

Attualità

La stabile organizzazione nell'ambito dell'imposizione diretta (6)

30 Dicembre 2004

La disciplina della stabile organizzazione in Italia di soggetti non residenti

Thumbnail Image not found or type unknown 5. La disciplina della stabile organizzazione

L'esame delle novità introdotte dal Dlgs 344/03 in materia di stabile organizzazione non può prescindere dalla, pur sintetica, illustrazione della disciplina, che tale istituto riceve all'interno del Tuir.

Al fine di permettere una più agevole analisi è opportuno premettere uno schema sinottico di sintesi tra vecchio e nuovo testo del Tuir, individuando le norme contenenti un riferimento alla nozione di stabile organizzazione.

LA STABILE ORGANIZZAZIONE NEL TESTO UNICO IMPOSTE DIRETTE		
Regime Irpef		
Argomento	Vecchio Tuir	Nuovo Tuir
Detrazione per oneri vari corrisposti a stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti	13-bis	15

Redditi prodotti nel territorio dello stato da stabili organizzazioni di soggetti non residenti	20	23
Esclusione dai redditi di capitale dei proventi conseguiti da stabili organizzazioni	N.P.	48
Assimilazione ai redditi d'impresa dei proventi da terreni conseguiti da stabili organizzazioni di persone fisiche non residenti	N.P.	55
Regime Ires		
Argomento	Vecchio Tuir	Nuovo Tuir
Conversione in euro dei saldi di conto delle stabili organizzazioni	76	110
La stabile organizzazione può conferire al soggetto non residente la qualifica di capogruppo nel consolidato nazionale	N.P.	117
Disciplina degli enti non residenti		
Argomento	Vecchio Tuir	Nuovo Tuir
Reddito complessivo delle società ed enti non commerciali non residenti	112	151
Determinazione del reddito complessivo delle società e degli enti commerciali non residenti secondo le regole Ires	114	152

Reddito complessivo degli enti non commerciali non residenti	112	153
Determinazione del reddito complessivo degli enti non commerciali non residenti secondo le regole Irpef	113	154
Disciplina sui redditi prodotti all'estero		
Argomento	Vecchio Tuir	Nuovo Tuir
Definizione di stabile organizzazione	N.P.	162
Determinazione del credito per imposte estere sui redditi prodotti all'estero dai residenti mediante stabile organizzazione	15	165
Trasferimento della sede all'estero e costituzione in Italia di una stabile organizzazione	20-bis	166
Regime di trasparenza per imprese estere controllate	127-bis	167
Regime di trasparenza per imprese estere collegate	127-bis	168
Clausola di preferenza per il diritto interno più favorevole	128	169
Operazioni straordinarie infracomunitarie		
Argomento	Vecchio Tuir	Nuovo Tuir

Operazioni straordinarie infracomunitarie	Articolo 1, Dlgs 544/92	178
Neutralità fiscale delle operazioni straordinarie infracomunitarie	Articolo 2, Dlgs 544/92	179
Riserve in sospensione d'imposta	Articolo 3, Dlgs 544/92	180
Perdite fiscali	Articolo 4, Dlgs 544/92	181

L'esame del quadro sinottico rende manifesta la circostanza che, sotto il profilo della disciplina, il Dlgs 344/03 ha introdotto limitati, anche se rilevanti, elementi di novità rispetto alla previgente disciplina.

5.1. La disciplina della stabile organizzazione in Italia di soggetti non residenti

5.1.1. La localizzazione e la determinazione del reddito degli enti non residenti

Gli enti esteri vengono tassati in Italia per i redditi prodotti nel territorio dello Stato. A tal proposito, gli articoli 151 e 152 per gli enti commerciali e gli articoli 153 e 154 del nuovo Tuir per gli enti non commerciali dettano una disciplina speculare, articolata in una preliminare individuazione del reddito a essi imputabile e una susseguente determinazione delle modalità di calcolo dell'imposta dovuta.

