

Risposta n. 318/2022

OGGETTO: Trasferimento di funzioni e di personale intercorrenti tra casa madre e stabile organizzazione, nonché tra due stabili organizzazioni -Trattamento IVA

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

QUESITO

La società ALFA (di seguito anche la Società o l'Istante), società di diritto estero con sede legale nello Stato estero X, che agisce tramite la propria sede secondaria e stabile organizzazione sita in Italia, (di seguito SO italiana), chiede chiarimenti in merito al trattamento IVA della fattispecie di seguito rappresentata, riguardante trasferimenti di funzioni e di personale, che saranno effettuati dalla sede estera della Società e dalla sua stabile organizzazione situata nello Stato estero Y in favore di SO italiana.

L'Istante riferisce di essere un grosso gruppo paneuropeo con una vasta rete commerciale in Europa occidentale e centro-orientale e con una divisione che offre servizi e prodotti alla clientela di tutto il Gruppo, suddivisa in tre principali divisioni in base alla tipologia di prodotti/servizi offerti.

La società utilizzata principalmente per l'attività di ... è ALFA la quale opera sia attraverso la sede centrale di X (di seguito "X HO"), sia attraverso le proprie filiali

estere: le filiali di Y (di seguito "Y SO"), italiana (di seguito "SO italiana") e Z.

Il Gruppo ha avviato un processo di semplificazione della struttura e dei processi del Gruppo e tra le diverse iniziative allo studio vi è anche quella relativa all'Operazione in esame, che prevede la centralizzazione dell'attività di ... presso SO italiana.

La centralizzazione delle attività di ... comporterà, da un lato, il trasferimento degli operatori che attualmente operano da Y SO e X HO presso SO italiana e, dall'altro lato, la creazione di sinergie/efficienze da cui scaturirà una riduzione del numero complessivo degli operatori attualmente dedicati allo svolgimento della predetta attività.

Gli operatori che attualmente operano da Y SO e X HO saranno progressivamente trasferiti presso SO italiana (al netto delle efficienze di cui sopra), che al termine dell'Operazione (indicativamente nel secondo semestre 2022) diventerà la sede principale da dove opererà la maggior parte degli operatori. Con riferimento agli operatori che eventualmente non accetteranno di trasferirsi presso SO italiana, la posizione sarà coperta con assunzioni locali di figure professionali equipollenti e sarà in ogni caso assicurata la continuità aziendale del business.

L'Operazione, in considerazione della sua complessità, sarà suddivisa in due fasi.

Il *Management Board* di ALFA ha formalmente approvato il progetto in data ... (*cf.* all. n. 1) e l'Operazione dovrebbe completarsi entro il 2022.

Come anticipato, la finalità ultima dell'Operazione è quella di semplificare la struttura, concentrando la quasi totalità dell'attività di ... presso SO italiana; pertanto, a regime (entro la fine del 2022), circa l'80% del totale degli operatori della Divisione saranno attivi presso SO italiana.

Nello specifico, l'Istante riferisce che, ad oggi, ci sono 156 operatori attivi in totale, e circa il 30% di questi sono localizzati presso SO italiana; la situazione attesa post centralizzazione è di avere circa 140 operatori presso SO italiana (circa l'84% degli operatori sarà collocato presso SO italiana, dunque, un numero minore del totale

in considerazione di inefficienze interne). L'Operazione prevede il trasferimento presso SO italiana di circa 73 operatori che attualmente sono impiegati presso X HO e Y SO: nello specifico, si trasferiranno presso SO italiana due team di operatori composti, rispettivamente, da circa 25 persone provenienti da X HO, e circa 48 persone provenienti da Y SO.

L'Istante evidenza che ciascun team che si trasferirà presso SO italiana - muovendosi, rispettivamente, da X HO e da Y SO - costituisce un ramo di attività autonomo ed organizzato, nel senso che costituisce un gruppo coeso di persone capace di svolgere, in piena autonomia, una specifica attività produttiva, avvalendosi del *know-how* e delle competenze professionali di ciascuno dei propri membri.

