

INDICE

Sezione Prima - LA DEFINIZIONE DI STABILE ORGANIZZAZIONE

Nozioni generali	pag.	18
1. Nozione e trattamento fiscale.....	»	18
1.1. Definizione (Paragrafo 1, art. 5, modello OCSE - comma 1, art. 162, TUIR)	»	24
1.2. Casi particolari (Paragrafo 2, art. 5, modello OCSE - comma 2, art. 162, TUIR)	»	25
1.3. Il caso del cantiere (Paragrafo 3, art. 5, modello OCSE - comma 3, art. 162, TUIR)	»	26
1.4. L'assenza di stabile organizzazione	»	26
1.5. La stabile organizzazione personale (Paragrafi 5 e 6, art. 5, modello OCSE - commi 6 e 7, art. 162, TUIR)	»	30
1.6. La stabile organizzazione dentro una società (Paragrafo 7, art. 5, modello OCSE - comma 9, art. 162, TUIR)	»	31
Le convenzioni italiane	pag.	33
1. Il modello OCSE	»	33
2. Le convenzioni italiane	»	36
L'ipotesi del cantiere	pag.	121
1. Definizione di stabile organizzazione	»	121
2. Il caso del cantiere.....	»	121
2.1. Definizione di "cantiere di costruzione o di montaggio"	»	122
3. La durata.....	»	124
3.1. Inizio e termine del cantiere	»	125
4. Il subappalto dei lavori.....	»	127
5. La realizzazione di un'opera tramite una "partnership trasparente" ...	»	128
6. Il cantiere in movimento	»	128
7. I trattati stipulati dall'Italia con i Paesi esteri	»	129
7.1. Alcune convenzioni differenti dal Modello Ocse.....	»	129
8. La normativa interna (art. 162, TUIR)	»	130

9. Un caso di studio – La SRL italiana con più cantieri in Francia e Regno Unito	»	131
9.1. Introduzione al caso	»	131
9.2. Il ruolo interpretativo del commentario OCSE	»	133
9.3. La definizione di stabile organizzazione	»	134
9.4. Il collegamento di distinti cantieri	»	135
9.5. L'ufficio del cantiere: due profili di criticità	»	138
9.6. La componente del cantiere che rende stabile il cantiere	»	138
9.7. L'ufficio o il laboratorio che svolge attività oltre il cantiere.....	»	140
9.8. La presenza di subappaltatori	»	141
9.9. L'attività di progettazione e/o supervisione	»	142
10. Il cantiere: tabella riassuntiva delle convenzioni con Paesi esteri.....	»	143

Le novità OCSE in tema di stabile organizzazione pag. 156

1. La convenzione multilaterale BEPS.....	»	156
1.1. Inquadramento.....	»	156
1.2. Entrata in vigore.....	»	158
1.3. Natura delle disposizioni	»	161
2. I principali interventi del Modello OCSE e della Multilaterale	»	165
3. Il nuovo art. 5 del Modello di convenzione OCSE 2017.....	»	165
4. Le ipotesi negative di stabile organizzazione: considerazioni introduttive.....	»	168
4.1. L'ipotesi a): il magazzino.....	»	168
4.2. L'ipotesi b): il mantenimento di uno stock di merce per la vendita	»	169
4.3. L'ipotesi c): la detenzione di un magazzino affinché la merce sia processata da un'altra impresa	»	170
4.4. L'ipotesi d): l'acquisto di merci o la raccolta di informazioni.....	»	170
5. Il nuovo paragrafo 4.1 dell'articolo 5 nel Mod. OCSE 2017	»	171
6. Le previsioni della Convenzione Multilaterale in tema di negative list..	»	172
6.1. Elusione artificiosa dello status di stabile organizzazione attraverso esenzioni per specifiche attività (art. 13)	»	172
7. Le novità della Multilaterale in tema di splitting dei contratti.....	»	175
8. Le novità del paragrafo 5 in tema di agente all'art. 5 Mod. OCSE 2017 ...	»	176
9. Le previsioni della Convenzione Multilaterale in tema di agenti	»	177
9.1. Le riserve all'art. 12.....	»	178
10. La stabile organizzazione in un Paese terzo.....	»	178
11. Le opzioni e le riserve in tema di stabile organizzazione dei vari Paesi.....	»	180

12. La legge di Bilancio 2018 e nuove previsioni per le stabili italiane di imprese non residenti. »	188
---	-----

Investimenti all'estero: stabile organizzazione e investimenti alternativi..... pag.

1. Strutture possibili »	193
1.1. Ufficio di rappresentanza »	193
1.2. Società di diritto locale »	194
1.3. Il problema dell'esterovestizione »	194
1.4. La stabile organizzazione »	198
2. La stabile organizzazione nella società di diritto locale »	201
3. Misure contro la doppia imposizione »	202
4. I metodi per eliminare il fenomeno della doppia imposizione »	202
4.1. Valutazione di convenienza in capo alla casa madre »	203
5. Scelta della struttura ottimale..... »	206
5.1. L'aspettativa di reddito..... »	206
6. Elementi di criticità..... »	209

Sezione Seconda - ASPETTI FISCALI E CONTABILI

Il regime di branch exemption pag.	212
1. L'opzione per il regime »	212
1.1. Inquadramento normativo »	212
1.2. L'opzione nel modello Redditi..... »	214
2. Il recapture delle perdite fiscali pregresse: inquadramento normativo... »	215
3. Il recapture nel Modello Redditi..... »	216
4. Altre indicazioni per la compilazione del Modello Redditi (C.M. 4/E/2018)..... »	217
4.1. Dove determinare il reddito della branch esente »	218
4.2. L'Ace e la branch esente..... »	218
4.3. La numerazione delle stabili »	219
4.4. Il credito d'imposta estero e il recapture della branch »	220
4.5. La branch e l'IRAP »	220
5. Il regime di branch exemption nel modello Redditi..... »	221
6. Trattamento delle operazioni interne pregresse »	222
7. Determinazione del reddito della stabile organizzazione esente »	222
8. La branch rientrante nella disciplina controlled foreign companies..... »	223

9. Utili provenienti da branch esenti paradisiache e non	»	226
10. L'opzione per il regime bex delle stabili paradisiache.....	»	229
11. Operazioni straordinarie e cessioni che coinvolgono le branch esenti..	»	229

Stabile organizzazione e IVA..... pag. 232

1. La (im)possibile coesistenza con il rappresentante fiscale.....	»	232
2. La fatturazione delle operazioni con o senza stabile organizzazione ...	»	233
2.1. L'assenza della stabile organizzazione	»	233
2.2. La presenza della stabile organizzazione	»	235
2.3. La compensazione delle posizioni IVA della società estera e della stabile organizzazione.....	»	240
2.4. La fatturazione in Italia delle prestazioni della stabile organizzazione estera.....	»	241
2.5. La fatturazione tra casa madre e stabile organizzazione	»	243

La tassazione della Stabile organizzazione pag. 245

1. Introduzione	»	245
2. Il reddito d'impresa: l'imputazione di costi e ricavi alla Stabile organizzazione.....	»	245
3. Il modello OCSE 2008	»	245
4. Attribuzione profitti in capo alla Stabile organizzazione nella versione OCSE 2008.....	»	247
4.1. Introduzione	»	247
4.2. Valorizzazione di trasferimenti interni di beni o servizi	»	248
4.3. Addebito di quote di spese generali della casa madre alla stabile organizzazione	»	249
5. Il modello OCSE 2010	»	250
5.1. Introduzione	»	250
5.2. La potestà impositiva dei due Paesi.....	»	250
5.3. Gli aggiustamenti corrispondenti (paragrafo 3)	»	254
5.4. Obblighi di documentazione	»	258
5.5. Il vecchio paragrafo 5: compensi per acquisti e vendite.....	»	258
6. Il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero nelle convenzioni...	»	259
7. I redditi della stabile nelle convenzioni italiane	»	259
8. La stabile organizzazione nel testo unico	»	282
8.1. Le società e gli enti non residenti	»	282
8.2. Il reddito della stabile organizzazione	»	283

Il credito per imposte estere	pag.	286
1. Introduzione	»	286
2. Il conteggio del credito di imposta.....	»	286
2.1. La definitività delle imposte	»	287
3. Il riporto in avanti e all'indietro nella stabile organizzazione.....	»	288
4. Il riporto delle eccedenze in ipotesi particolari.....	»	291
5. Calcolo delle eccedenze in ipotesi di produzione di redditi in più Stati	»	293
6. Il credito di imposta e la stabile organizzazione	»	297
6.1. Introduzione	»	297
6.2. Il credito delle stabili organizzazioni in Italia di imprese estere. »		297
6.3. Il credito alle stabili organizzazioni all'estero di imprese italiane nei casi in cui non vi sia coincidenza tra la fonte del reddito e la fonte delle imposte	»	298
6.4. La stabile organizzazione all'estero con periodo d'imposta non coincidente con quello della casa madre italiana.....	»	299
 L'attribuzione dei profitti alla stabile organizzazione	pag.	302
1. Introduzione	»	302
2. Evoluzioni dell'OCSE.....	»	304
3. Il reddito della stabile organizzazione nel Modello OCSE.....	»	306
3.1. Introduzione	»	306
3.2. Il documento sull'attribuzione dei profitti alla stabile organizzazione: inquadramento	»	306
3.3. Prezzi di trasferimento corretti	»	307
3.4. Spese sostenute dalla casa madre nell'interesse della stabile	»	308
3.5. La gestione dei rischi.....	»	309
3.6. L'attribuzione dei profitti in ipotesi di stabile organizzazione personale	»	310
3.7. Le integrazioni del 2018	»	312
 Gli aspetti contabili della stabile organizzazione	pag.	315
1. Introduzione	»	315
2. Gli obblighi contabili	»	315
3. Il recepimento in Italia della contabilità della stabile estera	»	316
4. La gestione dei cambi	»	317
4.1. Introduzione	»	317
4.2. Le previsioni del Codice Civile.....	»	318
4.3. Le indicazioni dei principi contabili	»	319

4.4. La disciplina fiscale previgente	»	322
4.5. L'ulteriore periodo del co. 2 dell'art. 110 e le diverse interpretazioni.....	»	323
4.6. La novella del D.L. 193/2016	»	325
4.7. Quali principi contabili adottare?	»	330

Sezione Terza - STABILE ORGANIZZAZIONE E OPERAZIONI STRAORDINARIE

Come aprire una stabile organizzazione in Italia	pag.	332
1. Le linee guida della CCIAA	»	333
2. Il verbale della casa madre estera.....	»	336
2.1. Fac simile di verbale della società estera con traduzione in italiano	»	336
2.2. Certificato del Registro delle Imprese estero.....	»	339
3. Il deposito presso il Registro Imprese	»	341
La cessione della stabile organizzazione.....	pag.	342
1. Introduzione	»	342
2. La cessione della stabile estera da parte della impresa residente.....	»	342
3. La cessione della stabile italiana di una impresa non residente.....	»	342
4. Il modello OCSE 2017	»	344
5. Le convenzioni stipulate dall'Italia	»	344
5.1. Convenzioni in cui la norma non è prevista o disciplinata in articoli diversi.....	»	351
L'affitto di stabile organizzazione.....	pag.	353
1. Nozioni generali.....	»	353
2. Le convenzioni stipulate dall'Italia	»	355
2.1. Le Convenzioni con la Turchia e l'ex Unione Sovietica.....	»	362
La "trasformazione" di una stabile organizzazione in una società di diritto locale.....	pag.	363
1. Ambito soggettivo di applicazione	»	363
2. Il conferimento della stabile organizzazione: i termini del problema... »	364	
2.1. L'orientamento dell'Agenzia: il conferimento dell'intera stabile organizzazione.....	»	365
2.2. L'intervento della Direttiva n. Ce/2009/133.....	»	366

