Intervento tratto dal sito www.businessjus.com

ROBERTO BUSCHINI*

LA STABILE ORGANIZZAZIONE AI FINI IVA

SOMMARIO: 1. Premessa – 2. Il concetto di stabile organizzazione ai fini IVA – 3. La rilevanza territoriale della stabile organizzazione – 4. La rilevanza soggettiva della stabile organizzazione – 5. La stabile organizzazione secondo la normativa interna – 6. Aspetti di natura pratica e conclusioni

1. Premessa

In seguito alle modifiche apportate in tema di territorialità ai fini IVA delle prestazioni di servizi intracomunitarie dalla Direttiva 2008/8/CE del 12 febbraio 2008[1], è emersa l'esigenza di garantire un'applicazione uniforme dell'attuale sistema dell'IVA tra i vari Paesi membri della UE, attraverso disposizioni volte a interpretare alcuni concetti contenuti nelle disposizioni IVA comunitarie.

Ai fini qui di interesse, rilevano in modo particolare i concetti di "luogo delle operazioni imponibili" e di "stabile organizzazione", oggetto di interpretazione e definizione ad opera del Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio del 15 marzo 2011.

Ai fini dell'applicazione delle nuove regole sulla territorialità dei servizi, infatti, assume fondamentale importanza definire il concetto di luogo di stabilimento del soggetto passivo, soprattutto nel caso in cui questi sia presente in diversi Paesi membri della UE, mediante identificazione diretta, presenza di un rappresentante fiscale o di stabili organizzazioni.

* Dottore Commercialista – Revisore legale dei conti.

[1] La quale ha modificato la Direttiva 2006/112/CE.

Lo scopo del presente documento è di illustrare brevemente i concetti alla base della definizione di stabile organizzazione ai fini IVA e di definirne i contorni ai fini dell'assoggettamento ad imposta delle operazioni coinvolgenti la stessa.

2. Il concetto di stabile organizzazione ai fini IVA

Prima dell'emanazione del citato Regolamento, la normativa IVA comunitaria non conteneva una definizione di stabile organizzazione. Su tale argomento, la Direttiva 77/388/CE[2], nel definire il criterio di individuazione del luogo delle prestazione di servizi ai fini IVA, si limitava a stabilire come tale luogo fosse quello in cui "*il prestatore ha fissato la sede della propria attività economica o ha costituito un centro di attività stabile, a partire dal quale la prestazione di servizi viene resa*", senza fornire alcuna descrizione di tali espressioni.

Allo stesso modo, nell'ambito della successiva Direttiva 2006/112/CE, veniva omessa qualsiasi definizione dei concetti sopra individuati; l'art. 43 di tale Direttiva[3], infatti, si limitava a sostituire il termine "*centro di attività stabile*" previsto dalla precedente Direttiva con quello di "*stabile organizzazione*", senza peraltro fornire alcuna descrizione al riguardo.

L'assenza nella Direttiva comunitaria dei concetti utili per individuare le caratteristiche di stabilità e di attività del soggetto passivo nell'ambito della definizione del luogo delle prestazioni di servizi, è stata colmata negli anni dalle interpretazioni fornite in proposito dalla giurisprudenza comunitaria.

In tale contesto, importanti contributi sono stati forniti con le Sentenze relative alle cause C-168/84, del 4 luglio 1985[4] e C-190/95 del 17 luglio 1997[5].

Con la prima, la Corte di giustizia ha precisato che "*il luogo in cui il prestatore ha stabilito la sede della propria attività economica appare, in proposito, come il punto di riferimento preferenziale, nel senso che la presa in considerazione di un altro centro di attività a partire dal quale viene resa la prestazione di servizi entra in linea di*

[2] In particolare, l'art. 9, comma 1, della citata Direttiva.
[3] Nella sua formulazione antecedente alle modifiche apportate dalla Direttiva 2008/8/CE.
[4] Sentenza della Corte (seconda sezione) sulla causa in essere tra Gunter Berkholz e Finanzamt Hamburg – Mitte – Alsstadt.
[5] Sentenza della Corte (sesta sezione) sulla causa in essere tra ARO Laese BV e Inspecteur de Belastingdienst Grote Ondernemingen te Amsterdam.

conto solo nel caso in cui il riferimento alla sede non conduca ad una soluzione razionale dal punto di vista fiscale o crei un conflitto con un altro Stato membro"[6].