I trasferimenti saranno valutati secondo logiche di *Transfer pricing* in conformità con le linee guida OCSE e con le normative locali. Pertanto, considerato che l'Operazione si qualifica come *business restructuring* ai sensi del capitolo IX delle linee guida OCSE, sarà determinato un flusso compensativo infra-company che SO italiana corrisponderà a X SO e a Y HO. In particolare, i rispettivi flussi compensativi saranno determinati a valore di mercato (adottando il metodo valutativo che sarà ritenuto più appropriato in base alle caratteristiche delle diverse funzioni/persone trasferite; verosimilmente si utilizzerà il *Discounted Cash Flow Model* e/o il *Dividend Discount Model*) e si terrà conto, in base ad una valutazione da effettuare a consuntivo, di tutte le caratteristiche dell'Operazione.

Il pagamento del predetto flusso finanziario compensativo sarà dunque effettuato a completamento del progetto (presumibilmente entro la fine del 2022) secondo una valutazione finale effettuata anche con l'ausilio di un valutatore terzo indipendente.

L'Istante evidenza che, da un punto di vista contabile, i risultati economici delle attività di ... sono registrati in modo accentrato da X HO e vengono successivamente attribuiti alle diverse sedi presso cui operano gli operatori secondo le logiche tipiche di *transfer pricing*.

Secondo quanto previsto dall'OCSE, l'attribuzione del *Residual Profit Split* è

tipicamente ottenuta utilizzando una chiave di allocazione che consente di: (i) ripartire i profitti in base al valore attribuibile a ciascun singolo *Desk* di operatori, in modo tale che il profitto attribuito rispecchi il valore effettivamente generato attraverso la propria partecipazione al business; (ii) definire dei criteri oggettivi in anticipo che possano essere ritenuti affidabili.

In tale contesto, il criterio che è stato ritenuto da ALFA più appropriato per la ripartizione del *Residual Profit Split* derivante dall'attività di ... svolta mediante MLT è basato sul numero di *Full Time Equivalents* (FTEs) degli operatori.

L'Istante evidenzia, inoltre, che X HO partecipa ad un gruppo IVA instaurato in base alla legislazione fiscale dello Stato X; Y SO partecipa ad un gruppo IVA instaurato in base alla normativa fiscale dello Stato Y.

Gli operatori coinvolti nell'Operazione svolgono mansioni in parte diversificate, ma funzionali all'attività complessivamente svolte dal ramo di appartenenza in relazione alla *Business Line* di riferimento come sopra descritte.

A fronte del trasferimento, una parte degli operatori rinegozierà il proprio contratto di lavoro con ALFA secondo la legislazione italiana. La maggior parte di essi sarà invece trasferita in base ad un accordo di "*secondment*" (distacco di personale) temporaneo, della durata massima di 24 mesi, al termine del quale gli operatori stipuleranno un nuovo contratto di lavoro conforme alla legislazione italiana in materia.

In particolare, gli accordi di "*secondment*" saranno utilizzati laddove risulti necessario incentivare il trasferimento, proponendo agli operatori una serie di benefit ulteriori, anch'essi della durata massima di 24 mesi, rispetto a quelli già previsti in base al contratto di lavoro in essere. Resta fermo, in ogni caso, che tutti i trasferimenti saranno di fatto effettuati, eventualmente dopo il *secondment*, a titolo definitivo.

I nuovi contratti di lavoro che saranno stipulati a seguito del trasferimento attribuiranno agli operatori la qualifica professionale di "Dirigente o Quadro", il cui ruolo è caratterizzato da un elevato grado di autonomia e responsabilità.

