

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il magazzino in Italia configura una stabile organizzazione materiale

di **Marco Bargagli**

L'[articolo 162 del Tuir](#), contiene la disciplina sostanziale di riferimento relativa alla **stabile organizzazione** in Italia da parte di un soggetto non residente. Nello specifico, ai fini delle imposte sui redditi, 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.

In particolare, per espressa disposizione normativa, l'espressione stabile organizzazione comprende: una **sede di direzione**; una **succursale**; un **ufficio**; un'**officina**; un **laboratorio**; 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 e alla legislazione nazionale relativa all'esplorazione e allo sfruttamento di risorse naturali, lo Stato può esercitare diritti relativi al fondo del mare, al suo sottosuolo e alle risorse naturali.

Nel modello domestico, un **cantiere di costruzione o di montaggio o di installazione**, ovvero l'esercizio di **attività di supervisione** connesse, è considerato stabile organizzazione soltanto se tale cantiere, progetto o attività ha una durata **superiore a 3 mesi**. Di contro, nel modello OCSE di convenzione, la regola di permanenza del cantiere di costruzione e montaggio è pari a **12 mesi**.

Ai fini Iva, l'[articolo 9 della Direttiva 77/388/CEE](#) prevedeva che: *“Si considera luogo di una prestazione di servizi il luogo in cui il prestatore **ha fissato la sede della propria attività economica** o ha **costituito un centro di attività stabile**, a partire dal quale la prestazione di servizi viene resa o, in mancanza di tale sede o di tale centro di attività stabile, il luogo del suo domicilio o della sua residenza abituale”*.

Successivamente, l'[articolo 11 del Regolamento 282/2011/UE](#), ha fornito una nuova definizione di stabile organizzazione, prevedendo che tale termine designi una **qualsiasi organizzazione**, diversa dalla sede dell'attività economica definita dall'[articolo 10](#) dello stesso Regolamento, caratterizzata da un **grado sufficiente di permanenza** e di una **struttura idonea** in termini di mezzi umani e tecnici necessari a consentirle di **ricevere e di utilizzare i servizi** che le sono forniti per le esigenze proprie di detta organizzazione.

A livello internazionale, l'articolo 5, paragrafo 1, del modello di convenzione OCSE, definisce la

stabile organizzazione come una **sede fissa di affari** per mezzo della quale l'impresa esercita, in tutto o in parte, la sua attività in un determinato territorio.

Ai **fini reddituali**, ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 1, del citato modello OCSE, se l'impresa di uno Stato contraente **svolge la propria attività in un altro Stato** per mezzo di una stabile organizzazione ivi situata, gli utili da essa conseguiti sono **imponibili**, oltre che nello Stato di residenza, anche nello Stato della fonte, ma unicamente nella misura in cui siano attribuibili alla stabile organizzazione stessa.

Anche la giurisprudenza di legittimità è tornata recentemente ad esprimersi sul concetto di stabile organizzazione.

In particolare la suprema Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 4576 del 22 febbraio 2017](#), ha accolto la tesi proposta da parte dell'Agenzia delle Entrate, confermando la **stabile organizzazione in Italia** di una società estera nell'ipotesi in cui venga rilevata la presenza, sul territorio dello Stato, di un **magazzino utilizzato** dalla stessa per l'attività di **trasporto merci**, a nulla rilevando la circostanza che tutta la **contrattualistica** che regola i rapporti economici in rassegna sia **stata stipulata oltre frontiera**.

Già in passato, sulla base di un **consolidato orientamento**, la giurisprudenza di legittimità ha stabilito che **la nozione di stabile organizzazione** di una società estera in Italia deve essere desunta dal combinato disposto dell'articolo 5 del modello di convenzione OCSE e dell'[articolo 9 della direttiva CEE n. 77/388](#) del Consiglio datata 17 maggio 1977.

In merito, un **centro di attività stabile** che caratterizza la stabile organizzazione materiale, viene definito come una struttura dotata di risorse materiali e umane e può essere costituito anche da un'entità dotata di personalità giuridica alla quale la **società straniera** abbia affidato, anche di fatto, la **cura di affari** con esclusione tuttavia delle **attività di carattere meramente preparatorio o ausiliario**, rientranti nella c.d. *"negative list"*.

Inoltre, la prova dello svolgimento di un'**attività stabile** da parte del soggetto economico **può essere ricavata**, oltre che dagli elementi giuridici previsti dall'articolo 5 del modello di convenzione OCSE, anche sulla base di **ulteriori elementi di fatto**, quali l'identità delle persone fisiche che agiscono per l'impresa straniera e per quella nazionale, ovvero la partecipazione a trattative ossia alla stipulazione di contratti, indipendentemente dal conferimento di poteri di rappresentanza.

In definitiva, i presupposti ritenuti necessari per l'esistenza di una **stabile organizzazione materiale** sono i seguenti:

- l'esistenza di una **sede d'affari**, intendendo con tale locuzione tutti i locali, le infrastrutture e simili, utilizzati per l'esercizio dell'attività industriale o commerciale della società estera, a prescindere dal fatto che questi siano utilizzati esclusivamente a tale fine;

- la circostanza che tale sede sia caratterizzata dai caratteri della **fissità** e della **permanenza**;
- il fatto che l'impresa non residente **svolga**, in tutto o in parte, la propria attività per **mezzo di tale sede fissa d'affari**.

Tali concetti giuridici sono stati ripresi dalla recente sentenza della Cassazione la quale, **accogliendo il ricorso formulato da parte dell'Amministrazione finanziaria**, ha testualmente evidenziato che: *"l'esistenza della stabile organizzazione fu ipotizzata dall'Amministrazione finanziaria sulla **base di elementi oggettivi** corroborati dall'esistenza di **significativi legami di natura soggettiva**, il cui complessivo esame è stato del **tutto omissso dalla Commissione tributaria regionale**, che si fermata **al dato formale** che gli autotreni ... omissis .. furono acquistati in Francia e **sempre in Francia furono conclusi i contratti con i clienti della società**. Ma tali elementi non valgono, per ciò solo, a confinare, come invece si sostiene nel contro ricorso, **l'attività svolta in Italia dalla società a mezzo del suo legale rappresentante a una attività meramente "preparatoria e ausiliaria"** rispetto a quella svolta all'estero. In questo senso, la pluralità degli elementi, soggettivi e oggettivi, indicati dall'Amministrazione finanziaria hanno carattere decisivo della lite, in quanto in astratto idonei a giustificare una conclusione diversa da quella assunta nella sentenza impugnata.*



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >