

**U
N
A
S**



UNIONE NAZIONALE ARTIGIANI SANMARINESI
CINQUANTENARIO
SAN MARINO E L'ARTIGIANATO TRA CONTINUITA' E RINNOVAMENTO

RAPPORTI TRA SAN MARINO E ITALIA

**L'OBBLIGO DI COMUNICAZIONE
PER LE OPERAZIONI COMMERCIALI**

FABRIZIO DOMINICI

f.dominici@dominiciassociati.com

www.dominiciassociati.com

DOMINICI & ASSOCIATI
Studio Legale e Tributario

LA LOTTA AI PARADISI FISCALI

OBIETTIVI OCSE

- ❑ **elencazione ufficiale dei paradisi fiscali**, propedeutica alla messa in atto di misure limitative e repressive nei confronti di paesi *black list*;
- ❑ **implementazione delle misure di interscambio dei paesi collaborativi** per la lotta all'evasione fiscale internazionale;

Comunicato Stampa N° 72



ministero dell'economia e delle finanze **RAPPORTI CON SAN MARINO**

Con riferimento alle notizie circolate sulla stampa, si precisa quanto segue: **la Repubblica di San Marino resterà ad ogni effetto nella *black list* italiana fino a quando non saranno formalmente e sostanzialmente in vigore tutte le norme necessarie per integrare gli standards internazionali legali, fiscali, antiriciclaggio, eccetera.**

Roma, 11 maggio 2010

UNA LISTA BIANCA



che comprende i paesi che rispettano gli standard fissati dall'ocse, in materia di scambi di informazioni, composta da 40 stati, tra i quali l'italia, quasi tutti i partner Ue, gli usa, le isole vergini, guernsey, l'isola di man;

UNA LISTA GRIGIA

in cui sono quei paesi che erano stati **classificati come paradisi fiscali** ed **alcuni territori definiti critici in relazione alla loro attività bancaria** ed **in via di adeguamento** agli standard OCSE;

LISTA NERA



COSTARICA, MALESIA, FILIPPINE
E URUGUAY

PASSAGGIO ALLA LISTA BIANCA

passaggio alla lista bianca, si ottiene con la firma di accordi bilaterali (sullo scambio di informazioni), **con almeno 12 dei 30** Paesi aderenti all'Ocse.

AUSTRIA - SVIZZERA - SAN MARINO



per raggiungere un pieno livello di trasparenza fiscale e passare dalla lista grigia, a quella bianca, **è necessario superare anche il vincolo del segreto bancario**, ancora esistente anche in taluni stati europei.

MISURE ITALIANE CONTRO L'EVASIONE



- ❑ L'ART. 2, COMMA 2-BIS, PER LA **residenza delle persone fisiche**;
- ❑ L'ART. 73, COMMI 3, 4, 5-BIS, 5-TER E 5-QUATER, SULLA **residenza fiscale delle società, degli enti e dei trust**;

ART. 110, COMMI 10, 11, 12 E 12-BIS



indeducibilità delle spese e degli altri componenti negativi di reddito, derivanti da operazioni intercorse con paesi e territori a regime fiscale privilegiato (“*black list*”);

ART. 167

disposizioni in materie di imprese estere controllate

tassazione in Italia dei redditi conseguiti da una società o ente estero, residente in un paradiso fiscale e **controllato, ai sensi dell'art. 2359** del codice civile, da un soggetto residente

ART. 168 (CFC)

IMPRESSE ESTERE “COLLEGATE”



estesa la tassazione per trasparenza dei redditi prodotti dal soggetto non residente, controllato direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciarie o per interposta persona, ai soggetti controllati ancorché siano localizzati in Stati o territori compresi nelle *white list*, qualora ricorrano congiuntamente due condizioni.

QUALORA RICORRANO CONGIUNTAMENTE DUE CONDIZIONI

**siano assoggettati a tassazione
(effettiva), inferiore a più della metà di
quella cui sarebbero stati sottoposti ove
fossero stati residenti in italia**



**□ abbiano “conseguito
proventi per più del 50%
dalla gestione, dalla
detenzione o dall’investimento
in titoli, partecipazioni,
crediti o altre attività
finanziarie,**



□ dalla cessione o dalla concessione in **uso di diritti immateriali** relativi alla proprietà industriale, letteraria o artistica



- nonché dalla **prestazione di servizi** nei confronti di soggetti che direttamente o indirettamente controllano la società o l'ente non residente, ne sono controllati o sono controllati dalla stessa società che controlla la società o l'ente non residente, **ivi compresi i servizi finanziari**”



La disposizione (CFC) non si applica se il soggetto residente dimostra che **l'insediamento all'estero non rappresenta una costruzione artificiosa volta a conseguire un indebito vantaggio fiscale. Ai fini della presente disposizione il contribuente deve presentare domanda di interpello disapplicativo**

ART. 168-BIS

“PAESI E TERRITORI CHE CONSENTONO UN ADEGUATO SCAMBIO DI INFORMAZIONI”

quando verrà emanato il decreto attuativo, diverrà la norma principale di riferimento **per l’individuazione dei paradisi fiscali e l’applicazione di tutte le disposizioni antielusive in materia.**

D.L. 1° LUGLIO 2009, N. 78
L. 3 AGOSTO 2009, N. 102



- ❑ rafforzamento degli strumenti informativi e cooperativi con i paesi esteri quali
- ❑ il miglioramento del livello di trasparenza fiscale e scambio di informazioni;
- ❑ l'incremento della cooperazione amministrativa tra Stati;

AGENZIA DELLE ENTRATE HA ISTITUITO IN COORDINAMENTO CON LA G. di F.



una unità speciale per il contrasto dell'evasione ed elusione internazionale, per l'acquisizione di informazioni utili alla individuazione dei predetti fenomeni illeciti e il rafforzamento della coop. internazionale

gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute negli stati o territori a regime fiscale privilegiato, in violazione degli obblighi di dichiarazione previsti dalle disposizioni sul monitoraggio fiscale di cui al d.l. 28 giugno 1990, n. 167, **si presumono costituite mediante redditi sottratti a tassazione** e che le sanzioni previste dall'art. 1 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, vengano applicate in misura raddoppiata

I comuni sono tenuti a “partecipare” all’attività di accertamento fiscale attraverso la segnalazione ... degli “elementi utili ad integrare i dati contenuti nelle dichiarazioni presentate dai contribuenti, per la determinazione di maggiori imponibili fiscali e contributivi.

LA COMUNICAZIONE TELEMATICA

DL 31.5.2010, N. 78

ART. 1, DL N. 40/2010 - DM 30.3.2010

—

**PROVVEDIMENTO AGENZIA
ENTRATE 28.5.2010**

LIMITE ALL'USO DEL CONTANTE



e dei titoli al portatore, da € 12.500
a € 5.000

obbligo di comunicazione telematica
per le operazioni rilevanti ai fini IVA
di
importo
pari o superiore a € 3.000

SANZIONI

In caso di: **mancata comunicazione** delle predette operazioni, ovvero di comunicazione **con dati incompleti o non veritieri** si applica la **sanzione da € 516 a € 4.130.**

ELENCHI CLIENTI E FORNITORI BLACK LIST

i soggetti passivi iva hanno obbligo di comunicare telematicamente all'agenzia delle entrate gli acquisti e le cessioni di beni nonché le prestazioni di servizi rese e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici con sede, residenza o domicilio nei paesi a fiscalità privilegiata,

SOGGETTI OBBLIGATI ALLA PRESENTAZIONE DEGLI ELENCHI



IMPRESE E PROFESSIONISTI PER

- a) cessioni di beni;
- b) prestazioni di servizi (rese);
- c) acquisti di beni;
- d) prestazioni di servizi (ricevute);

La comunicazione riguarda le operazioni
poste in essere con soggetti passivi
residenti in Paesi a fiscalità privilegiata



**non devono essere segnalate le
operazioni effettuate con privati**

Le informazioni sul tipo di comunicazione e sulla periodicità della trasmissione

Va compilato per indicare che si tratta di comunicazioni correttive e/o integrative.



CODICE FISCALE

MODELLO DI COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI CON SOGGETTI AVENTI SEDE, RESIDENZA O DOMICILIO IN PAESI A FISCALITÀ PRIVILEGIATA

Decreto del Ministero della Finanza del 4 maggio 1999 e decreti del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 21 novembre 2001

TIPO DI COMUNICAZIONE
Periodo di riferimento

Comunicazione correttiva

Comunicazione integrativa

Variazione di periodicità

Va compilato per indicare il cambio di periodicità da trimestrale "naturale" a mensile per opzione (solo per la prima comunicazione dell'anno) ovvero, in caso di superamento della soglia di 50.000 euro, per contrassegnare le comunicazioni del trimestre di decadimento

L'anagrafica

A ogni invio (trimestrale o mensile) vanno riportati il nome e i dati fiscali di ogni operatore black list

Va compilato indicando il numero progressivo dell'operatore economico con cui si sono effettuate operazioni soggette all'obbligo di comunicazione (un numero progressivo per ogni operatore economico)



CODICE FISCALE

QUADRO A

ANNO N

DATI ANAGRAFICI

Cognome e Nome

Nome

Indirizzo

Categoria di contribuenti di cui è iscritto

Professione d'ufficio

Codice fiscale

Indirizzo di residenza

Indirizzo di residenza

Codice IVA

Codice fiscale

Descrizione fiscale per la persona fisica
Se la legge per soggetti diversi dalla persona fisica
Identificativo fiscale

Va compilato indicando i dati identificativi fiscali dell'operatore economico residente in paese black list

PERIODICITÀ DI PRESENTAZIONE

TRIMESTRALE

soggetti che negli ultimi 4 trimestri (precedenti) e per ciascuna categoria di operazioni, (beni o servizi), non hanno superato il limite trimestrale di € 50.000

MENSILE

hanno superato il limite trimestrale di € 50.000

I soggetti tenuti alla presentazione con periodicità trimestrale

possono optare per la presentazione della
comunicazione con modelli
con periodicità mensile.

Tale scelta vincola alla presentazione
mensile per l'intero anno

IL MODELLO

va presentato in via telematica,
entro la fine del mese successivo al
periodo di riferimento della
comunicazione.

direttamente dal contribuente

tramite un intermediario abilitato



Il modello va utilizzato a decorrere dalle operazioni effettuate a partire dall'1.7.2010 e pertanto la prima comunicazione va eseguita entro il **31.8.2010**, da parte dei soggetti mensili ed entro il **31/10/2010**, da parte dei soggetti trimestrali.

Una soluzione



LA STABILE ORGANIZZAZIONE

Adempimenti fiscali e contabili in capo ad una stabile organizzazione

1. Attribuzione del codice fiscale e del numero di partita IVA;
2. Iscrizione al registro imprese
3. Istituzione e vidimazione del libro giornale, libro cespiti, libro inventari e registri IVA;
4. Versamento della tassa annuale per la partita IVA e di quella per la vidimazione dei libri sociali;
5. Presentazione della dichiarazione annuale dei redditi Mod. 760;

- Gli eventuali incrementi patrimoniali e gli apporti della società estera devono essere contabilizzati nel generico **fondo di dotazione**;
- La dichiarazione deve essere accompagnata dalle generalità del rappresentante per i rapporti tributari della **stabile organizzazione**;
- Presentazione della dichiarazione IVA e dei sostituti d'imposta.

soggetta la stessa all'imposizione IRES



1. L'applicazione dell'imposta ai redditi d'impresa;
2. L'obbligo di redigere un apposito conto dei profitti e delle perdite;
3. La tassabilità in Italia di determinate categorie di redditi d'impresa, anche se non realizzabili tramite l'organizzazione stabile;
4. Il tipo di ritenuta alla fonte, a cui sono soggetti certi tipologie reddituali corrisposte all'organizzazione (interessi, royalties ecc.);
5. Particolari obblighi contabili e dichiarazioni.

IL CONCETTO DI STABILE ORGANIZZAZIONE

Art. 7, comma 1 del modello OCSE

Gli utili di un'impresa di uno stato contraente sono imponibili **soltanto** in detto stato, **a meno che** l'impresa non svolga la sua attività nell'altro stato contraente per mezzo di una **stabile organizzazione** ivi situata. Se l'impresa svolge in tal modo la sua attività, gli utili dell'impresa sono imponibili nell'altro stato ma **soltanto** nella misura in cui detti utili sono attribuibili a quella stabile organizzazione.

REGOLE SULLA STABILE ORGANIZZAZIONE ED ATRIBUZIONE DEGLI UTILI



Le regole per determinare l'esistenza di una stabile organizzazione sono rinvenibili nell' **Art. 5** del modello di Convenzione OCSE, mentre le regole per determinare gli utili attribuibili alle stabile organizzazione sono contenute nell' **Art. 7**.