2.3. Gli orientamenti restrittivi di Assonime.....	»	366
2.4. Il conferimento di un ramo di azienda di una stabile.....	»	369
2.5. Il conferimento della stabile organizzazione italiana in una società estera	»	371
2.6. Il conferimento della stabile organizzazione estera.....	»	372
Il trasferimento della stabile organizzazione all'estero.....	pag.	374
1. Introduzione	»	374
2. La normativa domestica: l'art. 166 del TUIR.....	»	374
2.1. La riforma del 2019	»	374
2.2. Ambito di applicazione.....	»	375
2.3. Modalità di determinazione della plusvalenza	»	375
2.4. Le riserve in sospensione di imposta	»	376
2.5. Il riporto delle perdite	»	377
2.6. L'opzione per la rateazione	»	379
Il trasferimento della stabile organizzazione dall'estero	pag.	382
1. Introduzione	»	382
2. Le casistiche di applicazione dell'art. 166 bis.....	»	382
3. Il riferimento al valore di mercato.....	»	383
4. Provenienza da paesi non paradisiaci	»	384
5. Provvedimento attuativo	»	384
L'inversione tra casa madre e stabile - Il caso della Resp. 73/2018	pag.	385
1. Introduzione	»	385
2. L'esercizio del trasferimento.....	»	386
3. Un aspetto operativo: l'utilizzo del medesimo codice fiscale e partita IVA	»	386
4. Il notional tax credit.....	»	387
5. La fusione in Germania.....	»	388
La nazionalizzazione di società con stabile organizzazione all'estero..	pag.	390
1. Introduzione	»	390
2. La fiscalità dell'impatrio societario	»	391

Sezione Quarta - PROFESSIONISTI E STABILE ORGANIZZAZIONE

Il reddito dei professionisti in ambito internazionale	pag.	394
1. Nozioni generali.....	»	394
2. Le convenzioni italiane.....	»	395
3. Il modello OCSE.....	»	395
4. Le convenzioni italiane.....	»	397
5. Tassazione: ritenute alla fonte per i professionisti esteri.....	»	397
5.1. La disciplina interna: aspetti introduttivi.....	»	397
5.2. L'istanza di rimborso.....	»	398
5.3. L'applicazione diretta della Convenzione.....	»	399
5.4. Le convenzioni italiane: analisi comparata.....	»	400
5.5. L'applicazione delle ritenute in caso di presenza della base fissa...	»	420
5.6. La convenzione con la Repubblica di San Marino.....	»	420
La pianificazione e la patologia	pag.	422
1. Il valore normale dei rapporti.....	»	422
2. I vantaggi nell'utilizzo di una società estera.....	»	428

Sezione Quinta - CASI PARTICOLARI DI STABILE ORGANIZZAZIONE

Il commercio elettronico ed il caso del server	pag.	432
1. Tipologie di commercio elettronico.....	»	432
2. Elenco dei servizi rientranti ed esclusi dal commercio elettronico.....	»	433
3. Commercio elettronico e imposizione diretta: il Commentario OCSE....	»	436
3.1. Introduzione.....	»	436
3.2. Semplice utilizzazione di materiale informatico.....	»	437
3.3. Il server.....	»	438
3.4. Locazione di porzione di propri server.....	»	438
3.5. L'attività di vendita di prodotti via Internet.....	»	439
3.6. Server per attività di vendita.....	»	439
3.7. Stabile organizzazione personale.....	»	439
4. Le evoluzioni OCSE.....	»	439
4.1. Evoluzioni comunitarie.....	»	440
4.2. Evoluzioni domestiche.....	»	440
5. Il sistema MOSS e la stabile organizzazione.....	»	441
5.1. Il modello.....	»	444

