



## Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Decima Sezione)

13 giugno 2024\*

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Sistema comune d’imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 44 – Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 – Articolo 11, paragrafo 1 – Luogo delle prestazioni di servizi – Nozione di “stabile organizzazione” – Idoneità, in termini di mezzi umani e tecnici, a ricevere e utilizzare i servizi per le proprie esigenze – Servizi di fabbricazione di coprisedili per autoveicoli effettuati da una società per conto di un’altra società, appartenente allo stesso gruppo e stabilita in un altro Stato membro»

Nella causa C-533/22,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dal Tribunalul Argeş (Tribunale superiore di Argeş, Romania), con decisione del 10 giugno 2021, pervenuta in cancelleria il 9 agosto 2022, nel procedimento

**SC Adient Ltd & Co. KG**

contro

**Agencia Națională de Administrare Fiscală,**

**Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Argeş,**

LA CORTE (Decima Sezione),

composta da M. Ilešič, facente funzione di presidente della Decima Sezione, I. Jarukaitis (relatore) e D. Gratsias, giudici,

avvocato generale: J. Kokott

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

– per la SC Adient Ltd & Co. KG, da M. Ezer e F. Nanu, avvocati;

\* Lingua processuale: il rumeno.

- per il governo rumeno, da R. Antonie, E. Gane e A. Rotăreanu, in qualità di agenti;
  - per la Commissione europea, da A. Armenia e E.A. Stamate, in qualità di agenti,
- sentite le conclusioni dell'avvocata generale, presentate all'udienza del 1° febbraio 2024,  
ha pronunciato la seguente

### **Sentenza**

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli 44 e 192 *bis* della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1), come modificata dalla direttiva (UE) 2018/1695 del Consiglio, del 6 novembre 2018 (GU 2018, L 282, pag. 5, e rettifica in GU 2018, L 329, pag. 53) (in prosieguo: la «direttiva IVA»), nonché degli articoli 10, 11 e 53 del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto (GU 2011, L 77, pag. 1).
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra, da un lato, la SC Adient Ltd & Co. KG (in prosieguo: la «Adient Germania») e, dall'altro, l'Agencia Națională de Administrare Fiscală e l'Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Argeș (Agenzia nazionale dell'amministrazione tributaria – Direzione generale regionale delle finanze pubbliche di Ploiești – Amministrazione distrettuale delle finanze pubbliche di Argeș, Romania) (in prosieguo: l'«amministrazione tributaria») in ordine a una domanda di annullamento di una decisione che dispone la registrazione fiscale d'ufficio della Adient Germania in Romania per il motivo che tale società dispone di una stabile organizzazione in tale paese.

### **Contesto normativo**

#### ***Diritto dell'Unione***

##### *Direttiva IVA*

- 3 Il titolo V della direttiva IVA, intitolato «Luogo delle operazioni imponibili», contiene un capo 3, relativo al «[l]uogo delle prestazioni di servizi», che contiene una sezione 2, intitolata «Disposizioni generali», all'interno della quale l'articolo 44 di tale direttiva prevede quanto segue:  
  
«Il luogo delle prestazioni di servizi resi a un soggetto passivo che agisce in quanto tale è il luogo in cui questi ha fissato la sede della propria attività economica. Tuttavia, 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. In mancanza di tale sede o stabile organizzazione, il luogo delle prestazioni di servizi è il luogo dell'indirizzo permanente o della residenza abituale del soggetto passivo destinatario dei servizi in questione».

4 Il titolo XI di detta direttiva, intitolato «Obblighi dei soggetti passivi e di alcune persone non soggetti passivi», contiene il capo 1 dedicato agli obblighi di pagamento. La sezione 1 di tale capo, intitolata «Debitori dell'imposta verso l'Erario», contiene gli articoli da 192 *bis* a 205 della medesima direttiva.

5 L'articolo 192 *bis* della direttiva IVA prevede quanto segue:

«Ai fini della presente sezione, 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».

6 Ai sensi dell'articolo 193 di tale direttiva:

«L'[imposta sul valore aggiunto (IVA)] è dovuta dal soggetto passivo che effettua una cessione di beni o una prestazione di servizi imponibile, eccetto che nei casi in cui l'imposta è dovuta da una persona diversa in virtù degli articoli da 194 a 199 *ter* e 202».

7 L'articolo 194 di detta direttiva è così formulato:

«1. Se la cessione di beni o la prestazione di servizi imponibile è effettuata da un soggetto passivo non stabilito nello Stato membro in cui è dovuta l'IVA, gli Stati membri possono prevedere che il debitore dell'imposta sia il destinatario della cessione di beni o della prestazione di servizi.

2. Gli Stati membri determinano le condizioni di applicazione del paragrafo 1».

#### *Regolamento di esecuzione n. 282/2011*

8 Il considerando 14 del regolamento di esecuzione n. 282/2011 così recita:

«Per garantire l'applicazione uniforme delle norme relative al luogo delle operazioni imponibili occorre chiarire alcuni concetti, quali la sede dell'attività economica, la stabile organizzazione, l'indirizzo permanente e la residenza abituale. Tenuto conto della giurisprudenza della Corte di giustizia [dell'Unione europea], il ricorso a criteri quanto più chiari e oggettivi possibile dovrebbe facilitare l'applicazione pratica di tali concetti».

9 Ai sensi dell'articolo 10, paragrafo 1, di tale regolamento di esecuzione:

«Ai fini dell'applicazione degli articoli 44 e 45 della [direttiva IVA], il luogo in cui il soggetto passivo ha fissato la sede della propria attività economica è il luogo in cui sono svolte le funzioni dell'amministrazione centrale dell'impresa».

10 L'articolo 11, paragrafi 1 e 2, di detto regolamento di esecuzione prevede quanto segue:

«1. Ai fini dell'applicazione dell'articolo 44 della [direttiva IVA], la "stabile organizzazione" designa qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività economica di cui all'articolo 10

del presente regolamento, 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.

2. Ai fini dell'applicazione degli articoli seguenti la "stabile organizzazione" designa qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività economica di cui all'articolo 10 del presente regolamento, caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di fornire i servizi di cui assicura la prestazione.

(...)

d) articolo 192 *bis* [della direttiva IVA]».

11 L'articolo 53 del regolamento di esecuzione n. 282/2011 così dispone:

«1. Per l'applicazione dell'articolo 192 *bis* della [direttiva IVA], si prende in considerazione esclusivamente una stabile organizzazione di cui dispone il soggetto passivo, qualora sia caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di effettuare la cessione di beni o la prestazione di servizi alla quale partecipa.