Le regole per accertare gli utili di un'impresa o stabile organizzazione di uno stato contraente in rapporti commerciali con un'altra impresa o stabile organizzazione dell'altro stato contraente nel caso in cui entrambe le società fanno parte dello stesso gruppo oppure sono controllate dalla stessa società sono trattati nell' **Art. 9** (principio del prezzo di trasferimento)

DETERMINAZIONE DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE Art. 5

Art. 5 del modello OCSE fornisce:

- a) Una definizione generale della stabile organizzazione;
- b) Una lista di casi di esistenza di stabile organizzazione;
- c) Una lista di casi di non esistenza di stabile organizzazione;
- d) Chiarimenti sulle definizioni generali.

STABILE ORGANIZZAZIONE MATERIALE



Definizione generale di stabile organizzazione materiale

Art. 5, comma 1

Ai fini della presente convenzione, l'espressione stabile organizzazione designa una **sede fissa di affari** in cui l'impresa esercita in **tutto o in parte** la sua attività

La “*positive list*”



Art. 5, comma 2

Il termine stabile organizzazione comprende in particolare:

- una sede di direzione
- una succursale
- un ufficio
- un'officina
- un laboratorio
- una miniera o giacimento petrolifero o di gas naturale, una cava o altro luogo di estrazione di risorse naturali.

La “*positive list*”



Art. 5, comma 3

Un cantiere di costruzione o di montaggio costituisce stabile organizzazione solamente se ha durata superiore a dodici mesi.

La “negative list”



Art. 5, comma 4

La definizione di “stabile organizzazione” **non** comprende:

- a) L'utilizzo di strutture ai soli fini di **deposito**, di **esposizione** e di **consegna di beni** o di merci appartenenti all'impresa;
- b) **La gestione di un magazzino di merci** appartenenti all'impresa ai soli fini deposito, di esposizione e di consegna;
- c) La gestione di **un magazzino** di merci appartenenti all'impresa **ai soli fini della trasformazione** delle stesse da parte di un'altra impresa;

La “negative list”



Art. 5, comma 4

La definizione di stabile organizzazione **non comprende:**

- d) l'utilizzo di una sede fissa di affari ai soli fini di **acquistare merci o di raccogliere informazioni per l'impresa;**
- e) l'utilizzo di una **sede fissa di affari ai soli fini di pubblicità**, di fornire informazioni, di ricerche scientifiche o di attività analoghe che abbiano carattere preparatorio o ausiliario per l'impresa;
- f) l'utilizzo di una sede fissa di affari unicamente per svolgere qualsiasi combinazione delle attività citate ai paragrafi da a) ad e) purché l'attività della sede fissa nel suo insieme, quale risulta da tale combinazione, sia di carattere preparatorio o ausiliario.

Definizione generale di stabile organizzazione immateriale



Art. 5, comma 5

Quando una **persona** - diversa da un agente che goda di uno status indipendente – **agisce per conto** di un'impresa **ed ha ed abitualmente esercita** in uno stato contraente il **potere di concludere contratti in nome dell'impresa**, si considera che tale impresa abbia una stabile organizzazione in detto stato in relazione ad ogni attività intrapresa dalla suddetta persona per l'impresa, **a meno che** l'attività di detta persona sia limitata a quella citata al paragrafo 4 che, se esercitata per mezzo di una sede fissa di affari, non farebbe di tale sede fissa di affari una stabile organizzazione (*materiale*) ai sensi delle disposizioni di detto paragrafo.

Chiarimenti sulle definizioni generali (1/2)



Art. 5, comma 6

Non si considera che un'impresa di uno stato contraente abbia una stabile organizzazione nell'altro stato contraente per il solo fatto che essa **vi esercita la propria attività per mezzo di un mediatore, di un **commissionario generale****, o di ogni altro intermediario che goda di uno status **indipendente**, **a condizione che dette persone agiscano nell'ambito della loro attività ordinaria.**

Chiarimenti sulle definizioni generali (2/2)



Art. 5, comma 7

Il fatto che una società residente di uno stato contraente controlli o sia controllata da una società residente nell'altro stato contraente, o che svolga un'attività in questo altro stato (a mezzo di una stabile organizzazione oppure no) **non costituisce, di per sé,** motivo sufficiente per far considerare una qualsiasi delle dette società una stabile organizzazione dell'altra.

