

Analisi e commenti

Nozione di stabile organizzazione: analisi della nuova disciplina_1

11 Luglio 2018

La legge di bilancio per il 2018 ha modificato in maniera significativa i criteri utilizzabili per la determinazione della " permanent establishment" sia materiale sia personale

Thumbnail La legge di bilancio 2018 ha modificato la disciplina della stabile organizzazione materiale e personale (prevista dall'articolo 162, Tuir), incidendo in maniera significativa sui criteri utilizzabili per la sua determinazione.
Image not found or type unknown

L'intervento legislativo, che si inserisce nel più ampio quadro dell'istituzione, a opera della stessa legge di bilancio, dell'imposta sulle transazioni digitali (*web tax*), è finalizzato ad adeguare la normativa interna alle indicazioni emergenti, a livello internazionale, dall'attuazione del Progetto Beps, dall'aggiornamento del modello di Convenzione Ocse contro la doppia imposizione e dalla Convenzione multilaterale per l'attuazione di misure relative alle convenzioni fiscali finalizzate a prevenire l'erosione della base imponibile e lo spostamento dei profitti (*Multilateral convention to implement tax treaty related measures to prevent base erosion and profit shifting - Multilateral Instrument or MLI*).

Con il presente contributo, suddiviso in tre parti, si intende tracciare un quadro di sintesi delle nuove disposizioni, non prima, però, di aver delineato, in termini generali, la nozione di stabile organizzazione e la sua funzione all'interno degli ordinamenti tributari.

Stabile organizzazione: inquadramento generale

In campo tributario, il concetto di stabile organizzazione ("*permanent establishment*") risponde all'esigenza di determinare un criterio di ripartizione del potere impositivo tra diverse giurisdizioni fiscali nelle ipotesi in cui un soggetto residente in uno Stato produce redditi d'impresa in uno Stato diverso.

A livello internazionale, quindi, sono state delineate le regole sulla base delle quali si ritiene

possibile configurare una stabile organizzazione a cui imputare tali redditi d'impresa.

L'effetto che deriva dalla configurazione di una "*permanent establishment*" in uno Stato estero è dato dall'assoggettamento alla tassazione (diretta e indiretta) prevista da tale Stato e dal correlato obbligo di porre in essere tutti i relativi adempimenti strumentali (anche contabili).

Di conseguenza, le imprese che decidono di produrre reddito in un Paese diverso da quello in cui hanno la residenza sono tenute a verificare se la loro attività sia strutturata in modo tale da configurare in quello Stato la presenza di una stabile organizzazione. La disciplina a cui fare riferimento è rappresentata sia da quella interna vigente nei due Stati coinvolti (quello di residenza dell'impresa e quello in cui opera la stabile) sia da quella di matrice convenzionale operante tra le due giurisdizioni fiscali.

In assenza di norme interne e convenzionali, il riferimento sarà dato dai principi internazionali generalmente accettati, con particolare riguardo al modello Ocse di Convenzione contro la doppia imposizione.

Normativa internazionale e nazionale: cenni

A livello internazionale, il punto di riferimento normativo è rappresentato dall'articolo 5 del modello Ocse di Convenzione contro la doppia imposizione (nonché dal relativo commentario), che contiene, appunto, la definizione di "*permanent establishment*".

In termini generali, per stabile organizzazione materiale si intende "*a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on*", vale a dire una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa esercita in tutto o in parte la sua attività.

In assenza di una "*permanent establishment*" materiale, è ben possibile la configurazione di una stabile organizzazione personale ("*agency permanent establishment*"), che si concretizza, di regola, nelle figure dell'agente dipendente.

L'ordinamento tributario italiano, fino al 2004, non conteneva una definizione nazionale di stabile organizzazione, la cui configurazione era stata quindi lasciata all'elaborazione dottrinale e giurisprudenziale sulla base dei principi internazionali.

Nell'ambito della riforma dell'imposizione sul reddito delle società, il decreto legislativo 344/2003 ha aggiunto al Tuir il nuovo articolo 162, applicabile dal 1° gennaio 2004, che contiene la definizione interna di stabile organizzazione, fondamentalmente ispirata a quella del modello Ocse. Del resto, il Dlgs 344/2003 è stato adottato sulla base di quanto previsto dalla legge delega per la riforma del sistema fiscale statale (legge 80/2003), il cui articolo 4, comma 1, lettera a, espressamente prevedeva, tra i principi e i criteri direttivi che il legislatore delegato avrebbe dovuto seguire nella riforma dell'imposizione sul reddito delle società, quello della "*definizione*

della nozione di stabile organizzazione sulla base dei criteri desumibili dagli accordi internazionali contro le doppie imposizioni".

Come meglio si dirà nel prosieguo del contributo, la legge di bilancio 2018 interviene proprio sull'articolo 162 del Tuir, allo scopo di adeguarne il contenuto e la portata ai recenti sviluppi che hanno interessato a livello internazionale la nozione di stabile organizzazione.

1 - **continua**

di

Gennaro Napolitano

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/nozione-stabile-organizzazione-analisi-della-nuova-disciplina1>