2. Se un soggetto passivo dispone di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato membro in cui è dovuta l'IVA, si considera che tale organizzazione non partecipa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi ai sensi dell'articolo 192 *bis*, lettera b), della [direttiva IVA], a meno 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 o prestazione.

Se i mezzi della stabile organizzazione sono utilizzati unicamente per funzioni di supporto amministrativo, quali la contabilità, la fatturazione e il recupero crediti, si considera che essi non siano utilizzati per la realizzazione della cessione di beni o della prestazione di servizi.

Se tuttavia viene emessa una fattura con il numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro della stabile organizzazione alla stessa, si considera, salvo prova contraria, che tale stabile organizzazione abbia partecipato alla cessione di beni o alla prestazione di servizi effettuata in tale Stato membro».

### ***Diritto rumeno***

12 L'articolo 266, paragrafo 2, lettera b), della Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (legge n. 227/2015 recante il codice tributario), dell'8 settembre 2015 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n. 688, del 10 settembre 2015; in prosieguo: il «codice tributario»), stabilisce quanto segue:

«Ai sensi del presente titolo:

(...)

b) un soggetto passivo la cui sede dell'attività economica è al di fuori della Romania si considera stabilito in Romania se possiede una stabile organizzazione in Romania, in particolare se dispone in Romania di mezzi tecnici e umani sufficienti per effettuare regolarmente cessioni di beni e/o prestazioni di servizi imponibili».

13 Ai sensi dell'articolo 278, paragrafo 2, del codice tributario:

«Il luogo delle prestazioni di servizi resi a un soggetto passivo che agisce in quanto tale è il luogo in cui tale destinatario dei servizi ha fissato la sede della propria attività economica. Se i servizi sono prestati a una stabile organizzazione del soggetto passivo situata in un luogo diverso da quello in cui tale persona ha fissato la sede della propria attività economica, il luogo della prestazione dei servizi è il luogo in cui è situata la stabile organizzazione del destinatario dei servizi. In mancanza di tale sede o stabile organizzazione, il luogo delle prestazioni di servizi è il luogo dell'indirizzo permanente o della residenza abituale del soggetto passivo destinatario di tali servizi».

### **Procedimento principale e questioni pregiudiziali**

14 La Adient Germania e la SC Adient Automotive România SRL (in prosieguo: la «Adient Romania») appartengono entrambe al gruppo Adient, che è un fabbricante automobilistico specializzato nella produzione e commercializzazione di sedili e altri componenti per autoveicoli.

15 Il 1° giugno 2016 la Adient Germania ha stipulato con la Adient Romania un contratto di prestazione di servizi, comprendente sia servizi di lavorazione di componenti di tappezzeria per tali sedili sia servizi ausiliari. I servizi di lavorazione consistono, per la Adient Romania, nel taglio e nella cucitura delle materie prime fornite dalla Adient Germania per la fabbricazione di coprisedili. I servizi ausiliari effettuati dalla Adient Romania consistono, in particolare, nella ricezione, nello stoccaggio, nell'ispezione e nella gestione delle materie prime e nello stoccaggio dei prodotti finiti. La Adient Germania rimane proprietaria delle materie prime, dei prodotti semilavorati e dei prodotti finiti durante l'intero processo di fabbricazione.

16 La Adient Germania dispone di un numero di identificazione IVA in Romania, che essa utilizza sia per i suoi acquisti di beni in tale Stato membro sia per la cessione ai suoi clienti dei prodotti fabbricati dalla Adient Romania. Per i servizi che le sono forniti dalla Adient Romania, essa ha utilizzato il suo numero di identificazione IVA tedesco.

17 La Adient Romania, ritenendo che le prestazioni di servizi da essa effettuate in forza del contratto concluso con la Adient Germania fossero effettuate nel luogo in cui tale società, beneficiaria di tali prestazioni, era stabilita, ha emesso fatture al netto dell'IVA, in quanto, a suo avviso, dette prestazioni dovevano essere tassate in Germania.

18 A seguito di un controllo fiscale relativo al periodo compreso tra il 18 febbraio 2016 e il 31 luglio 2018, l'amministrazione tributaria ha tuttavia ritenuto che il beneficiario delle prestazioni di servizi effettuate dalla Adient Romania fosse una stabile organizzazione della Adient Germania situata in Romania, che sarebbe costituita da due delle succursali della Adient Romania, vale a dire quelle che operano a Pitești e a Ploiești (Romania). Essa ne ha dedotto che la Adient Romania aveva l'obbligo di riscuotere l'IVA su tali prestazioni e ha emesso un avviso di accertamento nei confronti di tale società, la quale lo ha contestato nell'ambito di un procedimento distinto dal procedimento principale.

- 19 Inoltre, l'amministrazione tributaria ha considerato che, poiché la Adient Germania disponeva di una stabile organizzazione in Romania, essa non poteva essere identificata con il numero di identificazione IVA assegnatole dalle autorità tedesche ed era tenuta a registrarsi come soggetto passivo stabilito in Romania. Di conseguenza, con decisione del 4 giugno 2020 essa ha disposto la registrazione d'ufficio di tale società.
- 20 La Adient Germania ha presentato reclamo avverso tale decisione, il quale è stato respinto con decisione del 28 agosto 2020.
- 21 La Adient Germania ha proposto un ricorso di annullamento avverso le decisioni del 4 giugno e del 28 agosto 2020 dinanzi al Tribunalul Argeș (Tribunale superiore di Argeș, Romania), giudice del rinvio.
- 22 Quest'ultimo afferma che la soluzione della controversia dinanzi ad esso pendente dipende dalla questione se la Adient Germania disponga, tramite le succursali della Adient Romania che operano a Pitești e a Ploiești, di mezzi umani e tecnici per effettuare regolarmente operazioni imponibili nel territorio della Romania.
- 23 Esso nutre dubbi in merito alla posizione dell'amministrazione tributaria consistente nel ritenere che sia così alla luce, per quanto riguarda i mezzi umani della Adient Germania, delle seguenti considerazioni.
- 24 Da un lato, tale amministrazione tiene conto della circostanza che, in forza del contratto di prestazione di servizi stipulato tra la Adient Germania e la Adient Romania, la prima ha il diritto di ispezionare ed esaminare i documenti contabili, i registri, le relazioni e qualsiasi altro documento appartenente alla seconda, e può esigere che quest'ultima partecipi a programmi o a iniziative di riduzione dei costi.
- 25 Dall'altro lato, detta amministrazione prende in considerazione il fatto che i dipendenti della Adient Romania sono coinvolti nell'attività di cessione di beni svolta dalla Adient Germania, poiché ricevono gli ordini effettuati dai clienti di tale società, calcolano il fabbisogno di materie prime e materiali, provvedono allo stoccaggio e al trasporto delle materie prime e dei prodotti finiti nonché alla consegna di questi ultimi, essendo responsabili del controllo di qualità, partecipano all'organizzazione e alla realizzazione dell'inventario annuale dei beni di detta società e comunicano con i clienti e con i fornitori di quest'ultima, rappresentando così la stessa società nei confronti dei terzi.
- 26 Peraltro, il giudice del rinvio nutre dubbi per quanto riguarda la presa in considerazione, da parte dell'amministrazione tributaria, nel riconoscere l'esistenza di mezzi tecnici, della circostanza che i dipendenti della Adient Romania operano utilizzando i sistemi informatici e contabili della Adient Germania, la quale dispone peraltro di un deposito di stoccaggio presso la succursale di Pitești, dotato delle attrezzature e dei materiali necessari.