Insieme agli operatori saranno trasferite presso SO italiana anche tutte le attività immateriali necessarie affinché, a seguito del trasferimento, essi possano continuare a svolgere la propria attività in piena autonomia rispetto alle rispettive sedi di provenienza. Si tratta, in particolare, delle licenze relative all'utilizzo delle piattaforme e dei database necessari per lo svolgimento dell'attività; tenendo conto che tali licenze sono di proprietà di ALFA 1 e sono concesse in sub-licenza a ALFA a cui è imputato il relativo costo, il trasferimento delle licenze nell'ambito del medesimo soggetto giuridico si traduce in una modifica dell'allocazione di tale costo, che passerà, pertanto, in capo a SO italiana.

L'Istante evidenzia che i trasferimenti di funzioni e personale descritti hanno ad oggetto due "rami d'azienda". Infatti, ciascun gruppo di operatori (**Ramo X** e **Ramo Y**) risulta:

(i) composto da un numero significativo di dipendenti dotati di un elevato livello di professionalità e di specifiche competenze (*know-how*);

(ii) dotato di una propria autonomia organizzativa ed economica, in quanto opera in maniera autonoma (seppur all'interno di limiti di rischio predefiniti), coordinata e funzionalmente orientata allo svolgimento di un'attività produttiva unitaria, nonché in grado di avere autonomia decisionale in merito alle proprie strategie;

(iii) stabilmente assegnato a un compito comune, che è in grado di svolgere a prescindere dalle strutture territoriali in cui gli operatori sono collocati.

Con documentazione integrativa prodotta in data ..., sulla base di specifiche richieste, l'Istante ha fornito ulteriori elementi per una più approfondita e dettagliata descrizione della fattispecie.

Posto quanto sopra, l'Istante chiede conferma che i trasferimenti di funzioni e di personale che saranno effettuati nell'ambito dell'Operazione descritta si qualificano come trasferimenti di rami d'azienda (**Ramo X** e **Ramo Y**) e che, pertanto, devono considerarsi esclusi dall'ambito di applicazione dell'IVA italiana da parte di SO

italiana, ai sensi dell'art. 2, comma 3, lett. b), del DPR n. 633 del 1972, anche ai fini dell'applicazione dell'art. 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies*, del medesimo decreto.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che i trasferimenti di funzioni e di personale costituiscono trasferimenti di rami d'azienda (denominati, nello specifico, Ramo X e Ramo Y) e che vadano esclusi dall'ambito di applicazione dell'IVA italiana da parte di SO italiana, ai sensi dell'art. 2, comma 3, lett. b), del DPR n. 633 del 1972, anche ai fini dell'applicazione dell'art. 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies*, del medesimo decreto.

L'Istante evidenzia, al riguardo, che il ramo d'azienda per poter essere considerato tale deve conservare la propria identità in occasione del trasferimento, per cui l'entità economica oggetto di cessione deve essere dotata di una sua "identità" già prima del trasferimento e comunque al momento dello "scorporo dal complesso cedente", intendendosi per "identità" la capacità di provvedere, autonomamente rispetto all'organizzazione dell'impresa cedente e senza integrazioni di rilievo da parte del cessionario, al soddisfacimento di uno scopo produttivo (*cf.* Cass. civ. 25 febbraio 2018, n. 10542).

Il requisito della preesistenza del ramo e dell'autonomia funzionale si integrano quindi reciprocamente, nel senso che il ramo ceduto deve avere la capacità di svolgere senza integrazioni di rilievo da parte del cessionario l'attività a cui esso risultava finalizzato già nell'ambito dell'impresa cedente anteriormente alla cessione (*cf.* Cass. civ. sez. lav., 31 luglio 2017, n. 19034).