Principi generali (1/3)



Art.7, comma 2

Fatte salve le disposizioni del paragrafo 3, quando un'impresa di uno stato contraente svolge la sua attività nell'altro stato contraente per mezzo di una stabile organizzazione ivi situata, in ciascun stato contraente devono attribuirsi a detta stabile organizzazione gli utili che si ritiene sarebbero stati da essa conseguiti se si fosse trattato di un'impresa distinta e separata svolgente attività identiche o analoghe in condizioni identiche o analoghe e in piena indipendenza dall'impresa a cui la stabile organizzazione appartiene.

Principi generali (2/3)



Art.7, comma 3

Nella determinazione degli utili di una stabile organizzazione, sono ammesse in deduzione le spese sostenute per gli scopi perseguiti dalla stessa stabile organizzazione comprese le spese di direzione e le spese generali di amministrazione sia nello stato in cui è situata la stabile organizzazione, sia altrove.

Principi generali (3/3)



Art. 7, comma 5

Nessun utile può essere attribuito ad una stabile organizzazione per il solo fatto che tramite la stessa si siano acquistati beni o merci per l'impresa

Come calcolare gli utili imponibili



- 1. the “relevant business activity” approach*
- 2. the “functionally separate” approach*

La maggioranza dei paesi ha elaborato regole locali per l'applicazione di questi metodi. Spiegazioni e commenti generali su questi metodi possono essere trovati nel commentario al Modello di Convenzione OCSE e nelle raccomandazioni dell'OCSE ai propri membri.



- ❑ Fino a poco fa, nell'ordinamento tributario italiano, non c'era un'espressa definizione del concetto di stabile organizzazione.
- ❑ L'Amministrazione Finanziaria aveva sopperito a questa mancanza con la circolare n. 7 del 30 aprile 1977 riprendendo, sostanzialmente, la nozione di “*permanent establishment*” di cui all'art. 5 del Modello OCSE.



- ❑ L'art. 4 della L. delega 7 aprile 2003, n. 80 stabilì di provvedere all' *“introduzione nell'ordinamento italiano di una definizione della nozione di stabile organizzazione sulla base dei criteri desumibili dagli accordi internazionali contro le doppie imposizioni”*;
- ❑ in ottemperanza a quanto sopra, il D.Lgs n. 344 del 12 dicembre 2003 ha introdotto nel D.P.R. 917/86 molteplici riferimenti al concetto di stabile organizzazione ed anche una definizione mutuata dal modello OCSE.

LA S.O, NEL D.P.R. 917/1986:

Art. 23, comma 1: “Ai fini dell'applicazione dell'imposta nei confronti dei non residenti si considerano prodotti nel territorio dello Stato: [...]

e) i redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni;

Art. 152, comma 1: “Per le società e gli enti commerciali con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, eccettuate le società semplici, il reddito complessivo è determinato secondo le disposizioni della sezione I del capo II del titolo II, **sulla base di apposito conto economico relativo alla gestione delle stabili organizzazioni e alle altre attività produttive di redditi imponibili in Italia.**”

D.P.R. 917/86 ARTICOLO 162

Definizione di stabile organizzazione



in rosso le principali aggiunte rispetto al Mod. OCSE

- 1. l'espressione stabile organizzazione designa 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;**

(continua)

2. L'espressione "stabile organizzazione" comprende in particolare:

a) una sede di direzione;

b) una succursale;

c) un ufficio;

d) un'officina;

e) un laboratorio;

f) una miniera, un giacimento petrolifero o di gas naturale, una cava o altro luogo di estrazione di risorse naturali, anche in zone situate al di fuori delle acque territoriali in cui, in conformità al diritto internazionale consuetudinario ed alla legislazione nazionale relativa all'esplorazione ed allo sfruttamento di risorse naturali, lo Stato può esercitare diritti relativi al fondo del mare, al suo sottosuolo ed alle risorse naturali.