27 In tali circostanze, il Tribunalul Argeş (Tribunale superiore di Argeş) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

- «1) Se le disposizioni dell'articolo 44 della [direttiva IVA] e degli articoli 10 e 11 del regolamento di esecuzione n. 282/2011 debbano essere interpretate nel senso che ostano alla prassi dell'amministrazione tributaria nazionale di qualificare una persona giuridica residente indipendente come stabile organizzazione di un'entità non residente, solamente sulla base dell'appartenenza di tali due società al medesimo gruppo.
- 2) Se le disposizioni dell'articolo 44 della [direttiva IVA] e degli articoli 10 e 11 del regolamento di esecuzione n. 282/2011 debbano essere interpretate nel senso che ostano alla prassi dell'amministrazione tributaria nazionale di ritenere sussistente, nel territorio di uno Stato membro, una stabile organizzazione di un'entità non residente, facendo riferimento esclusivamente ai servizi che la persona giuridica residente presta all'entità non residente.
- 3) Se le disposizioni dell'articolo 44 della [direttiva IVA] e degli articoli 10 e 11 del regolamento di esecuzione n. 282/2011 debbano essere interpretate nel senso che ostano alla normativa tributaria e alla prassi dell'amministrazione tributaria nazionale di ritenere sussistente, nel territorio di uno Stato membro, una stabile organizzazione di un'entità non residente, tenuto conto del fatto che l'[organizzazione] di cui trattasi cede solo beni e non presta servizi.
- 4) Nel caso in cui una persona non residente detenga nel territorio di uno Stato membro, presso una persona giuridica residente, mezzi umani e tecnici con cui garantisce la prestazione di servizi di lavorazione dei beni che devono essere ceduti dall'entità non residente, se le disposizioni dell'articolo 192 *bis*, lettera b), della [direttiva IVA], nonché dell'articolo 11 e dell'articolo 53, paragrafo 2, del regolamento di esecuzione n. 282/2011 debbano essere interpretate nel senso che i suddetti servizi di lavorazione prestati attraverso i mezzi tecnici e umani della persona giuridica non residente sono: (i) servizi ricevuti da persona giuridica non residente da parte della persona residente, attraverso i suddetti mezzi umani e tecnici, o, se del caso, (ii) servizi forniti dalla stessa persona giuridica non residente, attraverso i suddetti mezzi umani e tecnici.
- 5) A seconda della risposta alla questione sub 4), in che modo sia determinato il luogo della prestazione di servizi, con riferimento alle disposizioni dell'articolo 44 della [direttiva IVA] e degli articoli 10 e 11 del regolamento di esecuzione n. 282/2011.
- 6) Alla luce dell'articolo 53, paragrafo 2, del regolamento di esecuzione n. 282/2011, se le attività connesse ai servizi di lavorazione dei beni quali la ricezione, l'inventario, l'effettuazione di ordini ai fornitori, la messa a disposizione di aree di stoccaggio, la gestione delle scorte nel sistema informatico, il trattamento degli ordini dei clienti, la menzione dell'indirizzo sui documenti di trasporto e sulle fatture, il supporto per quanto riguarda i controlli di qualità, ecc. non debbano essere prese in considerazione ai fini della determinazione dell'esistenza della stabile organizzazione in quanto si tratta di attività di supporto amministrativo strettamente necessarie alle attività di lavorazione dei beni.
- 7) Tenuto conto dei principi relativi al luogo di imposizione nel luogo del consumo e [nel luogo] di destinazione, se sia rilevante ai fini della determinazione del luogo della prestazione dei servizi di lavorazione il fatto che i beni risultanti dalla lavorazione siano venduti dal beneficiario dei servizi (siano destinati) per lo più al di fuori della Romania, mentre quelli

venduti in Romania sono assoggettati all’IVA e, pertanto, il risultato dei servizi di lavorazione non è “consumato” in Romania o, qualora sia “consumato” in Romania, è assoggettato all’IVA.

- 8) Qualora i mezzi tecnici e umani della stabile organizzazione che riceve i servizi siano praticamente gli stessi del prestatore con cui i servizi sono effettivamente realizzati, se sussista comunque una prestazione di servizi ai sensi dell’articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della [direttiva IVA]».