In questo senso, sottolinea l'Istante, la struttura preesistente può anche consistere in un ramo "dematerializzato" o "leggero", costituito in prevalenza da lavoratori organizzati (e/o al netto delle attrezzature di supporto generiche disponibili presso il cedente) in maniera funzionale allo svolgimento di un'attività economica e dotati di un particolare *know how* (e cioè di un comune bagaglio di conoscenze, esperienze e

capacità tecniche) tale che, proprio in virtù di ciò, sia possibile continuare ad esercitare la medesima attività anche dopo il trasferimento (*cf.* Cass. civ., sez. lav., 25 settembre 2013, n. 21917 e Cass. civ., sez. lav., 3 luglio 2008, n. 15690).

Più in dettaglio, in caso di cessione di ramo d'azienda composto prevalentemente da dipendenti, l'autonomia dovrebbe essere dimostrata dal punto di vista sia "funzionale" sia "organizzativo". Invero, per quanto riguarda il primo aspetto è richiesto che il ramo sia in grado di svolgere la medesima attività produttiva esercitata prima della cessione e che, a tale scopo, non necessiti di beni diversi ed ulteriori rispetto a quelli con esso trasferiti (se non, in minima parte). Sotto l'aspetto organizzativo, invece, è necessario che il personale trasferito risulti in grado di autogestirsi e pertanto abbia in sé il know-how e l'esperienza necessari per continuare a svolgere l'attività produttiva a cui era ed è deputato. Si deve trattare, in altri termini, di un gruppo di individui coeso per professionalità e conoscenza, caratterizzato dalla precedenza di precisi legami di tipo organizzativo, o che possa essere percepito, sul piano oggettivo, come struttura produttiva unitaria (*cf.* Cass., sez. lav., 17 gennaio 2008, n. 19740, Cass. civ., sez. I, 9 ottobre 2009, n. 21481, Cass., sez. lav., 28 gennaio 2013, n. 1821, Cass., sez. lav., 15 aprile 2014, n. 8750, Cass., sez. lav., 28 agosto 2016, n. 17366 e Cass., sez. lav., 19 gennaio 2017, n. 1318).

Sulla base della giurisprudenza richiamata, l'Istante ritiene che il trasferimento di un gruppo di dipendenti possa essere qualificato come ramo d'azienda, anche in assenza di altri elementi materiali produttivi significativi, qualora si configuri come un gruppo organizzato specificamente e stabilmente assegnato ad un compito comune.

A tal riguardo, sottolinea che la Suprema Corte ha riconosciuto la possibilità di configurare come trasferimento di ramo d'azienda la cessione di soli lavoratori che - per il fatto di essere addetti ad un medesimo ramo dell'impresa e aver acquisito un complesso di nozioni ed esperienze comuni - erano in grado di svolgere autonomamente - e, quindi, anche senza il supporto di beni immobili, attrezzi di lavoro e altri beni - le proprie funzioni anche presso il nuovo datore di lavoro/cessionario (*cf.*

Cass. civ., sez. lav., 23 luglio 2002, n. 1076).

Lo stesso principio, inoltre, è stato confermato anche con la sentenza n. 5678 del 7 marzo 2013, dove la Corte di Cassazione ha ritenuto configurabile il trasferimento di un ramo d'azienda nel caso in cui la cessione abbia ad oggetto anche solo un gruppo di dipendenti stabilmente coordinati ed organizzati tra loro, la cui capacità operativa sia assicurata dal fatto di essere dotati di un particolare *"know-how"*.

Ad avviso dell'Istante, nel caso in esame, ciascun gruppo di operatori è in condizione di soddisfare il requisito che la giurisprudenza sopra richiamata richiede per la configurazione di un ramo d'azienda in caso di trasferimento di personale, posto che ciascun gruppo appare dotato di un comune bagaglio di conoscenze tecnico-professionali e know-how tale da poter svolgere autonomamente le funzioni assegnate anche a seguito del trasferimento. Inoltre, ai fini della qualifica di ramo d'azienda assume rilevanza la circostanza che l'Operazione valorizzi le attività svolte sulla base degli utili che saranno generati da ciascun gruppo; il che non sarebbe possibile se non si trattasse di gruppi di lavoratori dedicati allo svolgimento di attività autonome rispetto alle altre funzioni del gruppo.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Giova preliminarmente evidenziare che il parere di seguito reso riguarda esclusivamente il trattamento da riservare, ai fini IVA, ai trasferimenti di funzioni e di personale, che saranno effettuati, rispettivamente, da ALFA e Y SO in favore di SO italiana sulla base di quanto rappresentato nell'istanza di interpello, i cui elementi vengono assunti acriticamente come rappresentati dalla Società anche in sede di riscontro alla richiesta di documentazione integrativa, nel presupposto della loro veridicità, esaustività e concreta realizzazione.