Sia l'articolo 151 che l'articolo 153 richiamano i criteri di localizzazione del reddito fissati dall'articolo 23, che riprende l'articolato dell'articolo 20 del vecchio Tuir.

Tra i redditi che si considerano prodotti nel territorio dello Stato le lettere b) ed e) dell'articolo 23 menzionano rispettivamente "*i redditi di capitale corrisposti da ... stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti*" (lettera b) e "*i redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni*" (lettera e).

Quanto ai redditi di capitale la previsione è identica al dettato dell'articolo 20, lettera b, del vecchio Tuir.

Rispetto, invece, i redditi d'impresa, la previsione dell'articolo 23 presenta dei profili di novità

rispetto alla natura del reddito prodotto dalla stabile organizzazione italiana, ove letta in combinato disposto con i nuovi articoli 48 e 55.

In particolare, l'articolo 55, rubricato redditi d'impresa, specifica, innovando il dettato dell'articolo 51 del vecchio testo, che assume tale natura il reddito dei terreni *"per la parte derivante dall'esercizio delle attività agricole di cui al comma 32, per se nei limiti ivi stabili, ove spettino ... a stabili organizzazioni di persone fisiche non residenti esercenti l'attività d'impresa"*.

Una novità simile è riscontrabile nell'articolo 48 in materia di redditi di capitale, ove, modificando il testo del vecchio articolo 45, viene specificato che *"non costituiscono redditi di capitale gli interessi, gli utili e gli altri proventi conseguiti da ...da stabili organizzazioni dei soggetti di cui alla lettera d) dell'articolo 73 (le società e gli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti, ndr) ...I proventi di cui al comma 1 ... concorrono a formare il reddito complessivo come redditi d'impresa"*.

In sostanza, le previsioni normative sopra indicate, hanno precisato con maggiore chiarezza che i redditi prodotti da stabili organizzazioni di soggetti non residenti si considerano redditi d'impresa.

5.1.2. Il trasferimento all'estero della residenza

Il nuovo articolo 166 è dedicato all'ipotesi nella quale il soggetto trasferisce all'estero la propria residenza, con l'effetto di far venir meno il presupposto della residenza rilevante ai fini delle imposte dirette. Tale evenienza produce l'effetto che i componenti dell'azienda costituiscono realizzo al loro valore normale, salvo che gli stessi non confluiscono e permangano in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato.

Sotto il profilo della disciplina della stabile organizzazione non sono riscontrabili sostanziali novità rispetto al dettato dell'articolo 20-*bis*, che, invece, si differenzia dall'articolo 166 sotto altri profili.

In particolare, viene con più chiarezza delimitato l'ambito di operatività della disposizioni in oggetto, che trova applicazione rispetto ai soggetti di cui all'articolo 2 (le persone fisiche residenti) e all'articolo 72, lettere a) e b) (le società di capitali, le società cooperative e di mutua assicurazione, gli enti pubblici e privati con oggetto esclusivo e principale l'esercizio di un'attività commerciale, tutti residenti). A tal proposito, non si può non segnalare la mancata ricomprensione degli enti non commerciali non residenti, probabilmente ascrivibile a un difetto di coordinamento al momento della stesura definitiva del Dlgs 344/04. In tal senso, va la scelta del legislatore di rimuovere la disciplina in oggetto dal titolo dedicato alle disposizioni in materia di imposta sul reddito delle persone fisiche, per collocarla, più opportunamente, nell'ambito del titolo III del nuovo Testo unico, che reca le disposizioni comuni in materia di Irpef e Ires.

Inoltre, attraverso la rimozione del riferimento al "*trasferimento della sede*" dell'articolo 20-bis, viene chiarita la portata del presupposto in presenza del quale si genera il realizzo dei plusvalori latenti. Ai sensi della modifica introdotta, la perdita della residenza non può che essere interpretata come perdita di qualsiasi criterio di collegamento personale rilevante ai fini dell'attribuzione della residenza fiscale italiana.

6 - continua

di

Francesco Dimartino

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/stabile-organizzazione-nellambito-dellimposizione-diretta-6>