

Analisi e commenti

## Accertamento stabili organizzazioni con time limit, nelle nuove convenzioni

14 Dicembre 2021

Introdotta un termine massimo di cinque anni entro il quale il Fisco ha la possibilità di agire e avanzare la pretesa tributaria. La deadline decade in caso di colpa grave o dolo



Con gli accordi internazionali, che prendono il nome di “Convenzioni contro le doppie imposizioni”, i Paesi contraenti regolano l’esercizio della propria potestà impositiva al fine di eliminare la duplice tassazione dei redditi e/o del patrimonio dei rispettivi residenti.

Nell’ambito di tali intese, gli Stati convengono e definiscono anche le disposizioni sulla cooperazione amministrativa finalizzate alla prevenzione e al contrasto dell’evasione e dell’elusione fiscale.

Le convenzioni, solitamente, si basano sul modello elaborato in sede Ocse o sul modello predisposto dall’Onu. L’Italia, per disciplinare i propri accordi, fa riferimento a quello Ocse, che viene periodicamente aggiornato.

Affinché possano avere piena e integrale esecuzione nel nostro Paese, gli accordi devono essere ratificati dal Parlamento con legge ordinaria ed entrano in vigore a seguito dello scambio degli strumenti di ratifica tra i contraenti.

L’Italia ha stipulato accordi contro le doppie imposizioni con numerosi Stati sia comunitari sia extra-comunitari, definendo le modalità di ripartizione del potere di tassazione fra i contraenti e disciplinando il corretto trattamento fiscale delle singole categorie di reddito. In base alle varie

categorie reddituali, le convenzioni possono prevedere un'imposizione esclusiva da parte di una delle parti ovvero la possibilità di una tassazione concorrente, ossia entrambi gli Stati hanno la facoltà impositiva sullo stesso reddito.

In relazione alla possibilità di una tassazione concorrente è opportuno ricordare l'esistenza:

- del regime fiscale comune applicabile alle società madri e figlie di Stati membri diversi, si tratta della cosiddetta direttiva "madre-figlia" della Comunità europea n. 435 del 23 luglio 1990, recepita con dal Dlgs n. 136/1993
- del regime fiscale comune applicabile ai pagamenti di interessi e di canoni fra società consociate di Stati membri diversi, cosiddetta direttiva "interessi e canoni", n. 2003/49/Ce del Consiglio del 3 giugno 2003.

Quindi, esiste la possibilità di una doppia imposizione in senso:

- giuridico, ossia un contribuente è tassato per il medesimo reddito o patrimonio in due Stati diversi
- economico, ossia due differenti soggetti vengono tassati per il medesimo reddito o patrimonio.

La finalità di stipulare tali accordi è di evitare la doppia imposizione ovvero la doppia esenzione.

Nelle convenzioni vengono definiti, in estrema sintesi:

1. i soggetti interessati, ossia persone che sono residenti di uno o di entrambi gli Stati contraenti
2. le imposte oggetto di accordo
3. i criteri per determinare il domicilio fiscale dei soggetti interessati
4. l'espressione di stabile organizzazione e quando si configura
5. le varie tipologie reddituali e la relativa potestà impositiva
6. le procedure amichevoli e gli scambi di informazioni;

invece nulla viene detto in riferimento a eventuali modalità accertative e relativi termini decadenziali dei singoli Paesi contraenti.

Una prima previsione convenzionale, riguardo le modalità accertative e termini decadenziali. L'ipotesi si trova nell'innovativa clausola introdotta dal protocollo di modifica della convenzione contro le doppie imposizioni siglata tra Svizzera e Malta, più precisamente all'articolo 7 dell'accordo stesso. In particolare, i Paesi contraenti si sono accordati su un *time limit* convenzionale per l'accertamento di un eventuale maggiore reddito delle stabili organizzazioni, fissando in cinque anni il limite massimo per l'attività di accertamento del reddito di una stabile organizzazione. In caso di colpa grave o dolo, tale limite non è applicabile.

Più precisamente l'accordo prevede che: *“uno Stato contraente non deve adeguare gli utili che sono attribuibili a una stabile organizzazione di un'impresa di uno degli Stati contraenti dopo la scadenza di un periodo di cinque anni dalla fine dell'anno fiscale in cui gli utili sarebbero stati attribuibili alla stabile organizzazione. Le disposizioni del presente comma non si applicano in caso di colpa grave, dolo”*.

Questa clausola è sicuramente innovativa nell'ambito delle *distributive rules of tax treaties*.

di

**Marco Cardillo**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/accertamento-stabili-organizzazioni-time-limit-nelle-nuove>