

Criteria per la determinazione

Legislazione italiana e stabile organizzazione

Edgardo Ratti - Partner dello Studio legale Littler

La necessità di individuare la stabile organizzazione

Tradizionalmente le aziende svolgevano la propria attività nel luogo ove venivano fondate. Tuttavia l'avvento della globalizzazione e degli scambi commerciali internazionali ha eliminato la "stanzialità" delle imprese, le quali hanno iniziato con sempre maggior frequenza a svolgere le proprie attività non tanto, e non solo, nel territorio ove nascono, ma anche in territorio straniero.

Se da un lato tale situazione ha creato un'economia di scambi e ha fatto nascere nuove possibilità lavorative, dall'altro ha reso necessaria la creazione di un sistema normativo che consentisse di contrastare il fenomeno dell'elusione fiscale da parte delle società che decidevano di svolgere attività all'estero.

In tal senso si è quindi delineata la nozione di stabile organizzazione (c.d. Permanent establishment), che consente di individuare i criteri in base ai quali le società straniere, che operano nel territorio italiano, sono sottoposte alla normativa fiscale italiana (1).

Tale tematica si presenta per le società straniere che intendono avvalersi di personale in Italia e che, per poter fare una stima dei costi cui dovranno far fronte, hanno necessità di comprendere

re sulla base di quali criteri si ritenga di poter rinvenire una stabile organizzazione.

La sede fissa e il soggetto che agisce in Italia per conto della società non residente

In soccorso viene l'art. 162, Tuir, il quale evidenzia come l'espressione "*stabile organizzazione*" designi "*una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa non residente esercita in tutto o in parte la sua attività sul territorio dello Stato*". Tale sede fissa è individuata, tra l'altro, anche ai sensi del comma 6 della medesima norma, la quale prevede che vi sia stabile organizzazione qualora "un soggetto agisce nel territorio dello Stato per conto di un'impresa non residente e abitualmente conclude contratti o opera ai fini della conclusione di contratti senza modifiche sostanziali da parte dell'impresa e detti contratti sono in nome dell'impresa, oppure relativi al trasferimento della proprietà, o per la concessione del diritto di utilizzo, di beni di tale impresa o che l'impresa ha il diritto di utilizzare, oppure relativi alla fornitura di servizi da parte di tale impresa, si considera che tale impresa abbia una stabile organizzazione nel territorio dello Stato in relazione a ogni attività svolta dal suddetto soggetto per conto dell'impresa, a meno che le attività di tale soggetto siano limitate allo svolgimento delle attività di cui al comma 4 le quali,

(1) La presenza di una stabile organizzazione nel territorio nazionale determina significative conseguenze fiscali.

Ai sensi degli artt. 151 e 152, Tuir, si dovrà redigere un conto dei profitti e delle perdite che includa tutte le attività da attribuire all'organizzazione, rispettando gli obblighi dichiarativi e contabili.

L'attività commerciale esercitata nel territorio dello Stato dall'organizzazione sarà inoltre soggetta ad Irap per il valore della produzione derivante dall'esercizio della stessa.

Ai fini Iva, si rileva una stabile organizzazione quando c'è l'impiego, in modo permanente e autonomo, di risorse umane e materiali dedicate allo svolgimento di operazioni rilevanti ai fini dell'imposta e riconducibili alla stessa. Nel D.P.R. n.

633/1972, si prevede che una stabile organizzazione nel territorio di uno Stato di un soggetto che è domiciliato e residente all'estero sia, nei limiti delle operazioni da essa rese e ricevute, soggetto passivo stabilito.

Le operazioni poste in essere dalla stessa pertanto hanno una rilevanza determinante per stabilire se questa sia debitrice di imposta. In base al Regolamento europeo 282/2011, se un committente è stabilito in più stati, la prestazione resa ad un soggetto passivo è imponibile nello stato in cui il committente ha stabilito la sede della propria attività economica, mentre se la prestazione di servizi è resa ad una stabile organizzazione del soggetto passivo, essa sarà imponibile nel luogo in cui è situata la stabile organizzazione.

Approfondimenti

sura del singolo affare o per un lungo arco temporale (2).

Pare potersi quindi dire che, qualora la società utilizzi un agente plurimandatario, non si potrà parlare di stabile organizzazione, mentre certamente la stabile organizzazione sarà individuabile nell'ipotesi in cui la società operi per tramite di agenti monomandatari che, in quanto tali, non hanno altri committenti se non la società estera non residente.

Conclusioni

Come visto, la disciplina dettata in materia di stabile organizzazione è piuttosto complessa ed è estesa anche a ipotesi in cui non ha rilevanza la presenza di una sede fisica, bensì l'attività effettivamente svolta.

La ratio dell'estensione del concetto di "stabile organizzazione" alle ipotesi di "soggetti" che agiscono nel territorio dello Stato per conto dell'impresa estera risiede nella considerazione che la presenza di detta impresa in un determinato Stato, e la sua partecipazione alla vita economica che vi si svolge, può attuarsi, oltre che mediante una sede fissa di affari dotata delle relative dotazioni materiali, anche mediante un intermediario, o una rete di intermediari, che le consentono di

svolgere la propria attività di impresa, nonostante l'assenza, nel territorio in considerazione, di una stabile organizzazione "materiale" (3).

Il concetto di "stabile organizzazione" prescinde quindi da quello di stabile organizzazione "materiale" potendo anche essere solo una "stabile organizzazione personale": aspetto, quest'ultimo, circa il quale possono peraltro registrarsi parecchie incertezze interpretative nel senso che non è sempre agevole individuare quali "soggetti" siano atti a dare luogo alla stabile organizzazione di personale. Per tale ragione, si ritiene preferibile adottare, in via prudenziale, un'interpretazione estensiva dei "soggetti" che possono determinare l'esistenza di una stabile organizzazione e quindi includervi anche quei soggetti che, pur non essendo legati alla società straniera non residente in Italia da un rapporto di lavoro subordinato, prestino comunque in favore della predetta, in regime di mono-committenza, un'attività continuativa caratterizzata da scarsa autonomia ed assenza di assunzione del rischio imprenditoriale. Tali considerazioni giuslavoristiche non sono ovviamente neutre laddove si consideri che l'eventuale esistenza di una stabile organizzazione, anche solo di personale, comporta - come sopra accennato - rilevanti conseguenze fiscali.

(2) Sono infatti questi i criteri, elaborati dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico, per la definizione di agente indipendente nell'ambito della definizione di stabile

organizzazione.

(3) Si veda sul punto Cassazione civile sezione tributaria, 17 gennaio 2013, n. 1118.