(continua)

3. **Un cantiere** di costruzione o di montaggio o di installazione, **ovvero l'esercizio di attività di supervisione ad esso connesse**, è considerato "stabile organizzazione" soltanto se tale cantiere, progetto o attività abbia una **durata superiore a tre mesi**.
4. Una sede fissa di affari **non è, comunque, considerata** stabile organizzazione se:
 - a) viene utilizzata una installazione **ai soli fini di deposito, di esposizione** o di consegna di beni o merci appartenenti all'impresa;
 - b) i beni o le merci appartenenti all'impresa sono immagazzinati ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna;
 - c) i beni o le merci appartenenti all'impresa sono immagazzinati **ai soli fini della trasformazione** da parte di un'altra impresa;



(continua)

d) una sede fissa di affari è utilizzata ai soli fini di acquistare beni o merci o di raccogliere informazioni per l'impresa;

e) viene utilizzata ai soli fini di svolgere, per l'impresa, qualsiasi altra attività che abbia carattere preparatorio o ausiliario;

f) viene utilizzata ai soli fini dell'esercizio combinato delle attività menzionate nelle lettere da a) ad e), purché l'attività della sede fissa nel suo insieme, quale risulta da tale combinazione, abbia carattere preparatorio o ausiliario.

5. Oltre a quanto previsto dal comma 4 non costituisce di per sé stabile organizzazione la disponibilità a qualsiasi titolo di elaboratori elettronici e relativi impianti ausiliari che consentano la raccolta e la trasmissione di dati ed informazioni finalizzati alla vendita di beni e servizi [previsione conforme alle raccomandazioni OCSE].

(continua)

6. Nonostante le disposizioni dei commi precedenti e salvo quanto previsto dal comma 7, **costituisce una stabile organizzazione dell'impresa di cui al comma 1 il soggetto, residente o non residente, che nel territorio dello Stato abitualmente conclude in nome dell'impresa stessa contratti diversi da quelli di acquisto di beni.**

7. **Non costituisce stabile organizzazione** dell'impresa non residente il solo fatto che essa eserciti nel territorio dello Stato la propria attività per mezzo di un mediatore, **di un commissionario generale**, o di ogni altro intermediario che goda di uno status indipendente, a condizione che dette persone agiscano nell'ambito della loro ordinaria attività.



(continua)

8. Nonostante quanto previsto dal comma precedente, non costituisce stabile organizzazione dell'impresa il solo fatto che la stessa eserciti nel territorio dello Stato la propria attività per mezzo di un raccomandatario marittimo di cui alla legge 4 aprile 1977, n. 135, o di un mediatore marittimo di cui alla legge 12 marzo 1968, n. 478, che abbia i poteri per la gestione commerciale o operativa delle navi dell'impresa, anche in via continuativa.

9. Il fatto che un'impresa non residente con o senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato **controlli un'impresa residente**, ne sia controllata, o che entrambe le imprese siano controllate da un terzo soggetto esercente o no attività d'impresa **non costituisce di per sé motivo sufficiente per considerare una qualsiasi di dette imprese una stabile organizzazione dell'altra.**

LA STABILE ORGANIZZAZIONE AI FINI IVA



D.P.R. 633/1972:

Art. 7, comma 2: “Le cessioni di beni [...]. Le cessioni di gas mediante sistemi di distribuzione di gas naturale e le cessioni di energia elettrica si considerano effettuate nel territorio dello Stato: a) quando il cessionario è un soggetto passivo rivenditore che [...] ha in Italia una stabile organizzazione, per la quale gli acquisti sono effettuati; b) quando il cessionario è un soggetto diverso dal rivenditore, se i beni sono usati o consumati nel territorio dello Stato.

LA STABILE ORGANIZZAZIONE AI FINI IVA

(continua)

Se la totalità o parte dei beni non è di fatto utilizzata dal cessionario, limitatamente alla parte non usata o non consumata, le cessioni anzidette si considerano comunque effettuate nel territorio dello Stato quando sono poste in essere nei confronti di [...] stabili organizzazioni nel territorio dello Stato, per le quali sono effettuati gli acquisti da parte di soggetti domiciliati e residenti all'estero; non si considerano effettuate nel territorio dello Stato le cessioni poste in essere nei confronti di stabili organizzazioni all'estero, per le quali sono effettuati gli acquisti da parte di soggetti domiciliati o residenti in Italia.

LA STABILE ORGANIZZAZIONE AI FINI IVA



D.P.R. 633/1972:

Art. 7, comma 3: “Le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono rese da soggetti che hanno il domicilio nel territorio stesso o da soggetti ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, nonché quando sono rese da stabili organizzazioni in Italia di soggetti domiciliati e residenti all'estero; non si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono rese da stabili organizzazioni all'estero di soggetti domiciliati o residenti in Italia. Per i soggetti diversi dalle persone fisiche, agli effetti del presente articolo, si considera domicilio il luogo in cui si trova la sede legale e residenza quello in cui si trova la sede effettiva.”