### **Sulla ricevibilità della domanda di pronuncia pregiudiziale**

- 28 Il governo rumeno ritiene che la presente domanda di pronuncia pregiudiziale sia irricevibile.
- 29 In primo luogo, tale governo ritiene che le questioni dalla prima alla sesta si fondino su supposizioni erranee. Esso fa valere, a tal riguardo, che, contrariamente a quanto lascia intendere la formulazione delle prime due questioni, l’amministrazione tributaria non si è basata sulla sola appartenenza della Adient Germania e della Adient Romania allo stesso gruppo di società o sulla fornitura di servizi di lavorazione da parte della seconda società alla prima per dedurre l’esistenza in Romania di una stabile organizzazione di tale prima società, ma ha effettuato un’analisi complessiva di tutte le circostanze rilevanti. Quanto alle questioni dalla terza alla sesta, esse si baserebbero sull’erronea premessa secondo cui l’amministrazione tributaria si sarebbe basata sui mezzi umani e tecnici utilizzati per la prestazione dei servizi di lavorazione o per lo svolgimento di attività di sostegno amministrativo accessorie a tali prestazioni, mentre sarebbero stati presi in considerazione i mezzi umani e tecnici di cui dispone la Adient Germania in Romania per compiere le operazioni di cessione di beni effettuate da tale società a partire dal territorio di tale Stato membro.
- 30 In secondo luogo, per quanto riguarda la settima questione pregiudiziale, il governo rumeno sostiene che il giudice del rinvio non ha indicato le ragioni per le quali esso si interroga sull’incidenza del luogo in cui sono venduti i prodotti risultanti dai servizi di lavorazione.
- 31 In terzo luogo, l’ottava questione pregiudiziale sarebbe irricevibile in quanto dalla domanda di pronuncia pregiudiziale risulterebbe che i mezzi tecnici e umani della stabile organizzazione della Adient Germania in Romania sono distinti da quelli utilizzati dalla Adient Romania per la realizzazione della prestazione di servizi.
- 32 A tale proposito, occorre ricordare che, secondo costante giurisprudenza della Corte, spetta esclusivamente al giudice nazionale, cui è stata sottoposta la controversia e che deve assumere la responsabilità dell’emananda decisione giurisdizionale, valutare, tenendo conto delle particolari circostanze di ciascuna causa, sia la necessità di una pronuncia pregiudiziale per essere in grado di emettere la propria sentenza sia la rilevanza delle questioni che sottopone alla Corte. Di conseguenza, allorché le questioni sollevate riguardano l’interpretazione o la validità di una norma di diritto dell’Unione, la Corte, in via di principio, è tenuta a statuire. Ne consegue che le questioni sollevate dai giudici nazionali beneficiano di una presunzione di rilevanza. Il diniego della Corte di statuire su una questione pregiudiziale proposta da un giudice nazionale è possibile solo qualora appaia che l’interpretazione di tale diritto richiesta non ha alcuna relazione con la realtà effettiva o con l’oggetto del procedimento principale, qualora il problema sia di natura ipotetica oppure, ancora, qualora la Corte non disponga degli elementi di fatto o di diritto

necessari per fornire una risposta utile a dette questioni (sentenze del 16 giugno 2015, Gauweiler e a., C-62/14, EU:C:2015:400, punti 24 e 25, nonché del 18 gennaio 2024, Comune di Copertino, C-218/22, EU:C:2024:51, punti 19 e 20 nonché giurisprudenza ivi citata).

- 33 Inoltre, nell'ambito della procedura di cui all'articolo 267 TFUE, basata su una netta separazione delle funzioni tra i giudici nazionali e la Corte, qualsiasi valutazione dei fatti di causa rientra nella competenza del giudice nazionale [sentenza del 9 febbraio 2023, Finanzamt X (Prestazioni del proprietario di una scuderia), C-713/21, EU:C:2023:80, punto 38 e giurisprudenza ivi citata].
- 34 Nel caso di specie, occorre rilevare che dalla descrizione del contesto di diritto e di fatto del procedimento principale, contenuta nella domanda di pronuncia pregiudiziale, emerge che la soluzione della controversia di cui è investito il giudice del rinvio è subordinata all'ottenimento, da parte di quest'ultimo, di una serie di precisazioni riguardanti i criteri che consentono di qualificare un'entità come stabile organizzazione. Infatti, il giudice del rinvio menziona, in tale domanda, le allegazioni della ricorrente nel procedimento principale secondo le quali l'amministrazione tributaria ha ravvisato la sussistenza di una stabile organizzazione tenendo conto dell'appartenenza delle due società di cui trattasi ad uno stesso gruppo e del contratto di prestazione di servizi che vincola tali due società. Essa rileva, inoltre, che tale amministrazione ha altresì tenuto conto dei mezzi umani e tecnici implicati in Romania nella cessione delle merci a valle da parte di tale stabile organizzazione.
- 35 Occorre aggiungere che nessun elemento del fascicolo di cui dispone la Corte consente di ritenere che l'interpretazione del diritto dell'Unione richiesta non abbia alcuna relazione con la realtà effettiva o con l'oggetto del procedimento principale o che il problema sia di natura ipotetica.
- 36 Infine, occorre ricordare che, anche se i fatti esposti dal giudice del rinvio consistono in una riproduzione delle allegazioni della ricorrente nel procedimento principale, questa sola circostanza, anche supponendola accertata, non dimostra che, procedendo in tal modo, detto giudice sia venuto meno al suo obbligo di indicare nella decisione di rinvio, conformemente all'articolo 94 del regolamento di procedura della Corte, i dati di fatto sui quali si fondano le questioni e le ragioni che l'hanno portato a interrogarsi sull'interpretazione delle disposizioni del diritto dell'Unione di cui alle questioni sollevate, o per le quali esso ritiene che una risposta della Corte sia necessaria per dirimere la controversia di cui è investito (v., in tal senso, sentenza del 21 ottobre 2021, Wilo Salmson France, C-80/20, EU:C:2021:870, punto 51).
- 37 Da quanto precede risulta che la domanda di pronuncia pregiudiziale è ricevibile.

## **Sulle questioni pregiudiziali**

### ***Sulle prime due questioni***

- 38 Con le sue prime due questioni, che è opportuno esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 44 della direttiva IVA e l'articolo 11, paragrafo 1, del regolamento di esecuzione n. 282/2011 debbano essere interpretati nel senso che si deve ritenere che una società soggetta a IVA che ha la sede della propria attività economica in uno Stato membro, destinataria di servizi forniti da una società stabilita in un altro Stato membro, disponga in quest'ultimo Stato membro di una stabile organizzazione, ai fini della determinazione del luogo della prestazione di tali servizi, per il solo fatto che le due società appartengono a uno stesso gruppo e che tali società sono legate tra loro da un contratto di prestazione di servizi.