La stabile organizzazione leggera	pag.	446
1. Cautele e proposte OCSE	»	447
2. Le proposte OCSE di stabile organizzazione “leggera”	»	447
2.1. Inquadramento	»	447
2.2. La fattispecie sub a)	»	449
2.3. I giorni di permanenza	»	449
2.4. La prevalenza dei ricavi connessi all’attività svolta nello Stato estero	»	449
2.5. La fattispecie sub b)	»	451
2.6. Stabile organizzazione leggera e il cantiere.....	»	451

Sezione Sesta - RAPPORTI CON ALTRE DISCIPLINE

La stabile organizzazione e la disciplina Controlled Foreign Companies	pag.	454
1. CFC: nozioni generali	»	454
2. Il concetto di controllo.....	»	454
3. La natura paradisiaca del soggetto estero.....	»	455
4. L’esimente	»	457
5. Imputazione del reddito.....	»	458
6. Il credito per le imposte pagate all’estero e utili.....	»	459
7. Il rapporto tra la disciplina CFC e la stabile organizzazione.....	»	459
7.1. Introduzione	»	459
7.2. La disciplina della branch exemption	»	460
7.3. La stabile organizzazione italiana di società estera è soggetta al regime CFC.....	»	460
7.4. Società white con stabile CFC	»	460
8. Alcuni casi di prassi che coinvolgono la stabile	»	461
8.1. La R.M. 16 agosto 2002, n. 285	»	461
8.2. La R.M. 19 dicembre 2002, n. 388.....	»	462
8.3. La R.M. 29 gennaio 2003, n. 18	»	463
8.4. La R.M. 22 novembre 2017 n. 144/E	»	465
9. La CFC da collegamento	»	467
Personale “estero” in Italia	pag.	468
1. Condizioni per essere considerati “fiscamente residenti” in Italia	»	468
2. I redditi dei non residenti prodotti in Italia	»	469

- 3. La residenza nel Modello OCSE 2017..... » 470
- 4. La gestione del personale in assenza di stabile organizzazione » 470

Sezione Settima - ALTRI ASPETTI DI INTERESSE

Transfer price e stabile organizzazione pag. 474

- 1. Brevi cenni alla normativa nazionale e internazionale: il comma 7 dell'art. 110..... » 474
- 2. L'intervento del decreto internazionalizzazione..... » 476
 - 2.1. Introduzione » 476
 - 2.2. La norma di interpretazione autentica » 476
 - 2.3. Il nuovo articolo 152 del TUIR..... » 477
- 3. Le fonti internazionali..... » 477
- 4. La documentazione per la penalty protection » 478
 - 4.1. Introduzione » 478
 - 4.2. Alcuni cenni al provvedimento del 29 settembre 2010..... » 479
 - 4.3. Gli obblighi delle stabili organizzazioni..... » 479
 - 4.4. Il Masterfile, la Documentazione Nazionale, il CbCR e le condizioni di efficacia della documentazione..... » 480

Le ipotesi patologiche della stabile organizzazione pag. 483

- 1. L'agente dipendente (stabile organizzazione personale)..... » 483
- 2. La stabile nella società di diritto locale » 484
 - 2.1. Introduzione » 484
 - 2.2. L'eccessiva ingerenza della casa madre..... » 484
 - 2.3. La mancata indipendenza finanziaria della figlia » 485
- 3. Ulteriori casistiche di stabile organizzazione occulta..... » 486
 - 3.1. Introduzione » 486
 - 3.2. Stabile non palesata » 486
 - 3.3. Stabile sottodimensionata » 486
 - 3.4. Stabile multipla e frammentata » 486
 - 3.5. Stabile occulta in senso stretto..... » 487
- 4. La casistica della stabile organizzazione plurima: il caso P.M. e la reazione dell'OCSE » 487
- 5. Alcuni interventi giurisprudenziali..... » 489
 - 5.1. La Sentenza della Cassazione 25 gennaio 2006, n. 17206..... » 489
 - 5.2. Il caso C.T.R. veneto, Sentenza n. 17/14/2006 » 496