LA STABILE ORGANIZZAZIONE AI FINI IVA



Ai sensi della Sentenza n. 10925 del 25/07/2002, emessa dalla Sezione tributaria della Cassazione, la nozione di stabile organizzazione in Italia di società estera, così come delineata dall'art. 5 del modello OCSE, deve essere integrata alla luce della disciplina uniforme, più restrittiva, dettata in materia dalla VI Direttiva del Consiglio (n. 77/388/CEE) il cui art. 9, n. 1, come interpretato dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia, fa riferimento al **concetto di “centro di attività stabile”, il quale richiede l'impiego di risorse umane e materiali, non essendo sufficiente la presenza di impianti nel territorio in cui l'operazione è compiuta.**

LA STABILE ORGANIZZAZIONE AI FINI IVA

Conseguenze:

- Nel concetto di stabile organizzazione va escluso che la struttura organizzativa debba essere di per sé produttiva di reddito, ovvero dotata di autonomia gestionale o contabile;
- L'accertamento dei requisiti del centro di attività stabile, ivi compresi quello di dipendenza e quello di partecipazione alla conclusione di contratti in nome della società estera, deve essere condotto non solo sul piano formale, ma anche e specialmente su quello sostanziale.

DIFFERENZE TRA LA NOZIONE DI STABILE ORGANIZZAZIONE E DI CENTRO DI ATTIVITA' STABILE



Diversa “forza attrattiva” della SO rispetto alla CAS:

- un primo esempio può essere la possibile irrilevanza ai fini IVA di un'attività commerciale svolta in uno stato membro da parte di una società situata in un altro stato membro;
- Esempio: un *server* che ospita un sito web di cui contiene i dati che sono accessibili agli utenti: viene svolto pertanto un vero e proprio commercio elettronico:
 - dal modello OCSE il *server* può costituire SO;
 - l'art. 162 TUIR (traducendo il termine *server* con “elaboratore elettronico”) afferma che, di per sé, non costituisce SO;
 - ai fini IVA il *server* non può essere considerato CAS, in quanto manca essenzialmente del corredo umano stabile.

DIFFERENZE TRA LA NOZIONE DI STABILE ORGANIZZAZIONE E DI CENTRO DI ATTIVITA' STABILE



Rilevanza della localizzazione del committente:

- la diversa localizzazione del committente può annullare ogni forza attrattiva degli obblighi connessi a talune categorie di servizi resi. Al contrario della generalità dei casi del modello OCSE, la legge IVA fonda talvolta il criterio di territorialità sulla localizzazione del committente (per esempio, art. 7 comma 4, lett. *d*) D.P.R. 633/72):
 - ai fini IVA, se il committente si trova in un altro stato, il CAS non può esercitare alcuna forza attrattiva per esclusione espressa dell'elemento di "territorialità";
 - ai fini delle imposte dirette, la SO può esercitare forza attrattiva in virtù dell'art. 5 OCSE e dell'art. 152, comma 1, TUIR.

DIFFERENZE TRA LA NOZIONE DI STABILE ORGANIZZAZIONE E DI CENTRO DI ATTIVITA' STABILE

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria - Sent. n. 10925 del 20/12/2001

In tema di IVA la nozione di stabile organizzazione in Italia di società estera, delineata dall'art. 5 del Modello OCSE di convenzione contro le doppie imposizioni, deve essere integrata alla luce della disciplina uniforme - più restrittiva - dettata in materia dalla VI Direttiva del Consiglio del 17 maggio 1977, n. 77/388/CEE, il cui art. 9, n. 1, come interpretato dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia delle Comunità europee, fa riferimento al concetto di "centro di attività stabile", il quale richiede **l'impiego di risorse umane e materiali, non essendo sufficiente la presenza di impianti nel territorio in cui l'operazione è compiuta.** Va, peraltro, escluso che la struttura organizzativa debba essere di per sé produttiva di reddito, ovvero **dotata di autonomia gestionale o contabile.** Inoltre, l'accertamento dei requisiti del centro di attività stabile, o stabile organizzazione, ivi compresi quello di dipendenza e quello di partecipazione alla conclusione di contratti - od alle sole trattative - in nome della società estera (anche al di fuori di un potere di rappresentanza in senso proprio), deve essere condotto non solo sul piano formale, ma anche - e soprattutto - su quello sostanziale.