- 39 In via preliminare, occorre ricordare che da una giurisprudenza costante risulta che il punto di collegamento più utile e, quindi, prioritario al fine di determinare il luogo delle prestazioni di servizi, sotto il profilo tributario, è dato dal luogo in cui il soggetto passivo ha stabilito la sede della propria attività economica, dato che essa, come criterio oggettivo, semplice e pratico, offre grande certezza giuridica. Per contro, il collegamento alla stabile organizzazione del soggetto passivo è un collegamento di importanza secondaria che deroga alla regola generale, preso in considerazione purché siano soddisfatte talune condizioni (v., in tal senso, sentenze del 16 ottobre 2014, *Welmory*, C-605/12, EU:C:2014:2298, punti da 53 a 56; del 7 aprile 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, punto 29, e del 29 giugno 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punto 29).
- 40 Pertanto, tale collegamento di secondaria importanza deve essere preso in considerazione solo nel caso in cui il riferimento alla sede non conduca a una soluzione razionale o crei un conflitto con un altro Stato membro (v., segnatamente, sentenze del 4 luglio 1985, *Berkholz*, 168/84, EU:C:1985:299, punto 17; del 7 maggio 1998, *Lease Plan*, C-390/96, EU:C:1998:206, punto 24 e giurisprudenza ivi citata, nonché del 29 giugno 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punto 30 e giurisprudenza ivi citata).
- 41 Per quanto riguarda la nozione di «stabile organizzazione», ai sensi dell'articolo 44 della direttiva IVA, dalla formulazione stessa dell'articolo 11, paragrafo 1, del regolamento di esecuzione n. 282/2011 si evince che essa 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.
- 42 Perché si possa ritenere che un soggetto passivo disponga di una stabile organizzazione nello Stato membro in cui gli vengono forniti i servizi di cui trattasi, esso deve disporvi di una struttura caratterizzata da un sufficiente grado di permanenza, idonea a consentirgli di ricevere le prestazioni di servizi di cui trattasi e di utilizzarle ai fini della propria attività economica (sentenza del 29 giugno 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punto 31).
- 43 Come la Corte ha ripetutamente dichiarato, la qualificazione come stabile organizzazione dipende dalle condizioni materiali enunciate dal regolamento di esecuzione n. 282/2011, in particolare all'articolo 11 di quest'ultimo, che devono essere valutate alla luce della realtà economica e commerciale, cosicché tale qualificazione non può dipendere dal solo status giuridico dell'entità interessata (sentenza del 7 maggio 2020, *Dong Yang Electronics*, C-547/18, EU:C:2020:350, punti 31 e 32).
- 44 Ne consegue che, se è possibile che una filiale che fornisce servizi, stabilita in uno Stato membro, costituisca la stabile organizzazione della sua società madre destinataria di tali servizi, stabilita in un altro Stato membro o in un paese terzo, tale qualificazione non può essere desunta dalla mera circostanza che tale società ivi possiede una filiale (sentenza del 7 aprile 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, punto 40 e giurisprudenza citata).
- 45 Per le stesse ragioni, neppure la circostanza che due società, giuridicamente indipendenti l'una dall'altra, appartengano a uno stesso gruppo può integrare, di per sé stessa, l'esistenza di una stabile organizzazione della società beneficiaria delle prestazioni di servizi fornite dalla seconda società.

- 46 L'esistenza di una tale organizzazione non può neppure essere dedotta dalla mera circostanza che tali due società sono giuridicamente vincolate tra loro da un contratto che fissa le condizioni alle quali si effettuano le prestazioni di servizi fornite dall'una a vantaggio esclusivo dell'altra.
- 47 Infatti, come la Corte ha ripetutamente dichiarato, poiché si presume che una persona giuridica, quand'anche abbia un solo cliente, utilizzi i mezzi umani e tecnici di cui dispone per le proprie esigenze, è solo qualora dovesse essere dimostrato che, a causa delle disposizioni contrattuali applicabili, una società destinataria di servizi disponeva dei mezzi tecnici e umani del proprio prestatore come se fossero propri, che si potrebbe considerare che essa possa disporre di una struttura avente un grado di permanenza sufficiente e idonea, in termini di mezzi umani e tecnici, nello Stato membro in cui è stabilito il prestatore (sentenze del 7 aprile 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, punto 48, e del 29 giugno 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punto 37).
- 48 Ebbene, come rilevato dall'avvocata generale al paragrafo 50 delle sue conclusioni, il prestatore agisce in linea di principio in nome proprio e nel proprio interesse economico quale parte contrattuale indipendente e non quale parte non indipendente della controparte contrattuale.
- 49 Pertanto, il fatto che le parti siano vincolate da un contratto di prestazione di servizi esclusivo non ha di per sé solo l'effetto che i mezzi del prestatore divengano quelli del suo cliente, a meno che non sia dimostrato che, in applicazione di tale contratto, tale prestatore non rimane responsabile dei propri mezzi e non fornisce le proprie prestazioni a suo proprio rischio (v., in tal senso, sentenza del 29 giugno 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punto 39).
- 50 Nel caso di specie, spetta al giudice del rinvio valutare se dalle clausole contrattuali che vincolano le parti risulti in particolare che i mezzi umani e tecnici delle succursali di Pitești e Ploiești della Adient Romania sono stati messi a disposizione della Adient Germania, con un sufficiente grado di permanenza, affinché quest'ultima potesse ricevere le prestazioni di servizi di lavorazione fornite dalla Adient Romania e utilizzarle per la propria attività economica. Infatti, nell'ambito della cooperazione istituita in forza dell'articolo 267 TFUE, spetta solo agli organi giurisdizionali nazionali apportare in proposito tutte le valutazioni definitive sui fatti (v., in tal senso, sentenze del 10 marzo 2011, *Bog e a.*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 e C-502/09, EU:C:2011:135, punto 55, nonché del 20 aprile 2023, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, C-282/22, EU:C:2023:312, punto 31 e giurisprudenza ivi citata).
- 51 Tuttavia, la Corte può fornire a tali organi giurisdizionali tutti gli elementi interpretativi attinenti al diritto dell'Unione che possano essere utili per dirimere la controversia di cui sono investiti (sentenze del 17 dicembre 2020, *Franck*, C-801/19, EU:C:2020:1049, punto 27 e giurisprudenza ivi citata; del 4 marzo 2021, *Frenetikexito*, C-581/19, EU:C:2021:167, punto 36 e giurisprudenza ivi citata, nonché del 7 aprile 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, punto 46 e giurisprudenza citata).
- 52 A tal riguardo, poiché dalla decisione di rinvio sembra emergere che tutte le società del gruppo Adient dispongono di uno stesso sistema informatico e contabile, il fatto che i dipendenti delle succursali di Pitești e di Ploiești della Adient Romania abbiano accesso per via elettronica al sistema contabile della Adient Germania al fine, in particolare, di registrare direttamente le materie prime fornite da quest'ultima e i prodotti finiti, non significa tuttavia che la Adient Germania detenga in Romania le infrastrutture idonee a rendere possibile, in modo autonomo, lo svolgimento delle proprie operazioni al termine del processo di fabbricazione di tali prodotti.

