d.P.R. n. 633 del 1972, con conseguente rilevanza ai fini IVA dei riaddebiti - ad opera della casa madre spagnola nei confronti della sua stabile organizzazione italiana - concernenti le prestazioni di *Support Service* rese.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)