In tale passaggio la giurisprudenza comunitaria, nel definire il criterio di individuazione del luogo di stabilimento del soggetto passivo, sottolinea il riferimento preferenziale alla sede dell'attività economica, ossia al luogo di residenza dello stesso, rispetto al luogo in cui è ubicata la sua stabile organizzazione. La sentenza fornisce altresì i primi elementi necessari ai fini dell'individuazione del luogo di stabilimento del soggetto passivo nel caso in cui lo stesso possegga un centro di attività stabile situato in un Paese diverso da quello della sede. Nella citata sentenza si precisa infatti che "*il riferimento di una prestazione di servizi ad un centro di attività diverso dalla sede viene preso in considerazione solo se tale centro di attività abbia una consistenza minima, data la presenza permanente di mezzi umani e tecnici necessari per determinate prestazioni di servizi* (…) *e se queste prestazioni non possono essere utilmente riferite alla sede dell'attività economica del prestatore*".

I concetti ivi sottolineati di consistenza minima, permanenza di mezzi umani e tecnici, nonché la necessaria correlazione dei servizi prestati con la struttura del centro di attività stabile (o della sede dell'attività economica del prestatore), ai fini dell'individuazione del luogo di stabilimento del soggetto passivo, rappresentano un'anticipazione degli elementi determinanti i contorni della stabile organizzazione ai fini IVA, come verrà successivamente delineata dal Regolamento (UE) n. 282/2011.

Con la seconda Sentenza citata *supra*, i requisiti della permanenza e della necessaria presenza di fattori umani e tecnici sono stati confermati e chiaramente definiti: al punto 16 del citato documento si precisa infatti che "*affinché un centro d'attività possa essere utilmente preso in considerazione, in deroga al criterio preferenziale della sede, come luogo delle prestazioni di servizi di un soggetto passivo, è necessario che esso presenti un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea, sul piano del corredo umano e tecnico, a rendere possibili in modo autonomo le prestazioni di servizi considerate*".

Come si accennava poc'anzi, proprio tali concetti sono stati inseriti nell'articolo 11 del Regolamento n. 282/2011, atto a definire il concetto di stabile organizzazione ai fini IVA (nell'ambito del ricevimento e dell'erogazione di servizi) precisando che, a tale fine, "*la stabile organizzazione*

[6] Cfr. punto 17 della citata sentenza. Tale concetto è stato peraltro ribadito nella sentenza relativa alla causa C-260-05 DFDS A/S del 20 luglio 1997.

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,* (…) *di fornire i servizi cui assicura la prestazione l'art. 45 della Direttiva 2006/112/CE* (…) *l'articolo 192-bis della Direttiva 2006/112/CE*".

Trattasi, ad evidenza, degli stessi requisiti già individuati dalla giurisprudenza comunitaria, riconducibili nella presenza di una sede fissa e nell'organizzazione di mezzi umani e tecnici in grado di garantire la permanenza della struttura nel territorio del Paese membro in cui la stessa risiede[7].

Sia la struttura, quanto la permanenza della stabile organizzazione, devono possedere quel livello di sufficienza necessario per consentire alla stessa di ricevere ed utilizzare i servizi che le sono forniti per le proprie esigenze (caso in cui la stabile organizzazione sia il committente del servizio) e fornire i servizi di cui assicura la prestazione (nel caso di servizi prestati dalla stabile organizzazione)[8].

3. La rilevanza territoriale della stabile organizzazione

Come già sottolineato nelle premesse, la Direttiva 2008/8/CE del 12 febbraio 2008 ha apportato rilevanti modifiche alla Direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda il luogo delle prestazioni di servizi intracomunitari. A decorrere dal 1 gennaio 2010, infatti, le prestazioni di servizi cd. generiche,

[7] Su tale aspetto, R. Ciccioli e A. Dragonetti, *La Stabile organizzazione Iva alla luce del Regolamento di esecuzione UE n. 282/2011*, in "Il fisco", n. 19 del 9 maggio 2011, precisano che "*il Regolamento pone* (…) *l'accento sull'aspetto umano, su una struttura idonea a svolgere e a ricevere servizi e sulla sua permanenza nel territorio di uno stato. Ciascuno degli aspetti appena menzionati (risorse umane, mezzi tecnici e sede) riveste notevole importanza ai fini dell'individuazione dell'attore (committente o prestatore). Dal tenore della norma comunitaria essi sembrerebbero inoltre dover sussistere contemporaneamente*".