L'esistenza di tali infrastrutture non può neppure essere dedotta dalla messa a disposizione, a favore della Adient Germania, di un locale di stoccaggio di detti prodotti nonché di tali materie prime che detta società fornisce al suo prestatore, pur mantenendone la proprietà.

- 53 Per quanto riguarda la circostanza che i dipendenti delle succursali di Pitești e di Ploiești della Adient Romania esercitano funzioni che vanno al di là di quelle che sono normalmente loro attribuite nell'ambito delle attività di prestazione di servizi effettuate da quest'ultima e che comportano la loro partecipazione diretta alle attività di cessione di prodotti finiti ai clienti della Adient Germania, spetta al giudice del rinvio verificare se, come sostenuto dalla Adient Germania dinanzi ad esso, le attività che essi svolgono si limitino a compiti direttamente connessi all'esecuzione del servizio di lavorazione o siano di natura puramente amministrativa, e verificare se, alla luce delle condizioni di impiego e di retribuzione di tali dipendenti, questi ultimi, benché contrattualmente legati alla Adient Romania, siano in realtà sottratti alla subordinazione gerarchica di tale società e posti a disposizione e sotto l'autorità della Adient Germania nello svolgimento dei compiti loro affidati.
- 54 Alla luce delle considerazioni sin qui svolte, occorre rispondere alle prime due questioni dichiarando che l'articolo 44 della direttiva IVA e l'articolo 11, paragrafo 1, del regolamento di esecuzione n. 282/2011 devono essere interpretati nel senso che non si può ritenere che una società soggetta all'IVA che ha la sede della propria attività economica in uno Stato membro, destinataria di servizi forniti da una società stabilita in un altro Stato membro, disponga in quest'ultimo Stato membro di una stabile organizzazione, ai fini della determinazione del luogo della prestazione di tali servizi, per il solo fatto che le due società appartengono a uno stesso gruppo o che tali società sono legate tra loro da un contratto di prestazione di servizi.

### *Sulla terza e settima questione*

- 55 Con la terza e settima questione, che è opportuno esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 44 della direttiva IVA e l'articolo 11 del regolamento di esecuzione n. 282/2011 debbano essere interpretati nel senso che si può ritenere che una società soggetta all'IVA e che ha la sede della propria attività economica in uno Stato membro, destinataria di servizi di lavorazione forniti da una società stabilita in un altro Stato membro, disponga in quest'ultimo Stato membro di una stabile organizzazione, ai fini della determinazione del luogo della prestazione di servizi, qualora, da un lato, essa disponga in tale Stato di una struttura che partecipa alla cessione dei prodotti finiti risultanti da tali servizi di lavorazione e, dall'altro, tali operazioni di cessione siano effettuate per la maggior parte al di fuori di quest'ultimo Stato membro e quelle in esso effettuate siano soggette a IVA.
- 56 In primo luogo, come già ricordato dalla Corte, la questione se esista una stabile organizzazione, ai sensi dell'articolo 44 della direttiva IVA, deve essere esaminata in funzione del soggetto passivo destinatario delle prestazioni di servizi di cui trattasi (sentenze del 16 ottobre 2014, *Welmory*, C-605/12, EU:C:2014:2298, punto 57, e del 7 aprile 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, punto 30), mentre, per l'applicazione delle altre disposizioni di tale direttiva che si riferiscono alla nozione di stabile organizzazione, essa deve essere esaminata in funzione del soggetto passivo prestatore.
- 57 Tale distinzione risulta dalla formulazione stessa dei paragrafi 1 e 2 dell'articolo 11 del regolamento di esecuzione n. 282/2011.

- 58 Infatti, dall'articolo 11, paragrafo 1, di tale regolamento di esecuzione risulta che, ai fini dell'applicazione dell'articolo 44 della direttiva IVA, relativo al luogo delle prestazioni di servizi, la stabile organizzazione è definita come qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività economica di cui all'articolo 10 di detto regolamento, 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.
- 59 Per contro, ai fini dell'applicazione, in particolare, dell'articolo 192 *bis* della direttiva IVA, relativo alla determinazione del debitore dell'imposta, la stabile organizzazione designa, ai sensi dell'articolo 11, paragrafo 2, del medesimo regolamento, qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività economica, caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e da una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di fornire i servizi di cui assicura la prestazione.
- 60 Pertanto, anche se ogni stabile organizzazione presenta la caratteristica comune di essere costituita da una struttura che presenta un grado sufficiente di permanenza e un'idoneità alla realizzazione autonoma della propria attività, occorre distinguere a seconda che le funzioni devolute a tale struttura consistano nel ricevere o nel fornire servizi e, per quanto riguarda la questione se sussista una stabile organizzazione ai fini della determinazione del luogo della prestazione di servizi, occorre riferirsi all'attività di ricezione di servizi.
- 61 In secondo luogo, in un contesto come quello del procedimento principale, occorre, anzitutto, distinguere le prestazioni di servizi fornite dalla Adient Romania alla Adient Germania dalle vendite e cessioni di beni risultanti da tali servizi che quest'ultima società effettua a partire dalla Romania, in quanto tali prestazioni di servizi e tali cessioni di beni costituiscono operazioni distinte assoggettate a regimi IVA differenti. Pertanto, allo scopo di dimostrare qual è il luogo in cui la Adient Germania beneficia di tali prestazioni, occorre individuare il luogo in cui sono situati i mezzi umani e tecnici che detta società utilizza a tale scopo, e non quello in cui si trovano i mezzi che essa utilizza per la propria attività di cessione di prodotti finiti (v., per analogia, sentenza del 29 giugno 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punto 40 e giurisprudenza ivi citata).
- 62 Pertanto, la circostanza, quand'anche accertata, che la Adient Germania disponga, nell'ambito di una struttura di cui dispone in Romania, di mezzi grazie ai quali effettua cessioni di beni risultanti dai servizi prestati a suo favore dalla Adient Romania non è rilevante per ravvisare l'esistenza di una stabile organizzazione ai fini della determinazione del luogo della prestazione di tali servizi. *A fortiori*, non è neppure rilevante, a tal fine, la circostanza che tali cessioni di beni siano effettuate prevalentemente al di fuori della Romania o che quelle realizzate in Romania siano soggette all'IVA.
- 63 Inoltre, dal momento che il giudice del rinvio spiega, al fine di giustificare tali questioni relative alla presa in considerazione dell'attività di cessioni di beni svolta dalla Adient Germania, che tanto l'articolo 192 *bis* della direttiva IVA e l'articolo 53 del regolamento di esecuzione n. 282/2011 quanto l'articolo 266, paragrafo 2, lettera b), del codice tributario si riferiscono indifferentemente alla fornitura di beni o alla prestazione di servizi, risulta necessario fornire chiarimenti in merito alla portata di tali disposizioni del diritto dell'Unione e al riferimento alla nozione di «cessione di beni».

