

Notizie Flash

Il DPCM del 26 luglio 2017, pubblicato il 28 luglio in Gazzetta Ufficiale, ha disposto la **proroga dei termini** per la presentazione delle **dichiarazioni dei redditi, Irap**, nonché del modello **770** per i sostituti d'imposta. I termini per la presentazione sono pertanto stati tutti prorogati al **31 ottobre 2017**. L'allungamento dei termini ha effetto anche sugli eventuali ravvedimenti, integrazioni o correzioni delle dichiarazioni, si ricorda difatti che, in caso di dimenticanza, il contribuente può rimediare presentando la dichiarazione entro i 90 giorni successivi al termine stabilito e pagando la sanzione ridotta (considerando che i termini sono stati posticipati al 31 ottobre, la nuova scadenza per le dichiarazioni tardive è il 29.01.2018).

Con il comunicato stampa n. 147 del 1 settembre 2017, è stato posticipato dal 16 settembre al **28 settembre 2017** il termine per effettuare la comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei **dati delle fatture emesse e ricevute** (c.d. spesometro) relative al **primo semestre del 2017**. La proroga, che viene incontro alle esigenze segnalate dai professionisti, vale anche per i soggetti che hanno aderito al regime opzionale per la trasmissione telematica dei dati delle fatture.

LE NOVITÀ DELLA NOZIONE DI STABILE ORGANIZZAZIONE

ABSTRACT

Tra le novità della **Convenzione Multilaterale BEPS**, convenzione firmata dall'Italia il 7 giugno 2017, vi è anche la **nuova nozione di stabile organizzazione** che troverà spazio nei singoli trattati bilaterali stipulati dall'Italia **in maniera automatica**, richiedendo un'attenta riflessione nei gruppi multinazionali per accertare la sussistenza di **stabili organizzazioni occulte**.

OBIETTIVI DELLA PROPOSTA DI MODIFICA

L'elaborazione dell'**Action 7** nell'ambito del progetto BEPS ha proposto alcune **modifiche** alla nozione di **stabile organizzazione** contenuta nell'art. 5 del **Modello OCSE** contro le doppie imposizioni.

L'obiettivo è di **contrastare il trasferimento di base imponibile** derivante da comportamenti – **bad practices** - tenuti al fine di non integrare/eludere la fattispecie di stabile organizzazione

Le bad practices individuate dall'Action 7 sono le seguenti:

- a) **Abuso del commissionaire arrangement** ⁽¹⁾. In base al vecchio all'art. 5 par. 5 dell'OCSE non si integra una stabile organizzazione se i contratti di vendita non vengono conclusi direttamente in nome dell'impresa estera e se il soggetto residente agisce come agente indipendenti.
- b) **Frammentazione fittizia dell'attività** svolta in un paese a una pluralità di subsidiaries affinché ognuna di esse svolga un'attività ausiliaria quindi non idonea a qualificare una stabile organizzazione come indicato nell'art. 5 par. 4 del Modello OCSE;
- c) **Abuso dell'esimente art. 5 par. 3 OCSE**, secondo la quale non si integra una stabile organizzazione in caso di permanenza in uno stato per un tempo inferiore a 12 mesi.

¹⁾ Nell'Action 7 sono definiti come "arrangement through which a person sells products in a given State in its own name but on behalf of a foreign enterprise that is the owner of these products"

MODIFICHE PROPOSTE DALL'ACTION 7

Di seguito una sintesi delle proposte di modifica dell'art. 5 del Modello OCSE per una **verifica sostanziale** e non formale dell'esistenza di una stabile organizzazione.

a) *Abuso commissionaire arrangement*

Riscrittura della nozione di **agente in/dipendente**.

L'agente è **dipendente** e quindi si **integra** una **S.O.** se **conclude abitualmente** i contratti o ha un **ruolo fondamentale** nella negoziazione in modo che la casa madre li possa sottoscrivere senza rilevanti modifiche. Tale criterio è indipendente dal controllo esercitato dall'impresa estera.

b) *Fittizia frammentazione dell'attività*

Viene recepita l'**antifragmentation rule** secondo la quale vanno considerate tutte le attività svolte in un paese tramite più soggetti per escludere l'esistenza della S.O. Solo quando la totalità delle attività è di carattere **ausiliario** o **preparatorio** non si integra una S.O. Quindi anche se il singolo soggetto residente svolge attività rientranti nella negative list, è comunque **necessario che tutte le attività svolte nel loro complesso nel territorio dello stato, anche se affidate a soggetti distinti e diversi**, si possa configurare quale attività di **carattere preparatorio o ausiliario**.

c) *Abuso esimente 12 mesi*

Nel conteggio dei 12 mesi vanno computati anche i periodi, se superiori a 30 giorni, in cui vengono svolte **attività di consulenza o supervisione anche da terzi** (si pensi ad esempio a un cantiere).

L'Action 7 richiede l'applicazione del *Principal Purposes Test* descritto nell'Action 6, cioè l'analisi delle attività svolte nel complesso in uno Stato, anche alla luce dell'attività svolta dalla casa madre, al fine di comprendere l'obiettivo finale dell'attività svolta e prevenire l'utilizzo strumentale delle esimenti.

