

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La contabilità della stabile estera

di **Ennio Vial, Vita Pozzi**

Uno dei temi che saranno oggetto d'esame nel corso del master sulle riorganizzazioni societarie riguarda le riorganizzazioni che coinvolgono **l'operatività estera della società**, incluso il caso di apertura di una **stabile organizzazione** all'estero. Affronteremo, tra le altre problematiche, le criticità contabili connesse alla gestione della stessa.

Si deve infatti constatare come la tematica degli adempimenti contabili della stabile organizzazione sia caratterizzata da una certa lacunosità della disciplina.

La norma di riferimento è costituita da un semplice comma dell'art. 14 del D.P.R. n. 600/1973 in base al quale le società, gli enti e gli imprenditori *«che esercitano attività commerciali all'estero mediante stabili organizzazioni e quelli non residenti che esercitano attività commerciali in Italia mediante stabili organizzazioni, devono **rilevare nella contabilità distintamente i fatti di gestione che interessano le stabili** organizzazioni, determinando separatamente i risultati dell'esercizio relativi a ciascuna di esse»*.

In sostanza, la normativa fiscale impone la rilevazione distinta dei fatti gestionali che interessano la casa madre da quelli relativi alla stabile organizzazione.

Per quanto concerne le stabili organizzazioni all'estero, la norma potrebbe dirsi rispettata anche se la contabilità di queste è tenuta esclusivamente in Italia presso la casa madre. E' tuttavia facile immaginare che anche lo Stato estero, analogamente a quanto voluto dall'Italia, richiederà la tenuta *in loco* della contabilità della stabile.

E' bene precisare che la contabilità della stabile ha una **valenza prettamente fiscale**, in quanto finalizzata alla determinazione del reddito imponibile nello Stato estero. Significativo, in tal senso, è il fatto che l'Italia, pur pretendendo la tenuta nel nostro Paese della contabilità delle stabili organizzazioni di società estere, preveda il deposito presso il registro delle imprese del bilancio complessivo della casa madre in quanto è solo quest'ultimo che rappresenta la consistenza effettiva del patrimonio potenzialmente aggredibile dai creditori.

Nella maggior parte dei casi la contabilità della stabile dovrà essere tenuta secondo la lingua, la forma, le norme contabili e la moneta locali.

Rilevato come sia probabile che la contabilità della stabile organizzazione debba essere tenuta sia nel Paese in cui la stessa è ubicata, sia in Italia, si pone a questo punto il problema

di esaminare le modalità di **recepimento presso la casa madre** della contabilità della filiale estera.

Non esiste al riguardo una disciplina specifica, tuttavia, va tenuto presente che in base all'art. 22, comma 1 ultimo periodo, del D.P.R. n. 600/1973 *«Le registrazioni nelle scritture cronologiche e nelle scritture ausiliarie di magazzino devono essere eseguite non oltre sessanta giorni»*. Tale obbligo deve essere coordinato con le indicazioni fornite negli interventi ministeriali che si sono succeduti nel tempo. La R.M. del 01.02.1983 - prot. n. 9/2398 ha precisato che *«Relativamente agli obblighi contabili, questa Direzione generale si è già pronunciata con la citata circolare n. 7/1496 del 30 aprile 1977, con la quale è stata dichiarata la piena idoneità di una procedura contabile basata sul **sistema delle scritture sezionali**, nonché con la risoluzione del 15 luglio 1980, n. 9/428 dove si afferma che l'istituzione di "giornali sezionali" **presso le unità operative di cui si vuole la separata gestione**, permette una distinta imputazione di tutti quegli elementi di ricavo e di costo direttamente riferibili alla stessa unità»*.

L'utilizzo di scritture sezionali risolve quindi il problema della tenuta della contabilità della stabile. Il problema che a questo punto si pone è il trasferimento di dette scritture nella contabilità della madre.

A tal fine è necessario distinguere le seguenti due fattispecie:

- la branch tiene una mera **prima nota**;
- la branch tiene un **libro giornale completo**.

Nel primo caso si può scegliere tra la tenuta in Italia di un **giornale sezionale** relativo alla stabile, e la contabilizzazione di ogni singola operazione mediante l'uso di mastri dedicati.

Nel secondo caso è possibile inviare alla sede centrale il saldo dei conti. Il libro giornale, tuttavia, dovrà rispettare la normativa italiana, ovverosia la numerazione progressiva delle pagine, l'assenza di cancellature e tutte le altre prescrizioni formali.