- 64 In primo luogo, occorre sottolineare che dette disposizioni riguardano non già la determinazione del luogo della prestazione di servizi, bensì quella del debitore dell'imposta dovuta in uno Stato membro sulle cessioni di beni o sulle prestazioni di servizi imponibili in tale Stato membro effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro.
- 65 Orbene, occorre constatare che non risulta né dalla decisione di rinvio né dalle osservazioni presentate dinanzi alla Corte che la controversia principale riguardi il regime dell'IVA applicabile alle cessioni di beni effettuate dalla Adient Germania in Romania.
- 66 L'articolo 192 *bis* della direttiva IVA e l'articolo 53 del regolamento di esecuzione n. 282/2011, ai quali fa riferimento il giudice del rinvio per giustificare tali questioni, non sono quindi applicabili in una situazione come quella di cui trattasi nel procedimento principale, che riguarda esclusivamente la determinazione del luogo delle prestazioni di servizi fornite alla Adient Germania dalla Adient Romania.
- 67 In secondo luogo, e in ogni caso, occorre rilevare che risulta effettivamente dall'articolo 192 *bis* della direttiva IVA che la partecipazione della stabile organizzazione all'attività di cessione di beni è presa in considerazione al pari della partecipazione della stabile organizzazione all'attività di prestazione di servizi, al fine di determinare chi, tra il soggetto passivo o la sua stabile organizzazione, sia debitore dell'IVA a titolo di tali operazioni.
- 68 Conformemente a tale articolo, 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 egli effettua in detto paese una cessione di beni o una prestazione di servizi imponibile e la cessione di tali beni o la prestazione di tali servizi è effettuata senza la partecipazione di una sua sede.
- 69 Peraltro, l'articolo 53, paragrafo 1, del regolamento di esecuzione n. 282/2011 precisa che la stabile organizzazione di cui dispone il soggetto passivo è presa in considerazione solo qualora sia caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di effettuare la cessione di beni o la prestazione di servizi alla quale partecipa. Ai sensi dell'articolo 53, paragrafo 2, di tale regolamento di esecuzione, occorre che tali mezzi siano utilizzati da tale soggetto passivo per operazioni inerenti alla cessione di beni o alla prestazione di servizi e compiute prima o durante tale cessione o prestazione.
- 70 Dal combinato disposto di tali disposizioni risulta che, ai fini della determinazione del debitore dell'IVA, il soggetto passivo si considera stabilito nel territorio dello Stato membro in cui effettua una cessione di beni o una prestazione di servizi solo se dispone in tale Stato membro di una struttura che abbia una consistenza minima, grazie alla presenza permanente di mezzi umani e tecnici, che partecipa alle operazioni imponibili considerate, prima o durante la loro realizzazione.
- 71 Tuttavia, come ricordato al punto 59 della presente sentenza, dall'articolo 11, paragrafo 2, del regolamento di esecuzione n. 282/2011 risulta altresì che, ai fini dell'applicazione dell'articolo 192 *bis* della direttiva IVA, la stabile organizzazione da prendere in considerazione è quella che fornisce i servizi di cui assicura la prestazione e non quella che utilizza i servizi che le sono forniti. La stabile organizzazione che partecipa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi, ai sensi dell'articolo 53, paragrafo 1, di tale regolamento di esecuzione, non può quindi essere una stabile organizzazione prestatrice di servizi.

- 72 Ne consegue che, quando il soggetto passivo che effettua una cessione di beni in uno Stato membro dispone, in tale Stato membro, soltanto di una stabile organizzazione destinataria delle prestazioni di servizi, la circostanza che tale organizzazione partecipi alle cessioni di beni effettuate da tale soggetto passivo in detto Stato membro non può incidere sulla determinazione del debitore dell'IVA a titolo di tali operazioni.
- 73 Nel caso di specie, anche ammettendo che la Adient Germania disponga di una stabile organizzazione destinataria delle prestazioni di servizi effettuate dalla Adient Romania e che tale organizzazione partecipi alle cessioni di beni effettuate dalla Adient Germania in Romania, quest'ultima non potrebbe comunque essere considerata come stabilita nel territorio della Romania in applicazione dell'articolo 192 *bis* della direttiva IVA.
- 74 Alla luce delle considerazioni sin qui svolte, occorre rispondere alla terza e settima questione dichiarando che l'articolo 44 della direttiva IVA e l'articolo 11 del regolamento di esecuzione n. 282/2011 devono essere interpretati nel senso che né la circostanza che una società soggetta all'IVA e che ha la sede della propria attività economica in uno Stato membro, destinataria di servizi di lavorazione forniti da una società stabilita in un altro Stato membro, disponga in quest'ultimo Stato membro di una struttura che partecipa alla cessione dei prodotti finiti risultanti da tali servizi di lavorazione, né il fatto che tali operazioni di cessione siano effettuate per la maggior parte al di fuori di detto Stato membro e che quelle in esso effettuate siano soggette all'IVA sono rilevanti per stabilire, ai fini della determinazione del luogo della prestazione di servizi, che tale società possiede una stabile organizzazione in quest'ultimo Stato membro.