Si evidenzia che, nonostante il trasferimento di personale e di funzioni avvenga all'interno del medesimo soggetto ALFA (Y SO e SO italiana sono, infatti, stabili

organizzazioni di ALFA), considerato che ALFA e Y SO partecipano a gruppi IVA instaurati, rispettivamente, in base alla normativa fiscale dello Stato X e dello Stato Y, consegue che, ai sensi dell'articolo 70-*quinquies*, commi da 4-*bis* a 4-*sexies*, del DPR n. 633 del 1972, per effetto dell'adesione al Gruppo IVA, assumono rilevanza ai fini IVA le operazioni intercorrenti tra la casa madre e la stabile organizzazione, nonché tra le due stabili organizzazioni (*cf.* sentenza C-7/2013 del 17 settembre 2014, caso Skandia).

Giova altresì sottolineare, sempre in via preliminare, che 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, da cui origina l'inammissibilità (ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera e), del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156) delle istanze di interpello di cui all'articolo 11 della L. n. 212 del 2000 che contengono e/o implicano simili valutazioni, e/o che comportano l'apprezzamento di questioni di fatto che esulano dall'attività interpretativa svolta in sede di istruttoria delle suddette istanze (*cf.* circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, par. 1.1).

La risposta al quesito posto dalla società, inoltre, non attiene in alcun modo alla correttezza dell'analisi di comparabilità effettuata dal contribuente, con particolare riferimento: i) al profilo funzionale dei soggetti in seguito al processo di riorganizzazione sopra descritto, ii) al perimetro delle transazioni cui riferire eventuali movimentazioni finanziarie di *transfer pricing* e iii) al metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento.

Tali aspetti, infatti, non sono oggetto del quesito, fermo restando che anche in relazione a detti profili opererebbe la preclusione collegata alle previsioni del citato articolo 31-*ter* del D.P.R. 600 del 1973, in combinazione con la disciplina propria dell'interpello.

Resta, pertanto, impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione

finanziaria sia in relazione alle evidenziate questioni che esulano dal perimetro dell'istanza in esame, sia in relazione alla concreta verifica fattuale dello scenario descritto in interpello in quanto, per effetto di eventuali altri atti, fatti o negozi ad esso collegati e non rappresentati dall'istante, né conoscibili attraverso l'istituto dell'interpello, la situazione concretamente verificatasi potrebbe essere differente da quella rappresentata, con riflessi, quindi, sulla presente risposta.

Ciò premesso, relativamente alla fattispecie descritta e nei limiti sopra rappresentati, ALFA chiede conferma che i trasferimenti di funzioni e di personale descritti nelle premesse si qualificano come trasferimenti di rami d'azienda (**Ramo X** e **Ramo Y**) e, conseguentemente, siano esclusi dall'ambito di applicazione dell'IVA italiana da parte di SO italiana, ai sensi dell'art. 2, comma 3, lett. b), del DPR n. 633 del 1972, nonché ai fini dell'applicazione dell'art. 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies*, del medesimo decreto.

A tal riguardo, richiamando numerose sentenze della Cassazione - Sezione lavoro, l'Istante fa riferimento alla nozione di ramo d'azienda cd. "dematerializzato" o "leggero", costituito in prevalenza da lavoratori (e/o al netto delle attrezzature di supporto generiche disponibili presso il cedente) organizzati in maniera funzionale allo svolgimento di un'attività economica e dotati di un particolare *know how* (e cioè di un comune bagaglio di conoscenze, esperienze e capacità tecniche) tale da consentire la prosecuzione della medesima attività anche dopo il trasferimento.

