

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Fondo di dotazione della stabile organizzazione in linea con l'Ocse

di **Fabio Landuzzi**

In precedenti interventi abbiamo già avuto modo di osservare che il D.Lgs. 147/2015 (il cd. **"Decreto internazionalizzazione"**), fra i vari aspetti innovati, è intervenuto in modo significativo anche sulla disciplina della **stabile organizzazione in Italia** di soggetti esteri di cui all'**articolo 152 del Tuir**.

Uno dei temi affrontati ha riguardato il **fondo di dotazione della stabile organizzazione** il quale rappresenta l'ammontare delle **risorse**, impropriamente talvolta indicate come il "capitale", **di cui la stabile organizzazione viene dotata** dalla sua casa madre per svolgere l'attività a cui è preposta, e quindi per espletare le proprie **funzioni** e sostenere i **rischi** a cui è esposta. Perché assume una rilevanza fiscale questo valore ideale? Per il fatto che il fondo di dotazione rappresenta un termine rilevante per determinare gli **interessi passivi fiscalmente ammessi in deduzione** (si veda la **risoluzione AdE 44/2006**) in relazione alle risorse qualificate come finanziamenti – di terzi o *intercompany* – oppure per determinare il **beneficio Ace** spettante alla stessa *branch* in relazione, appunto, alla dotazione di risorse a titolo di capitale (si veda il riferimento compiuto nella **circolare AdE 21/2015**).

Il tema è infatti piuttosto controverso anche perché, sino all'entrata in vigore del Decreto internazionalizzazione, **manca nell'ordinamento una norma** che trattasse specificamente della **determinazione "congrua"** del fondo di dotazione della stabile organizzazione, così che la materia aveva anche determinato talvolta l'insorgere di **contenzioso** fra l'Amministrazione ed i soggetti esteri aventi in Italia una stabile organizzazione.

Il Legislatore è quindi intervenuto al **comma 2 dell'articolo 152 del Tuir** ove viene ora stabilito che il fondo di dotazione **"è determinato in piena conformità ai criteri definiti in sede Ocse, tenendo conto delle funzioni svolte, dei rischi assunti e dei beni utilizzati"**. Viene inoltre disposto all'articolo 7, comma 3, del Decreto internazionalizzazione che i **metodi di calcolo del fondo di dotazione** sono **individuati con provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate**, il primo dei quali avrebbe dovuto essere emesso entro 90 giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto stesso.

È sicuramente positivo il fatto che, una volta disponibili i provvedimenti direttoriali suddetti, si abbiano dei **parametri quantitativi** per misurare il fondo di dotazione della stabile organizzazione, in quanto ciò dovrebbe rimuovere un'alea di rischio fiscale.

Desta tuttavia **perplessità**, con riguardo alle situazioni pregresse ed a quelle tuttora in essere, quanto è disposto dall'**ultimo periodo della norma** sopra citata la quale afferma che **relativamente ai periodi d'imposta iniziati prima dell'emanazione del provvedimento** del direttore dell'Agenzia delle Entrate riguardante lo specifico settore di appartenenza della *branch*, **l'eventuale rettifica** in aumento del reddito imponibile e dell'imponibile Irap, conseguente ad una **valutazione sulla congruità del fondo di dotazione** ai sensi del nuovo articolo 152 del Tuir, **non darebbe luogo alla irrogazione di sanzioni**.

La perplessità deriva dal fatto che, pur con la disapplicazione di sanzioni, parrebbe che l'intenzione del Legislatore sia quella di consentire una sorta di **applicazione retroattiva di questi nuovi parametri** di determinazione del fondo di dotazione della stabile organizzazione per poi innescare eventuali effetti fiscali in termini di accertamento di maggiori imponibili.

Ci si domanda però se questa non sia, in concreto, una **applicazione retroattiva del nuovo articolo 152 del Tuir** in **contrasto con i precetti dello Statuto del contribuente**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione
**LA STABILE ORGANIZZAZIONE E
GLI SVILUPPI DI PRASSI E GIURISPRUDENZIALI**
Bologna Milano Treviso Verona