[8] Su tale argomento P. Centore, *La nuova IVA europea e nazionale*, IPSOA, Anno 2011, sottolinea che "*la ricostruzione giurisprudenziale aiuta a comprendere il senso della norma regolamentare laddove indica un grado di sufficienza della struttura della stabile organizzazione in termini temporali e di consistenza, necessaria da un lato, per ricevere ed utilizzare i servizi e, dall'altro, per effettuare, in via autonoma, rispetto alla casa madre, le prestazioni: sufficienza che va intesa come limite minimo, necessario per gli effetti di cui sopra, al di sotto del quale è irragionevole sostenere il coinvolgimento della stabile organizzazione*".

ossia le prestazioni per le quali non sono previste specifiche deroghe ai criteri di territorialità[9], si considerano territorialmente rilevanti ai fini IVA:

- nel luogo in cui il committente ha fissato la sede della propria attività economica, nel caso in cui questi sia un soggetto passivo che agisce in quanto tale (cd. prestazioni "business to business", o B2B);
- nel luogo in cui il prestatore ha fissato la sede della propria attività economica, nel caso in cui il committente sia una persona non soggetto passivo ai fini IVA (cd. prestazioni "business to consumer", o B2C) .

La regola generale sopra delineata deve essere applicata con particolare attenzione in tutti quei casi in cui il committente, per le prestazioni "business to business", o il prestatore, per quelle "business to consumer", abbiano una stabile organizzazione in un luogo diverso da quello della sede della propria attività principale.

Infatti, con riferimento alla territorialità delle prestazioni "business to business", l'articolo 44 della Direttiva 2006/112/CE precisa 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*". Specularmente, nel caso delle prestazioni "business to consumer", l'articolo 45 della medesima Direttiva stabilisce che "*se i servizi sono prestati da una stabile organizzazione del prestatore 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*".

Le precisazioni di cui sopra fanno sì che il luogo di effettuazione delle prestazioni di servizi cd. generiche possa essere diverso da quello in cui risiede la sede principale del soggetto committente (per le prestazioni B2B) o del prestatore (per le prestazioni B2C) nel caso in cui i servizi in esame siano rispettivamente ricevuti o resi da una loro stabile organizzazione.

[9] Deroghe al criterio della territorialità stabilito per le prestazioni di servizi cd. generiche sono previste per esempio per i servizi relativi ai beni immobili, incluse le prestazioni di periti, di agenti immobiliari, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga (quali i campi di vacanza o i terreni attrezzati per il campeggio), per i quali ai fini della territorialità rileva il luogo in cui è situato il bene (art. 47, Direttiva 2006/112/CE), oppure le prestazioni di trasporto di passeggeri, il cui luogo di rilevanza territoriale ai fini IVA è quello dove si effettua il trasporto in funzione delle distanze percorse (art. 48, Direttiva 2006/112/CE).

Tuttavia, come in precedenza evidenziato, la rilevanza del luogo in cui è situata la stabile organizzazione rispetto al luogo in cui è situata la sede del committente (o del prestatore) del servizio, risulta limitata alle fattispecie in cui la stabile organizzazione sia effettivamente coinvolta nella prestazione o nel ricevimento dei servizi.

In proposito, infatti, il già citato Regolamento (UE) n. 282/2011 ha avuto modo di precisare, con riferimento alle prestazioni di cui all'art. 44 della Direttiva, rese nei confronti di una stabile organizzazione, che "*qualora la prestazione di servizi sia fornita a una stabile organizzazione del soggetto passivo situata in un luogo diverso da quello in cui il destinatario ha fissato la sede della propria attività economica, essa è imponibile nel luogo della stabile organizzazione che riceve detto servizio e lo utilizza per le proprie esigenze*".

Affinché il luogo in cui risiede la stabile organizzazione possa assumere rilevanza territoriale in sostituzione del preferenziale luogo della sede dell'attività del soggetto da cui dipende, la Direttiva comunitaria, nel riprendere quanto già espresso in passato dalla giurisprudenza, e il Regolamento (UE) n. 282/2011, non solo sottolineano la necessità di un coinvolgimento diretto nell'operazione da parte della stabile organizzazione, ma richiedono altresì che i servizi siano correlati con le esigenze della propria organizzazione[10].

4. La rilevanza soggettiva della stabile organizzazione

L'art. 44 sopra indicato contempla il caso della presenza di una stabile organizzazione del soggetto passivo che riceve un servizio (nell'ambito delle prestazioni B2B), assegnando a tale operazione la rilevanza territoriale del luogo di residenza della stabile organizzazione qualora la stessa riceva il servizio e lo utilizzi per le proprie esigenze. Sempre in tema di prestazioni B2B, l'articolo citato non contempla invece il caso in cui sia il soggetto prestatore a possedere una stabile organizzazione nel Paese membro in cui risiede la sede del soggetto passivo committente.