In proposito, preme rilevare che la disciplina fiscale nazionale non fornisce una propria autonoma definizione di azienda (o di ramo d'azienda), sicché occorre far riferimento alla disciplina civilistica e, in particolare, all'art. 2555 del codice civile che qualifica l'azienda come *"il complesso dei beni organizzato dell'imprenditore per l'esercizio dell'impresa"*.

Con riferimento alla nozione di azienda, questa Amministrazione ha avuto modo di chiarire, in diverse occasioni, che la stessa deve essere intesa in senso ampio, comprensiva anche delle cessioni di complessi aziendali relativi a singoli rami

d'impresa.

Ciò che rileva, comunque, è che la cessione riguardi l'azienda o il complesso aziendale nel suo insieme, intesa quale *universitas* di beni materiali, immateriali e di rapporti giuridico-economici, suscettibili di consentire l'esercizio dell'attività di impresa e non i singoli beni che compongono l'azienda stessa (*cf.* circolare del 19 dicembre 1997, n. 320).

Tutto ciò in linea con la giurisprudenza di legittimità che, nell'evidenziare che l'azienda è un complesso di beni organizzati per l'esercizio dell'impresa, individua nell'organizzazione di tale complesso la sua connotazione essenziale (*cf.* Cass. SS.UU. 5 marzo 2014, n. 5087). Nell'ambito della cessione d'azienda, in particolare, la suprema Corte ha avuto modo di precisare che si deve trattare di un insieme organicamente finalizzato *ex ante* all'esercizio dell'attività d'impresa, di per sé idoneo a consentire l'inizio o la prosecuzione di quella determinata attività. Ne deriva che, se non è necessaria la cessione di tutti gli elementi che normalmente costituiscono l'azienda, deve tuttavia potere essere rilevato che, nel complesso di quelli ceduti, permanga un residuo di organizzazione che ne dimostri l'attitudine all'esercizio dell'impresa, sia pure mediante la successiva integrazione da parte del cessionario (*cf.* Cass., n. 9575 del 11.05.2016, che ha confermato Cass. n. 21481 del 09.10.2009; Cass. n. 1913 del 30.01.2007).

Posto quanto sopra, da un punto di vista fiscale, la verifica degli elementi costitutivi di una cessione di azienda o di ramo di azienda, va, dunque, effettuata con riferimento all'oggetto del trasferimento stesso complessivamente considerato e, al contempo, va altresì verificato che l'operazione posta in essere determini il mutamento della titolarità dell'azienda, attraverso un fenomeno traslativo in senso ampio.

Nel caso in esame, l'operazione descritta si sostanzia nella centralizzazione, da parte del Gruppo ALFA, dell'attività di ... presso la stabile organizzazione italiana, attraverso il trasferimento degli operatori che attualmente operano presso Y SO e X HO.

L'Istante, in sede di risposta alla richiesta di documentazione integrativa formulata al fine di meglio definire gli elementi, di fatto e di diritto, connotanti la fattispecie, con riferimento al trasferimento del personale, ha riferito testualmente che *"a seconda dei casi, (gli operatori) potranno essere assunti direttamente da parte di (SO italiana) (previa interruzione del contratto di lavoro vigente), ovvero distaccati presso (SO italiana), in attesa della formalizzazione di un nuovo contratto di lavoro nei confronti di quest'ultima. Sebbene il datore di lavoro resti sempre lo stesso soggetto giuridico (ALFA), la formalizzazione del trasferimento verso un nuovo Paese si rende necessaria ai fini giuslavoristici, previdenziali, assicurativi e fiscali"*.