#### *Sulla quarta, quinta, sesta e ottava questione*

- 75 Con la quarta, quinta, sesta e ottava questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se gli articoli 44 e 192 *bis* della direttiva IVA nonché gli articoli 11 e 53 del regolamento di esecuzione n. 282/2011 debbano essere interpretati nel senso che, quando una società soggetta all'IVA la cui sede dell'attività economica in uno Stato membro è destinataria dei servizi forniti da una società stabilita in un altro Stato membro, si può tener conto, per ravvisare la stabile organizzazione della prima società in quest'ultimo Stato membro, dei mezzi tecnici e umani con i quali tale seconda società assicura le prestazioni di servizi o dei mezzi utilizzati per le attività amministrative connesse a tali prestazioni.
- 76 Occorre rilevare che dalla decisione di rinvio non risulta che, nel procedimento principale, l'amministrazione tributaria abbia tenuto conto, per ravvisare l'esistenza di una stabile organizzazione della Adient Germania in Romania, dei mezzi umani e tecnici utilizzati dalla Adient Romania per realizzare le sue prestazioni di servizi di lavorazione. Il giudice del rinvio spiega peraltro, a sostegno della quarta e della quinta questione, che l'amministrazione tributaria ha constatato che i mezzi umani e tecnici coinvolti nella prestazione di servizi di lavorazione appartenevano alla Adient Romania e non alla Adient Germania, la quale avrebbe utilizzato i mezzi umani e tecnici coinvolti nella cessione delle merci a valle. Spetta quindi al giudice del rinvio, il solo competente a valutare i fatti, effettuare le verifiche necessarie al riguardo.
- 77 Fatte salve tali verifiche, è opportuno ricordare che la Corte ha dichiarato che gli stessi mezzi non possono essere utilizzati contemporaneamente da un soggetto passivo, stabilito in uno Stato membro, per fornire servizi e da un soggetto passivo, stabilito in un altro Stato membro, per

ricevere gli stessi servizi all'interno di una presunta stabile organizzazione situata nel primo Stato membro (sentenze del 7 aprile 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, punto 54, e del 29 giugno 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, punto 41).

- 78 L'esistenza di una stabile organizzazione del beneficiario dei servizi presuppone quindi che sia possibile individuare mezzi umani e tecnici distinti da quelli utilizzati dalla società prestatrice per l'esecuzione delle proprie prestazioni di servizi e che sono messi a disposizione del destinatario di tali servizi per garantirne la ricezione e l'utilizzazione conformemente alle proprie esigenze. In mancanza di tale constatazione, un siffatto beneficiario non dispone di una stabile organizzazione nello Stato membro della società prestatrice e non può quindi essere considerato come stabilito in tale Stato membro.
- 79 Supponendo che la stabile organizzazione possa essere al contempo il prestatore e il destinatario delle stesse prestazioni di servizi, prestatore e destinatario sarebbero in tal caso identici, cosicché, in linea di principio, non sussisterebbe un'operazione imponibile, come rilevato dall'avvocata generale al paragrafo 35 delle sue conclusioni.
- 80 Quanto alla questione se possano essere prese in considerazione prestazioni accessorie ai servizi di lavorazione, la Corte ha già dichiarato che attività di carattere preparatorio o ausiliario necessarie allo svolgimento dell'attività dell'impresa non possono consentire di ravvisare un'organizzazione stabile (v., in tal senso, sentenza del 28 giugno 2007, *Planzer Luxembourg*, C-73/06, EU:C:2007:397, punto 56). Nel caso di specie, fatta salva la valutazione di tutte le circostanze pertinenti che spetterà al giudice del rinvio effettuare, dagli elementi di cui dispone la Corte, quali presentati nella domanda di pronuncia pregiudiziale, risulta che le attività quali la ricezione, la gestione o l'ispezione delle materie prime e dei prodotti finiti, il supporto ai controlli di qualità o l'inoltro di ordini per la spedizione dei prodotti finiti costituiscono attività preparatorie o ausiliarie rispetto all'attività di lavorazione realizzata dalla Adient Romania.
- 81 Alla luce di tutte le considerazioni sin qui svolte, occorre rispondere alle questioni quarta, quinta, sesta e ottava dichiarando che gli articoli 44 e 192 *bis* della direttiva IVA nonché gli articoli 11 e 53 del regolamento di esecuzione n. 282/2011 devono essere interpretati nel senso che una società soggetta all'IVA avente la sede della propria attività economica in uno Stato membro, destinataria di servizi forniti da una società stabilita in un altro Stato membro, non possiede una stabile organizzazione in quest'ultimo Stato membro se i mezzi umani e tecnici di cui essa dispone in detto Stato membro non sono distinti da quelli mediante i quali le sono forniti i servizi o se tali mezzi umani e tecnici svolgono soltanto attività preparatorie o ausiliarie.

### **Sulle spese**

- 82 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Decima Sezione) dichiara:

- 1) **L'articolo 44 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva(UE) 2018/1695 del Consiglio, del 6 novembre 2018, e l'articolo 11, paragrafo 1, del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto,**

**devono essere interpretati nel senso che:**

**non si può ritenere che una società soggetta all'imposta sul valore aggiunto che ha la sede della propria attività economica in uno Stato membro, destinataria di servizi forniti da una società stabilita in un altro Stato membro, disponga in quest'ultimo Stato membro di una stabile organizzazione, ai fini della determinazione del luogo della prestazione di tali servizi, per il solo fatto che le due società appartengono a uno stesso gruppo o che tali società sono legate tra loro da un contratto di prestazione di servizi.**

- 2) **L'articolo 44 della direttiva 2006/112, come modificata dalla direttiva 2018/1695, e l'articolo 11 del regolamento di esecuzione n. 282/2011**

**devono essere interpretati nel senso che:**

**né la circostanza che una società soggetta all'imposta sul valore aggiunto (IVA) che ha la sede della propria attività economica in uno Stato membro, destinataria di servizi di lavorazione forniti da una società stabilita in un altro Stato membro, disponga in quest'ultimo Stato membro di una struttura che partecipa alla cessione dei prodotti finiti risultanti da tali servizi di lavorazione, né il fatto che tali operazioni di cessione siano effettuate per la maggior parte al di fuori di detto Stato membro e che quelle in esso effettuate siano soggette all'IVA sono rilevanti per stabilire, ai fini della determinazione del luogo della prestazione di servizi, che tale società possiede una stabile organizzazione in quest'ultimo Stato membro.**

- 3) **Gli articoli 44 e 192 *bis* della direttiva 2006/112, come modificata dalla direttiva 2018/1695, nonché gli articoli 11 e 53 del regolamento di esecuzione n. 282/2011**

**devono essere interpretati nel senso che:**

**una società soggetta all'imposta sul valore aggiunto avente la sede della propria attività economica in uno Stato membro, destinataria di servizi forniti da una società stabilita in un altro Stato membro, non possiede una stabile organizzazione in quest'ultimo Stato membro se i mezzi umani e tecnici di cui essa dispone in detto Stato membro non sono distinti da quelli mediante i quali le sono forniti i servizi o se tali mezzi umani e tecnici svolgono soltanto attività preparatorie o ausiliarie.**

Firme