[10] Cfr. M. Bancalari, *Regolamento (CE) n. 282/2011, artt. 11, 21, 22 e 53 – La stabile organizzazione Iva*, in "Il fisco", n. 31 dell'1 agosto 2011: "*dal combinato disposto delle norme citate* [art. 44 della Direttiva 2006/112/CE e art. 21 del Regolamento], *quindi, si evince che viene riconosciuta direttamente imputabile alla stabile organizzazione una prestazione da essa ricevuta (e utilizzata per le proprie esigenze) ovvero da essa direttamente erogata*".

In linea generale, in assenza di una stabile organizzazione del prestatore, i servizi[11] erogati a committenti soggetti passivi di un altro Paese membro sono assoggettati ad IVA mediante l'applicazione del cd. regime del *reverse charge*. Tuttavia, nel caso in cui il soggetto prestatore possegga una stabile organizzazione nel Paese membro in cui risiede il committente, soggetto passivo ai fini IVA, occorre domandarsi se e a quali condizioni tale presenza possa assumere rilevanza dal punto di vista soggettivo e quali siano le conseguenze in tema di assoggettamento ad IVA della prestazione.

Tale fattispecie risulta contemplata dall'art. 192-bis della Direttiva 2006/112/CE, il quale si presenta quale norma volta a semplificare l'applicazione del sistema del *reverse charge* nel caso di soggetti identificati ai fini IVA in un Paese membro diverso da quello in cui è situata la sede della propria attività e fornisce, altresì, una conferma della rilevanza della stabile organizzazione ai fini IVA nell'ipotesi di coinvolgimento diretto della stessa nell'esecuzione di operazioni attive .

In particolare, l'art. 192-bis della Direttiva stabilisce che "*un soggetto passivo che dispone di una stabile organizzazione nel territorio di uno Stato membro in cui è debitore di imposta si considera soggetto passivo non stabilito nel territorio di tale Stato membro qualora siano soddisfatte le seguenti condizioni:*

a) egli effettua in tale paese una cessione di beni o una prestazione di servizi imponibile;

b) la cessione di beni o prestazione di servizi è effettuata senza la partecipazione di una sede del cedente o del prestatore di servizi situata nello Stato membro in questione".

Ai fini qui di interesse occorre leggere *a contrariis* tale disposizione per comprendere come, al fine di poter considerare la stabile organizzazione del soggetto cedente quale soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato membro in cui è dovuta l'IVA, sia necessaria l'effettiva partecipazione attiva della stabile organizzazione nella cessione dei beni [12]o prestazione di servizi.

A conferma di quanto sopra, l'art. 53 del Regolamento sottolinea come, al fine di considerare la stabile organizzazione come soggetto partecipante

[11] Il riferimento è alle prestazioni di servizi cd. generiche.

[12] Si noti che l'art. 192-bis della Direttiva 2006/112/CE, oltre a definire i confini della stabile organizzazione, attribuisce un ruolo rilevante alla stessa anche nell'ipotesi di operazioni di cessione di beni, e non solo di prestazioni di servizi. Su tale aspetto, cfr. P. Centore, *op. cit.* e M. Bancalari, *op. cit.*, il quale precisa che "*l'art. 192-bis citato* (…) *amplia la portata della definizione contenuta nell'art. 11 [del Regolamento] anche alle cessioni di beni*".

alla cessione di beni o alla prestazione di servizi, occorre che "*i mezzi tecnici o umani di detta stabile organizzazione siano utilizzati dallo stesso per operazioni inerenti alla realizzazione della cessione di tali beni o della prestazione di tali servizi imponibile effettuata in tale stato membro, prima o durante la realizzazione di detta cessione*".

Quanto commentato dal Regolamento conferma che in presenza di un coinvolgimento concreto dei mezzi tecnici e umani della stabile organizzazione nell'esecuzione della cessione di beni o della prestazione di servizi, questa venga ad assumere rilevanza dal punto soggettivo ai fini IVA. Di conseguenza, la cessione o prestazione in esame non dovrebbe essere assoggettata ad IVA dal cessionario/committente mediante il meccanismo del *reverse charge*, bensì dalla stabile organizzazione mediante addebito per rivalsa dell'IVA. Diversamente, in caso di mancato coinvolgimento della stabile organizzazione nel Paese del cessionario/committente, si renderebbe applicabile la disciplina di cui al descritto art. 192-bis della Direttiva, il quale, non attribuendo alla stabile organizzazione lo status di soggetto passivo con riferimento alla cessione o prestazione effettuata dalla sede dell'attività del cedente, comporta l'assoggettamento ad IVA dell'operazione ad opera del cessionario/committente mediante il meccanismo del *reverse charge*.

