

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

A chi riferire le contestazioni sulla stabile organizzazione “occulta”?

di Fabio Landuzzi

In linea di principio, quando l'Amministrazione finanziaria contesta l'esistenza di **redditi prodotti nel territorio dello Stato** mediante l'operatività di una **stabile organizzazione “occulta”** di un soggetto non residente, il soggetto a cui imputare il **reddito ascrivibile alla stabile organizzazione** dovrebbe essere la stessa impresa non residente. In realtà, l'individuazione del **soggetto passivo a cui imputare il reddito** della stabile organizzazione, ed anche di colui che avrà la **capacità di stare in giudizio** avverso tale accertamento, è tutt'altro che agevole e presenta nella pratica **situazioni controverse** di non immediata soluzione.

Infatti, l'arresto della **Suprema Corte** ([sentenza n. 16106/2011](#)) intravede nella stabile organizzazione un **autonomo centro di imputazione dei rapporti tributari**, così da attribuirgli una soggettività tributaria; fatto proprio questo orientamento da parte dell'Amministrazione finanziaria, all'atto pratico ne deriva che ogni qualvolta la stabile organizzazione occulta dell'impresa estera viene contestata come esistente in seno ad una **società residente in Italia**, destinataria dell'avviso di accertamento conseguente a tale contestazione è la società italiana a cui si assommeranno tanto i **redditi propri**, ossia quelli conseguiti svolgendo la propria attività, e sia **quelli contestati** in quanto ascritti per effetto dell'attività accertativa dell'Amministrazione finanziaria **alla presunta stabile organizzazione occulta** dell'impresa estera.

Questo orientamento, a dire il vero, non corrisponde a quello che la stessa **Cassazione** aveva assunto con la **sentenza n. 7682/2002** in cui era stato riconosciuto che il **soggetto passivo d'imposta** poteva essere **solamente la società estera**; ma tant'è: ciò che si constata nella prassi è che i redditi contestati alla stabile organizzazione occulta dell'impresa non residente sono oggetto di **accertamento rivolto alla società residente in Italia**.

Si tratta evidentemente di una **soluzione non soddisfacente** sotto il profilo tecnico e che genera effetti controversi.

Si pensi dapprima alla individuazione del **soggetto titolato a ricevere l'avviso di accertamento** e ad impugnarlo dinanzi alla competente commissione tributaria; secondo l'approccio sopra delineato, tale soggetto **dovrebbe essere la stabile organizzazione** occulta, ma nella pratica si osserva sovente che le **notifiche sono effettuate a tutti i potenziali attori coinvolti**: la **stabile organizzazione**, la **società residente in Italia** presso cui si presume si trovi la stabile organizzazione e **l'impresa estera** titolare della presunta stabile organizzazione.

Un secondo aspetto attiene poi alla modalità con cui il **reddito accertato** dalla stabile organizzazione viene contestato. Ciò spesso avviene, come detto, mediante la **rettifica della dichiarazione dei redditi della società residente** in Italia in seno alla quale si presume si incorpori la stabile organizzazione del soggetto estero. Ma questa modalità contravviene al principio che vede la **società estera** come **reale soggetto passivo** per tutti i redditi prodotti nel territorio italiano ai sensi dell'[**articolo 23, del Tuir**](#), e separatamente per quelli realizzati appunto **mediante l'operatività di una stabile organizzazione**, seppure nei limiti dei redditi che ad essa sono strettamente riferibili. Inoltre, sovente il reddito accertato è determinato avuto riguardo solo alla **ricostruzione di presunti componenti positivi di reddito**, magari deducendo costi calcolati con modalità del tutto forfetarie.

A questa modalità di determinazione del **reddito accertato alla stabile organizzazione** di cui è contestata l'esistenza, ma di fatto attribuito alla società residente in Italia, consegue poi che anche le **correlate sanzioni** amministrative siano irrogate sempre a tale ultimo soggetto, con ulteriore spiacevole conseguenza, non ultima sotto il profilo della **responsabilità penale**; un effetto, anche questo, che **non risulta convincente** e che meriterebbe una precisa riflessione e definizione.

Seminario di specializzazione

LA STABILE ORGANIZZAZIONE: RECENTE EVOLUZIONE DELLA DISCIPLINA NAZIONALE ED INTERNAZIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)