

Nozione di stabile organizzazione

Alert IVA

Agosto 2023

Sentenza Corte di Giustizia UE n. C-232/22 del 29 giugno 2023, caso Cabot Plastics

A cura di

Mario Spera

Principal Bernoni Grant Thornton

1. Premessa

Il tema della individuazione della Stabile Organizzazione, ai fini IVA, risulta sempre di una certa complessità, anche con riferimento alle ricadute che potrebbero verificarsi in merito alla tassazione delle operazioni per le imposte sul reddito.

La Corte di giustizia riprende questa questione con la sentenza del 29 giugno 2023, C-232/22, caso Cabot Plastics, in cui si occupa del rapporto esistente tra due società appartenenti ad uno stesso gruppo internazionale (Cabot), in cui una società di diritto svizzero (Cabot Switzerland), che è la principale società operativa del gruppo per la regione “Europa, Medio-Oriente e Africa”, stipula contratti di lavoro conto terzi con diverse società del gruppo, tra cui anche la società commerciale belga Cabot Plastics.

Al riguardo, è evidenziato che la società belga è giuridicamente indipendente da quella svizzera, pur in presenza di un legame finanziario tra le due, e che la Cabot Switzerland è in possesso di un numero identificativo IVA in Belgio, utilizzato per le sue “attività di vendita di prodotti a base di carbonio”.

Il problema sottoposto alla Corte UE deriva dalla circostanza che la quasi totalità dell’attività svolta dalla Cabot Plastics consiste nell’utilizzo delle proprie apparecchiature “esclusivamente [...] per trasformare, in favore della società Cabot Switzerland e sotto la sua direzione, materie prime in prodotti che rientrano nella fabbricazione di plastiche” (Cfr. punto 8 della

sentenza), e che la stessa società belga effettui nei confronti della consociata svizzera altri servizi accessori diretti a facilitare l’attività di rivendita dei prodotti realizzati. (i.e. “il deposito doganale dei prodotti, inclusa la gestione dei prodotti immagazzinati nei depositi detenuti da terzi, l’invio di raccomandazioni allo scopo di ottimizzare il processo di produzione, i controlli e le valutazioni tecniche interne ed esterne, la comunicazione dei risultati alla Cabot Switzerland o, ancora, le consegne o i servizi necessari ad altre unità di produzione” -Cfr. punto 10).

Sulla base delle precedenti considerazioni è stato posto il dubbio che la Cabot Plastics sia da considerare come una Stabile Organizzazione della società svizzera, in quanto impiega i propri mezzi tecnici e la propria struttura “esclusivamente o quasi esclusivamente” nella realizzazione delle operazioni della Società svizzera.

2. Stabile Organizzazione IVA

In proposito, l’attenzione della Corte si è La necessità di individuare se la Cabot Plastics sia da qualificare o meno come stabile organizzazione di un soggetto estero è diretta, tra l’altro, a determinare il luogo in cui i servizi resi o ricevuti devono considerarsi territorialmente rilevanti. In proposito l’art. 44 della Direttiva 2006/112/CE (direttiva IVA) specifica, tra l’altro, che “se i servizi sono prestati ad una stabile organizzazione del soggetto passivo situata in un luogo diverso da quello in cui esso ha fissato la sede della propria attività economica, il luogo delle prestazioni di tali servizi è il luogo in cui è situata la stabile organizzazione”.

Inoltre, l'art. 11, par. 1, del Reg. di esecuzione UE n. 282/2011, precisa che *“la «stabile organizzazione» designa qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività economica (...), caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di ricevere e di utilizzare i servizi che le sono forniti per le esigenze proprie di detta organizzazione”*.

Queste qualificazioni normative potrebbero portare a ritenere che la presenza di un contratto di esclusiva che comporta la realizzazione delle operazioni richieste da un soggetto estero unitamente ad altre prestazioni accessorie o supplementari comportano la qualificazione del prestatore come stabile organizzazione dello stesso soggetto estero.

Al riguardo la Corte di giustizia UE, già in precedenti occasioni (tra le tante, sentenza C- 605/12 del 16 ottobre 2014, caso Welmory) ha precisato che le norme unionali citate individuano l'esistenza di una stabile organizzazione quando questa entità sia caratterizzata *“da un grado sufficiente di permanenza e da una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici, atti a consentirle di ricevere e di utilizzare i servizi che le sono forniti per le esigenze proprie di detta organizzazione”*. Da ciò deriva che può ritenersi che un soggetto estero abbia una stabile organizzazione in uno Stato membro, qualora ivi disponga *“di una struttura caratterizzata da un sufficiente grado di permanenza, idonea a consentirle di ricevere le prestazioni di servizi di cui trattasi e di utilizzarle ai fini della propria attività economica”* (Cfr. punto 31 della sentenza C-232/22). La qualificazione deve tener conto da un lato della figura *“del soggetto passivo beneficiario al quale i servizi sono forniti”*, dall'altro della circostanza che i mezzi tecnici messi a disposizione consentano al destinatario suddetto di poter effettivamente ricevere ed utilizzare tali prestazioni.