EFFETTI SULLA NORMATIVA ITALIANA

Quale premessa di carattere generale, si ricorda che l'Italia rientra nel novero di quei paesi per i quali i Trattati Bilaterali si considerano **automaticamente modificati** da **variazioni del Modello OCSE**, senza bisogno di ulteriori azioni legislative.

In tale contesto si consideri che, per tutte le modifiche richiamate in precedenza, la **Convenzione Multilaterale** siglata a giugno 2017 permette agli Stati

firmatari di **esercitare** apposite **riserve**, al fine di **non aderire** a una o più modifiche proposte.

L'Italia non ha avanzato riserve solamente sull'**antifragmentation rule** che modifica quindi tutti i Trattati Bilaterali in essere oltre ad esplicitare effetti su quelli futuri. Le altre modifiche sono state invece oggetto di riserve.

REVISIONE DEL CONCETTO DI ATTIVITÀ AUSILIARIE E PREPARATORIE: ANTIFRAGMENTATION RULE

Con il recepimento dell'antifragmentation rule i Trattati siglati dall'Italia subiranno alcune **modifiche nella definizione delle attività ausiliarie e preparatorie**. Si rammenta che il modello OCSE al par. 4 dell'art. 5 prevede una **lista negativa di attività** che quand'anche svolte da una base di affari fissa, non sono idonee a configurare una base fissa di affari ⁽²⁾.

La modifica all'art. 5 OCSE propone di mantenere invariata la lista e di **aggiungere**, a chiusura dell'articolo, la **condizione "provided that such activity or, in case of subparagraph f), the overall activity of the fixed place of business, is preparatory or auxiliary character"**.

Tale inserimento richiede un'**analisi complessiva** sull'attività effettivamente svolta per determinare il carattere ausiliario o preparatorio, considerando:

- **tutte le attività** svolte nel Paese ancorché frammentate. Tale nuovo contesto operativo conferirà presumibilmente una base normativa agli accertamenti delle **"stabili organizzazioni plurime"**, già riconosciuti più volte legittimi dalla Cassazione ⁽³⁾;
- analizzando la singola attività alla luce del business della casa madre. Una sede fissa che svolge un'attività nella lista negativa, che tuttavia costituisce una parte **essenziale e significativa** del business della casa madre, assumerà qualifica di S.O.

IMPATTI SULLA LOGISTICA DEI GRUPPI

Le nuove norme richiedono un riesame di alcune situazione tipiche all'interno dei gruppi:

Magazzini e strutture di deposito

Venendo meno l'esclusione formale vanno analizzate:

²⁾ Le esimenti sono: a) l'utilizzo di una struttura ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna; b) mantenimento di uno stoccaggio ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna; c) il mantenimento di uno stoccaggio ai soli fini della trasformazione da parte di altre imprese; d) sede fissa al solo fine di acquistare merci o raccogliere informazioni; e) sede fissa per lo svolgimento di attività preparatorie o ausiliarie; f) qualsiasi combinazione delle attività menzionate dalla lettera a) alla lettera e)

³⁾ Sentenze nn. 3367, 7682 e n. 10925 del 2002.

- a) la rilevanza delle funzioni svolte nel deposito alla luce del business del gruppo;
- b) l'entità ed l'ampiezza dei poteri di accesso e di ispezione riconosciuti all'impresa non residente;
- c) la presenza di attività complementari svolte da altre basi fisse.

Ufficio di approvvigionamento

Il Commentario alla Convenzione stabilisce che qualora l'attività del gruppo sia principalmente riconducibile alla rivendita di determinati beni, l'acquisto dei beni oggetto di tipica rivendita **costituisce un'attività core** e quindi l'ufficio di approvvigionamento potrebbe essere riconosciuto come S.O.

CONSLUSIONI

Si rende necessario un **processo di revisione o di verifica** della **supply chain** in essere nei gruppi nonché degli accordi contrattuali con le branch al fine di limitare il rischio di contestazioni derivanti dalle indicazioni OCSE / BEPS sulle stabili organizzazioni.

AC AVVOCATI E COMMERCIALISTI

Piazzale Luigi Cadorna, 2 - 20123 MILANO
Tel. +39 02 872 878 00 Fax +39 02 872 877 86
Via Del Corso, 101 - 00186 ROMA
Tel. +39 06 454 384 20 Fax +39 895 245 69

Le opinioni, notizie ed informazioni ivi contenute hanno carattere esclusivamente divulgativo ed informativo, e non possono essere considerate sufficienti per l'adozione di decisioni o per l'assunzione di impegni di qualsiasi natura.

Questa pubblicazione, che non rappresenta l'espressione di un parere professionale, è stata redatta a cura dei professionisti dello Studio AC. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, AC Avvocati e Commercialisti e i suoi Professionisti non possono essere ritenuti responsabili di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento, né di eventuali decisioni o azioni intraprese a seguito dello stesso.

Per ulteriori richieste o approfondimenti sugli argomenti trattati, ed in generale su ogni altro argomento connesso, contattare info@actaxlaw.com; un Professionista dello Studio sarà lieto di approfondire con Voi quanto esposto nel presente documento.

© AC Avvocati e Commercialisti - Tax alert - All rights reserved
Il presente numero è consultabile sul sito internet (www.actaxlaw.com) e nella pagina LinkedIn dello Studio AC Avvocati e Commercialisti.