5. La stabile organizzazione secondo la normativa interna

Le modifiche apportate alla Direttiva 2006/112/CE da parte della Direttiva 2008/8/CE volte a definire il concetto e il ruolo della stabile organizzazione ai fini IVA sono state recepite nell'ordinamento IVA italiano ad opera del D. Lgs. n. 18 dell'11 febbraio 2010.

In tale contesto, è stato disciplinato il trattamento ai fini IVA delle prestazioni rese o ricevute da soggetti non residenti con stabile organizzazione in Italia o da soggetti residenti con stabile organizzazione all'estero.

Il citato decreto legislativo ha riscritto (ai fini qui di interesse) parte degli articoli 7 e 17 del D.P.R. n. 633/1972, ampliando l'identificazione dei soggetti passivi ai fini IVA in Italia e adeguando di conseguenza l'adozione del regime del *reverse charge*.

Conformemente con quanto previsto dalla Direttiva 2006/112/CE, infatti, il citato art. 7 attribuisce ora la qualifica di soggetto passivo stabilito ai fini IVA in Italia anche alla "*stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetto domiciliato e residente all'estero,* [seppur] *limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute*". Parallelamente, l'adozione del regime del *reverse charge* nell'ambito delle prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia è stato previsto nei casi in cui il prestatore

sia un soggetto passivo non residente in Italia (quand'anche identificato ai fini IVA in Italia, tramite identificazione diretta o rappresentante fiscale), escludendo però l'adozione del citato regime nell'ipotesi di coinvolgimento diretto nell'operazione da parte della stabile organizzazione in Italia dello stesso.

In proposito, la Circolare Ministeriale n. 37/E del 29/7/2011, facendo riferimento a quanto indicato nel già citato art. 192-bis della Direttiva 2006/112/CE, ha precisato che per le operazioni rese da soggetti passivi non residenti in Italia nei confronti di soggetti passivi ivi residenti, debitore dell'imposta è (i) il cessionario o committente, ove la stabile organizzazione del prestatore non partecipi all'effettuazione dell'operazione; (ii) il cedente o prestatore, ove la stabile organizzazione del prestatore partecipi all'effettuazione dell'operazione. In tale contesto, al fine di individuare le circostanze in base alle quali la stabile organizzazione debba considerarsi debitrice dell'imposta, il citato documento di prassi ha fatto riferimento all'art. 53 del Regolamento, precisando che "*deve escludersi che la stabile organizzazione partecipi all'effettuazione del servizio quando in nessun modo il cedente o prestatore utilizzi le risorse tecniche o umane della stabile organizzazione in Italia per l'esecuzione della cessione o della prestazione in considerazione*".

Per quanto riguarda, invece, le operazioni rese nei confronti di cessionari o committenti non residenti, né stabiliti in Italia e per le operazioni rese nei confronti di cessionari o committenti non soggetti passivi, debitore dell'imposta è in ogni caso il cedente o prestatore, il quale assolverà ai relativi obblighi mantenendo distinte le fatture riferibili alle operazioni poste in essere attraverso la stabile organizzazione, da quelle poste in essere direttamente. Allo stesso modo, con riferimento alle operazioni territorialmente rilevanti in Italia rese da un soggetto residente in Italia attraverso la propria stabile organizzazione all'estero, non trovando applicazione l'art. 192-bis della Direttiva (in quanto, in tale ipotesi, la stabile organizzazione non si trova nel Paese membro in cui è dovuta l'IVA) il debitore dell'imposta dovrà essere individuato nel cedente o prestatore. Questi assolverà ai relativi obblighi tramite il numero identificativo IVA allo stesso attribuito, utilizzando una serie distinta di numerazione per le fatture riferibili alle operazioni poste in essere attraverso la stabile organizzazione.