3. Il parere della Corte di giustizia UE

In primo luogo, la Corte osserva che per ritenere esistente una stabile organizzazione in un altro Stato membro non basta che la struttura abbia una presenza soltanto *“puntuale”*, ma è necessario, soprattutto che il soggetto passivo interessato possa disporre dei mezzi umani e tecnici dell'entità esistente nell'altro Stato membro come se fossero propri. In questo senso si esprime, tra l'altro, la sentenza C-333/20 del 7 aprile 2022, caso Berlin Chemie A. Menarini, in cui è affermato che la *“qualificazione di un'organizzazione come «stabile organizzazione» non può dipendere dal solo status giuridico dell'entità interessata”, né tantomeno “può essere desunta dalla mera circostanza che tale società ivi possiede una società figlia”* (Cfr. punti 38 e 40).

Peraltro, nella sentenza Cabot Plastics (in analogia a quanto già riportato al punto 48 della surrichiamata sentenza Berlin Chemie A. Menarini) è sottolineata la circostanza che, di regola, il soggetto passivo interessato *“quand'anche abbia un solo cliente, utilizzi i mezzi tecnici e umani di cui dispone per le proprie esigenze”*. In questo modo, quest'ultima, di fatto, rende prestazioni alla propria collegata *“a suo proprio rischio”*, rimanendo responsabile dei propri mezzi umani e tecnici di cui dispone, atteso che *“il contratto di prestazione di servizi, benché esclusivo, non ha di per sé solo l'effetto che i mezzi di tale prestatore divengano quelli del suo cliente”* (cfr. punto 39).

Né tanto meno incide sulla qualificazione di un soggetto come stabile organizzazione, la circostanza che questo fornisca anche una serie di servizi accessori e complementari diretti ad agevolare l'attività economica del destinatario, consistente nella vendita dei prodotti derivanti dal lavoro per conto terzi.

Pertanto, conclude la Corte di giustizia affermando che un soggetto stabilito al di fuori dell'UE nei cui confronti sono resi servizi in uno Stato membro in forza di un contratto di esclusiva per prestazioni di lavoro per conto terzi, unitamente a prestazioni accessorie/ supplementari, che agevolano l'attività

economica del destinatario in tale Stato membro, non può considerarsi possedere in quest'ultimo Stato una stabile organizzazione qualora non sia ivi in possesso di una *“struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici che possa costituire tale stabile organizzazione”*.

L'esclusione operata dalla Corte UE della presenza di una stabile organizzazione, anche in presenza, di un contratto di esclusiva nei confronti di un unico cliente, ha a nostro avviso una ricaduta anche in termini di interpretazione da operare nell'ambito dell'ordinamento nazionale, quando, come affermato dalla Corte, il cliente non diviene titolare direttamente dei mezzi umani e tecnici del proprio fornitore, che continua ad agire nell'ambito della propria attività economica. A questo proposito, vale la pena di segnalare che l'Agenzia delle entrate con una recente risposta ad interpello n. 374 del 10 luglio 2023 ha fornito talune indicazioni relativamente all'attività che una società olandese intenderebbe realizzare in Italia, attraverso una serie di operazioni nel settore *“automotive”*, per le quali avrebbe costituito una stabile organizzazione.

In effetti, la risposta ad interpello sembrerebbe apparire, astrattamente, sovrapponibile alla situazione evidenziata nella sentenza, in considerazione del fatto che il soggetto esistente nello Stato (costituito come stabile organizzazione) esegue materialmente i contratti di compravendita in Italia, con particolare riferimento alla *“gestione della logistica, l'organizzazione delle consegne, la fornitura di assistenza tecnica ed il controllo qualità”*.

Tuttavia, è evidenziato che la società olandese negozia direttamente gli acquisti dei beni e servizi in Italia, nonché è responsabile dell'organizzazione delle successive cessioni dei beni ai clienti italiani ed esteri.

Nella risposta ad interpello è però riconosciuto (ancorché senza entrare nel merito della veridicità delle affermazioni dell'istante) che il soggetto nazionale svolge una complessa attività, consistente soprattutto in attività di: i) c.d. *“account management”*; ii) logistica e fatturazione; iii) supporto tecnico e feedback nello sviluppo di prodotti; iv) controllo di qualità. Proprio la natura di questo ruolo svolto dal soggetto italiano ha portato l'Agenzia delle entrate a considerarlo *“qualificante ai fini della sua partecipazione alle operazioni in esame, integrando, in tal modo, le condizioni normativamente previste affinché la stabile organizzazione possa considerarsi quale debitore di imposta per le operazioni”* stesse.

Questa conclusione pone qualche dubbio sulla coerenza della risposta dell'Amministrazione finanziaria rispetto alla sentenza della Corte UE C-232/22 e porta a dover ritenere che non si possa fare a meno di una verifica, caso per caso, della sussistenza di una stabile organizzazione, che potrebbe, tra l'altro, imporre una rettifica di quanto riportato nella citata risposta ad interpello.

I nostri professionisti rimangono a disposizione per un più dettagliato inquadramento sui temi sopra brevemente trattati.



[bgt-grantthornton.it](https://www.bgt-grantthornton.it)

© 2023 Bernoni & Partners. All rights reserved.

"Grant Thornton" refers to the brand under which the Grant Thornton member firms provide assurance, tax and advisory services to their clients and/or refers to one or more member firms, as the context requires. "GTIL" refers to Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL and the member firms are not a worldwide partnership.

Bernoni Grant Thornton (Bernoni & Partners) is a member firm of GTIL. GTIL and each member firm is a separate legal entity. Services are delivered by the member firms. GTIL does not provide services to clients.

GTIL and its member firms are not agents of, and do not obligate, one another and are not liable for one another's acts or omissions.