Nella citata documentazione integrativa, inoltre, la Società ha rappresentato che, in virtù del fatto che il trasferimento di personale e di funzioni avviene all'interno del medesimo soggetto ALFA (Y SO e SO italiana sono infatti stabili organizzazioni di ALFA), a seguito del trasferimento, comunque non si determina alcuna successione legale nei contratti con la clientela, che rimarranno tutti in capo a ALFA.

Analoghe conclusioni sono state riferite in merito ai contratti stipulati con i fornitori, in quanto la controparte contrattuale dell'accordo resterà sempre ALFA, non verificandosi alcuna successione legale nel contratto.

Inoltre, per quanto concerne le licenze relative all'utilizzo delle piattaforme e dei database necessari per lo svolgimento dell'attività di ..., l'Istante ha riferito che, tenuto conto che tali licenze sono di proprietà di ALFA 1 e sono concesse in sub-licenza a ALFA a cui è imputato il relativo costo, il trasferimento delle stesse nell'ambito del medesimo soggetto giuridico si traduce, di fatto, in una modifica dell'allocazione di tale costo, che passerà, pertanto, in capo a SO italiana.

Analizzando l'operazione descritta dal punto di vista dell'ordinamento interno, alla luce degli elementi rappresentati, la stessa si traduce, di fatto, nella stipula, da parte degli operatori, di un nuovo contratto di lavoro secondo la legislazione italiana presso la sede di destinazione, previa interruzione del contratto di lavoro presso la sede originaria.

Tale operazione, per come strutturata, non fa emergere profili di rilievo ai fini IVA, riguardando, essenzialmente - come sopra già evidenziato - la rinegoziazione, da parte degli operatori, del nuovo contratto di lavoro presso la nuova sede secondo la legislazione italiana, previa risoluzione del precedente contratto di lavoro.

Tale conclusione, che depone per la mancanza dei presupposti applicativi dell'imposta sul valore aggiunto oggetto del quesito, riguarda, peraltro, sia il caso di stipula di un contratto temporaneo di "*secondment*" che di stipula di un nuovo contratto definitivo.

Invero, dalla documentazione pervenuta, con specifico riferimento al trasferimento del personale, non si ravvisano elementi per poter configurare alcuna "*obbligazione di fare, non fare o permettere*" rilevante ai fini IVA, ai sensi dell'art. 3 del DPR n. 633/1972 pattuite tra le parti (ALFA, Y SO, da una parte, e SO italiana, dall'altra), né, secondo quanto espressamente riferito, è previsto il pagamento di alcuna somma quale remunerazione per una specifica prestazione tra gli stessi soggetti.

Giova ricordare, inoltre, che nell'istanza non viene data alcuna evidenza di specifiche transazioni tra le parti (ALFA, Y SO, da una parte, e SO italiana, dall'altra), a cui possano eventualmente collegarsi i corrispondenti flussi compensativi *intra-company*, che - implicando un nesso sinallagmatico - possano risultare rilevanti ai fini IVA.

Appurata, per le motivazioni sopra esposte, l'irrilevanza ai fini IVA dell'operazione di riorganizzazione, nei limiti ed alle condizioni più volte sopra evidenziati, risulta superflua, in questa sede, qualsiasi ulteriore valutazione in ordine alla qualificazione dell'oggetto del trasferimento alla stregua di ramo di azienda.

Si ribadisce, infine, che il presente parere, di tipo interpretativo, esula da qualsiasi considerazione in merito alla presenza di profili di abuso del diritto - ai sensi dell'art. 10 *bis* della legge 27 luglio 2000, n. 212 - che potrebbero essere valutati in sede di eventuali attività di controllo e che la soluzione interpretativa rappresentata tiene conto esclusivamente dell'espresso quesito formulato, non assumendo alcuna

rilevanza ai fini in esame eventuali valutazioni e/o conclusioni indirettamente formulate nel corso dell'esposizione del quesito stesso.

(firmato digitalmente)