Anche per quanto concerne i servizi ricevuti dalla stabile organizzazione, ai fini della rilevanza della stessa ai fini IVA occorre avere riguardo alla correlazione degli stessi con la propria struttura, nel senso che la rilevanza viene attribuita alla stabile organizzazione se questa è in grado di ricevere e utilizzare i servizi che le sono forniti per le proprie esigenze. In presenza dei criteri identificativi della stabile organizzazione, quindi, la stessa assume rilevanza ai fini IVA limitatamente alle

operazioni da essa ricevute[13].

6. Aspetti di natura pratica e conclusioni

I contorni della stabile organizzazione ai fini IVA definiti a livello comunitario e le successive interpretazioni fornite sull'argomento dal Regolamento (UE) n. 282/2011 rappresentano un importante strumento per garantire l'applicazione uniforme delle norme relative al luogo delle operazioni imponibili in ambito comunitario, specialmente per quanto concerne le operazioni poste in atto da soggetti passivi presenti in più Paesi membri.

A tale riguardo, un ruolo di centralità è ricoperto dall'effettivo coinvolgimento della stabile organizzazione nell'ambito delle prestazioni di servizi rese o ricevute dalla stessa, per la cui verifica occorre fare riferimento ai criteri delineati dalla giurisprudenza della Corte di giustizia comunitaria, ripresi nella Direttiva 2006/112/UE e nel Regolamento (UE) n. 282/2011.

Al fine di rendere più lineare l'applicazione pratica di tali criteri, il Regolamento introduce alcune presunzioni e richiede l'esecuzione di controlli da parte degli operatori. Ad esempio, nell'ambito delle prestazioni di servizi rese a soggetti passivi con stabili organizzazioni in altri Paesi Ue, l'articolo 22 del Regolamento richiede ai prestatori, in sede di individuazione della stabile organizzazione del destinatario cui viene fornito un servizio, di esaminare la natura e l'utilizzazione del servizio fornito. Qualora tale analisi non gli consentisse di identificare la stabile organizzazione quale destinataria del servizio, il prestatore dovrebbe verificare se il contratto, l'ordinativo e il numero di identificazione IVA attribuito alla stabile organizzazione (e comunicato dal destinatario) identificano la stabile organizzazione quale destinataria del servizio e se questa sia l'entità che paga per detto servizio. Qualora anche da tali controlli non fosse possibile individuare la stabile organizzazione come destinataria del servizio, il prestatore potrebbe legittimamente considerare quale luogo della prestazione dei servizi quello della sede dell'attività economica del destinatario (e non quello della stabile organizzazione).

Sempre in tema di coinvolgimento della stabile organizzazione, ma con specifico riferimento all'esecuzione di un'operazione, l'art. 53 del Regolamento prevede la presunzione di partecipazione da parte della stabile organizzazione qualora venga emessa fattura con il numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro della stabile organizzazione alla stessa, salvo prova contraria.

[13] Cfr. art. 7 del D.P.R. n. 622/1972.

Con riferimento alla tipologia di servizi oggetto di esecuzione, però, il medesimo art. 53 prevede la non rilevanza ai fini IVA della stabile organizzazione qualora i mezzi della stessa siano utilizzati unicamente per funzioni di supporto amministrativo, quali la contabilità, la fatturazione e il recupero crediti.

Come emerge dagli esempi sopra riportati, ai fini dell'individuazione del corretto trattamento ai fini IVA delle operazioni coinvolgenti soggetti con stabili organizzazioni, occorre prestare attenzione ad alcuni elementi, quali la tipologia dei servizi prestati o le caratteristiche dei soggetti coinvolti. Pur sottolineando come alla base dei chiarimenti contenuti nel citato Regolamento in tema di definizione e di ruolo della stabile organizzazione ci sia un intento semplificatore della disciplina di applicazione dell'IVA, dal punto di vista pratico si evidenzia come l'individuazione dei criteri necessari per il corretto assoggettamento all'imposta potrebbe sembrare di non immediata esecuzione tra gli operatori coinvolti, potendo all'occorrenza comportare difficoltà operative in sede di pianificazione delle operazioni. In ogni caso, l'intento chiarificatore e interpretativo delle disposizioni citate deve essere accolto con favore e nello spirito della semplificazione dell'applicazione dell'IVA a livello comunitario.

R. BUSCHINI, *La stabile organizzazione ai fini IVA*, 4 Businessjus 10 (2012)

Unless otherwise noted, this article and its contents are licensed under a
Creative Commons Attribution 3.0 Generic License.
http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/
Se non altrimenti indicato, il contenuto di questo articolo è rilasciato secondo i termini della licenza
Creative Commons Attribution 3.0 Generic License.