5.3. Stabile organizzazione personale e rappresentante vincolato: Sentenza n. 8488/2010	»	496
5.4. La Stabile occulta materiale e personale – Cassazione 32261/2018	»	502
5.5. Sintesi dei criteri della “Stabile occulta” – Cassazione n. 14573/2018	»	503
5.6. Esterovestizione e stabile occulta – Cassazione n. 10098/2020	»	504

Sezione Ottava - IL RAPPRESENTANTE FISCALE

Il rappresentante fiscale	pag.	508
1. Introduzione	»	508
2. Obbligo di nomina e rappresentante fiscale leggero	»	508
3. Gli obblighi del rappresentante fiscale	»	512
4. La nomina del rappresentante fiscale: le modalità	»	513
5. Fac simile di atto di nomina	»	514
6. Gli adempimenti successivi	»	515
6.1. Il modello AA9/12: imprese e lavoratori autonomi	»	517
6.2. Il modello AA7/10: soggetti diversi dalle persone fisiche	»	520
6.3. La dichiarazione annuale IVA	»	523
7. Responsabilità del rappresentante fiscale	»	525

NORMATIVA E PRASSI

NORMATIVA

- Mod. OCSE 2008/2010/2014 e 2017
- Art. 23 TUIR
- Art. 73 TUIR
- Art. 110 TUIR
- Art. 151 TUIR
- Art. 152 TUIR
- Art. 165 TUIR
- Art. 166 TUIR
- Art. 166-bis TUIR
- Art. 167 TUIR

- Art. 168-ter TUIR
- Art. 176 TUIR
- Art. 178 TUIR
- Art. 179 TUIR
- Art. 7 e segg. DPR 633/1972
- Art. 17 DPR 633/1972
- Art. 21 DPR 633/1972
- Art. 74 quinquies e segg. D.P.R. 633/1972
- Art. 14 DPR 600/1973
- Art. 25 DPR 600/1973
- Art. 31 ter DPR 600/1973
- Art. 35 ter DPR 633/1972
- Art. 38 DPR 602/1973
- Art. 44 e segg. D.L. 331/1993
- Art. 1 DPR 441/1997
- Art. 2426 C.C.
- Direttiva 434/1990
- Direttiva 112/2006
- Reg. UE 282/2011
- D.M. 23.02.2017
- D.M. 14.05.2018

PRASSI

- Commentario Mod. Convenzione OCSE 2010-2014-2017
- Provvedimento n. 165.138 - 28.8.2017
- R.M. 4/E/2018
- R.M. 4/E/2002
- C.M. 58/E/2009
- C.M. 37/E/2011
- R.M. 327/E/2008
- R.M. 81/E/2006
- C.M. 9/E/2015
- C.M. 32/E/1980
- R.M. 163/2005
- R.M. 460196/1989
- R.M. 110/2007

- R.M. 63/E/2018
- C.M. 54/E/2002
- R.M. 108/E/2016
- R.M. 92/E/2019
- Risposta ad interpello n. 73/2018
- R.M. 470/E/2008
- R.M. 193/E/1996
- Provvedimento 10 luglio 2013
- R.M. 80/E/2007
- Risposta ad interpello n. 111/2020
- R.M. 199/E/2008
- R.M. 133/E/2004
- C.M. 22/E/2016
- R.M. 285/E/2002
- R.M. 388/E/2002
- R.M. 18/E/2003
- R.M. 144/E/2017
- C.M. 326/E/1997
- Principio di diritto n. 8/2019
- Risposta ad interpello n. 312/2019
- Risposta ad interpello n. 379/2019
- Provvedimento 29 settembre 2010, n. 137654
- C.M. 13/E/1994
- R.M. 371/2007
- R.M. 66/E/2002